KANCELARIA SENATU
Kancelaria Ogólna
28. 03. 2019
8852/2019 P
zał. .....
(podpis)

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, dnia 26 marca 2019 r.

03980200161447
RPW/8852/2019 P
2019-03-28

DNK7.054.11.2019

Pan
Stanisław Karczewski

Marszałek
Senatu Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

W odpowiedzi na oświadczenie Pana Senatora Jana Filipa Libickiego, złożone podczas 74. Posiedzenia Senatu RP, w dniu 26 lutego 2019r., w związku z informacją „Gazety Wyborczej" o rzekomym przekazaniu przez austriackiego przedsiębiorcę kwoty 50 tys. zł członkowi rady fundacji „Srebrna", uprzejmie informuję Pana Marszałka, że informacje o czynnościach prowadzonych w sprawie, będącej przedmiotem oświadczenia Pana Senatora, objęte są tajemnicą skarbową, zgodnie z przepisem art. 293 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (*t.j. Dz.U. z 2018r. poz. 800, ze zm.*).

W związku z powyższym, z przykrością informuję, iż udzielenie informacji o czynnościach podejmowanych przez Krajową Administrację Skarbową w stosunku do podatników wskazanych w oświadczeniu senatorskim stanowiłoby naruszenie ustawowych przepisów, regulujących ochronę informacji stanowiących tajemnicę skarbową w rozumieniu Działu VII „Tajemnica skarbowa" ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa.

Niezależnie od powyższego, chciałbym przedstawić prawne podstawy opodatkowania określonych czynności podatkiem od spadków i darowizn lub podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Na podstawie art. 1 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia z 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (*Dz.U. z 2018r. poz. 644, ze zm.*) opodatkowaniu podatkiem od spadków i darowizn podlega nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych przez osoby fizyczne tytułem darowizny. Pojęcie darowizny nie zostało zdefiniowane w przepisach wspomnianej ustawy, a zatem o tym, czy przysporzenie stanowi darowiznę rozstrzygają przepisy ustawy z dnia 23 kwietnia 1963 r. Kodeks cywilny (*Dz.U. z 2018r. poz.1025*).

Podatkiem tym objęte są umowy darowizny w rozumieniu przepisu art. 888 Kodeksu cywilnego, zgodnie z którym przez umowę darowizny darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swego majątku. Umowa taka prowadzi zatem do zmniejszenia majątku darczyńcy, a po stronie majątku obdarowanego – do przysporzenia majątkowego. Do ważności umowy darowizny wymagane jest złożenie oświadczenia woli przez darczyńcę w formie aktu notarialnego. Wyjątek od tej reguły stanowi sytuacja, w której przyrzeczona umowa została spełniona, mimo braku zachowania formy notarialnej (np. wydanie przedmiotu darowizny następuje przez fizyczne przekazanie obdarowanemu - art. 348 Kodeksu cywilnego). Przesądzenie, że umowa ma charakter nieodpłatnej darowizny, musi nastąpić

w drodze interpretacji oświadczeń woli i zamiaru stron zawierających umowę darowizny, stosownie do reguł zawartych w art. 65 Kodeksu cywilnego.

Jeżeli analiza treści umowy i ustaleń faktycznych dałaby podstawę do wniosku, że darczyńca dokonał nieodpłatnej darowizny na rzecz osoby trzeciej, wówczas stosownie do art. 5 ustawy o podatku od spadków i darowizn – na nabywcy własności rzeczy i praw majątkowych ciążyłby obowiązek podatkowy. W razie zawarcia umowy bez zachowania przewidzianej formy obowiązek podatkowy powstałby z chwilą spełnienia przyrzeczonego świadczenia (przekazania pieniędzy nabywcy).

W związku z powyższym stosownie do art. 17a ust. 1 ustawy o podatku od spadków i darowizn podatnik (nabywca) podatku byłby obowiązany do złożenia zeznania podatkowego, w terminie miesiąca od dnia powstania obowiązku podatkowego. W zeznaniu podatnik podaje wszystkie dane niezbędne dla obliczenia podatku przez organ podatkowy.

Zgodnie z art. 15 ustawy o podatku od spadków i darowizn podatek oblicza się od nadwyżki podstawy opodatkowania ponad kwotę wolną od podatku. Natomiast stawki podatku wynoszą odpowiednio 12%, 16% lub 20% w zależności od wielkości darowizny.

Dodatkowo należy zauważyć, że jeżeli podatnik nie złożył zeznania podatkowego, w związku z otrzymaną darowizną i należny podatek od nabycia nie został zapłacony, a powoła się na fakt jej otrzymania przed organem podatkowym w toku czynności sprawdzających m.in. w postępowaniu podatkowym lub podczas kontroli podatkowej, zobowiązany będzie do zapłacenia podatku według stawki sankcyjnej w wysokości 20%.

Należy zwrócić uwagę, że w podatku od spadków i darowizn decyzje mają charakter ustalający (konstytutywny), oznacza to, że zgodnie z art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa zobowiązanie podatkowe w tym podatku powstaje na skutek doręczenia podatnikowi decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania. Podatek należy zapłacić w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji naczelnika urzędu skarbowego ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego. W tym miejscu należy stwierdzić, że obowiązkiem organów podatkowych dla potrzeb prawidłowego rozstrzygnięcia sprawy w myśl art.122 Ordynacji podatkowej jest podjęcie wszelkich niezbędnych działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy. To organy podatkowe poddają analizie wszelkie dostępne informacje ze zdarzeń prawnych, które mogą spowodować powstanie zobowiązania podatkowego, ponieważ biorąc pod uwagę powyższe nie każde bezpłatne przysporzenie może być traktowane jako darowizna, bowiem może ono wynikać z innego tytułu prawnego (art.889 Kodeksu cywilnego).

W przypadku, gdy świadczenie byłoby dokonane na podstawie innego tytułu niż umowa darowizny – nie podlega podatkowi od spadków i darowizn.

Opodatkowanie podatkiem dochodowym dochodów osób fizycznych reguluje ustawa z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (*Dz.U. z 2018 r. poz. 1509, ze zm.*), zwana dalej „ustawą PIT". Opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem wymienionych w art. 2, 21, 52, 52a i 52c ustawy PIT, oraz dochodów od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Wyłączone spod opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych są między innymi przychody podlegające przepisom o podatku od spadków i darowizn (art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy PIT) oraz przychody wynikające z czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy (art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy PIT).

Powyższe oznacza, że w sytuacji nabycia środków pieniężnych tytułem darowizny lub w wyniku czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy, do należności tej nie stosuje się przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Podkreślić przy tym należy, że zgodnie z opinią Ministerstwa Sprawiedliwości wyrażoną w piśmie z 10 maja 2012 r. Nr DPK-I-023-5/12, w nauce prawa i orzecznictwie uznaje się, że czynności nie mogące być przedmiotem prawnie skutecznej umowy to takie, które w ogóle nie mogą być przedmiotem skutecznej umowy. Podkreśla się, że chodzi o takie czynności, które „nie mogą być nawet hipotetycznym przedmiotem stosunku cywilnoprawnego. Tak więc chodzi o zachowania, które w żadnej sytuacji i w żadnych warunkach, jakie przepisy prawa przewidują dla zawarcia wolnej od wad i korzystającej z ochrony prawnej umowy, nie mogą być przedmiotem stosunku prawnego" (wyrok WSA w Łodzi z 16 września 2010 r., I SA/Łd 472/10). Podobnie uznał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu w wyroku z dnia 14 lipca 2010r., I SA/Op 149/10, stwierdzając, że „Przez czynności nie mogące być przedmiotem prawnie skutecznej umowy należy rozumieć przede wszystkim te czynności, które są przez prawo zakazane, nie można się bowiem skutecznie zobowiązać do czynności, która jest wyraźnie zakazana przez prawo".

Mając na uwadze powyższe, stwierdzić należy, że spod zakresu ustawy PIT, wyłączone są przychody uzyskane w wyniku popełnienia czynów stanowiących przestępstwa, czy też wykroczenia, które *expressis verbis* zakazane są przez przepisy określonych ustaw. W przeciwnym razie państwo, opodatkowując tego rodzaju przychody, chociażby pośrednio wyrażałoby swoje przyzwolenie na popełnianie tego typu czynów, legalizując uzyskane korzyści z popełnionych przestępstw lub wykroczeń.

Należy jednak mieć na uwadze, że zastosowanie przez organ podatkowy regulacji zawartej w art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy PIT, wymaga potwierdzenia popełnienia przestępstwa lub wykroczenia przez uprawnione do tego organy. Dopóki zatem fakt popełnienia przestępstwa bądź wykroczenia i pochodzenia z tego tytułu środków nie zostanie wykazany w sposób przewidziany prawem, organy podatkowe nie mają podstaw do stwierdzenia, że określone przychody są wyłączone spod dyspozycji ustawy PIT na mocy jej art. 2 ust. 1 pkt 4.

Natomiast brak przesłanek do wyłączenia określonych świadczeń spod regulacji ustawy PIT, bądź brak przesłanek do objęcia ich zakresem któregokolwiek ze zwolnień przedmiotowych lub zaniechaniem poboru podatku na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej, oznacza obowiązek ich opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Co do zasady, opodatkowanie następuje według skali podatkowej a ostateczne rozliczenie tego rodzaju dochodów ma miejsce w zeznaniu podatkowym składanym do 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym, w którym otrzymano przychód (dochód).

Przedstawiając powyższe wyrażam nadzieję, że przedstawione wyjaśnienia zostaną uznane przez Pana Marszałka i Pana Senatora za wyczerpujące.

Z poważaniem
Z upoważnienia Ministra Finansów

Podsekretarz Stanu
Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej
Paweł Cybulski
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/