



Warszawa, dnia 07 grudnia 2020 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW,  
FUNDUSZY I POLITYKI REGIONALNEJ**

PS1.054.8.2020

**Pan  
Tomasz Grodzki**

**Marszałek Senatu  
Rzeczypospolitej Polskiej**

*Szanowny Panie Marszałku,*

w odpowiedzi na wystąpienie z dnia 29 października 2020 r. znak BPS/043-17-608/20, przy którym został przesłany tekst oświadczenia złożonego w dniu 28 października 2020 r. przez Panów Krzysztofa Kwiatkowskiego i Wadima Tyszkiewicza, Senatorów Rzeczypospolitej Polskiej, podczas 17. Posiedzenia Senatu Rzeczypospolitej Polskiej, w sprawie rozważenia wprowadzenia zmian w ustawie o podatku od spadków i darowizn w zakresie zwolnienia od podatku darowizn dokonywanych w obrębie najbliższej rodziny, uprzejmie informuję.

Jedną z podstawowych zasad Konstytucji RP jest powszechność i równość opodatkowania. W drodze wyjątku ustawodawca może wprowadzać ulgi i zwolnienia, określając ich adresatów oraz warunki, na jakich mogą być one stosowane.

Kierując się tą zasadą wprowadzone zostało zwolnienie od podatku od spadków nieodpłatnego nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych od osób najbliższych lub po takich osobach.

Zgodnie z art. 4a ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2019 r. poz. 1813, z późn. zm.) zwalnia się od podatku nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych przez małżonka, zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojczyma i macochę, jeżeli:

- 1) zgłoszą nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego w terminie 6 miesięcy od dnia powstania obowiązku podatkowego powstałego na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 2-5, 7 i 8 oraz ust. 2, a w przypadku nabycia w drodze dziedziczenia - w terminie 6 miesięcy od dnia uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku, z zastrzeżeniem ust. 2 i 4, oraz
- 2) w przypadku gdy przedmiotem nabycia tytułem darowizny lub polecenia darczyńcy są środki pieniężne, a wartość majątku nabytego łącznie od tej samej osoby w okresie 5 lat poprzedzających rok, w którym nastąpiło ostatnie nabycie, doliczona do wartości rzeczy i praw majątkowych ostatnio nabytych, przekracza kwotę określoną w art. 9 ust. 1 pkt 1 -

udokumentują ich otrzymanie dowodem przekazania na rachunek płatniczy nabywcy, na jego rachunek, inny niż płatniczy, w banku lub spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej lub przekazem pocztowym.

W przypadku więc nabycia tytułem darowizny lub polecenia darczyńcy środków pieniężnych, warunkiem skorzystania z uregulowanego w powyższym przepisie zwolnienia podatkowego jest kumulatywne spełnienie dwóch przesłanek.

Nabywając darowiznę w sposób świadomy, każda osoba powinna zapoznać się z konsekwencjami z tym związanymi, w tym z zakresu prawa podatkowego. W szczególności powinna zapoznać się z przepisami określającymi ulgi i zwolnienia podatkowe. Obowiązek zapłaty podatku stanowi bowiem konsekwencję ich działania. Ewentualny brak wiedzy na temat regulacji prawnych oraz praktyki ich stosowania w powyższym zakresie nie jest progiem o charakterze wykluczającym. Warto bowiem podkreślić, że w dobie cyfryzacji wszelkie niezbędne informacje są dostępne w Internecie. Informacje z zakresu poszczególnych podatków, w tym z podatku od spadków i darowizn, zostały zamieszczone na dedykowanym podatnikom Portalu Podatkowym. Dochowując więc należytej staranności, nie ma przeszkód do uzyskania informacji o ciężących na podatniku obowiązkach. Z kolei przekazania środków pieniężnych można dokonać bezpłatnie za pośrednictwem bankowości internetowej.

Odnosząc się do wspomnianego przez Panów Senatorów orzecznictwa sądów administracyjnych, pragnę wskazać, że część składów sędziowskich przy rozstrzyganiu spraw posługuje się wyłącznie wykładnią celowościową, w oderwaniu od wykładni literalnej. Interpretując przepis art. 4a ust. 1 ustawy o podatku od spadków i darowizn oceniają przesłankę wyrażoną w pkt 2 wyżej wymienionego przepisu prawa, jako „niezręczne sformułowanie wymogu technicznego” ograniczając się jedynie do zrekonstruowania celu prorodzinnego art. 4a ust. 1 powyższej ustawy. Prowadzi to w konsekwencji do stosowania zwolnienia pomimo niespełnienia warunku udokumentowania przekazania środków pieniężnych na rachunek obdarowanego.

Jak wskazywał niejednokrotnie Naczelny Sąd Administracyjny i potwierdził Trybunał Konstytucyjny w uchwale z 26 marca 1996 r. (W.13/95), wykładnia celowościowa w prawie podatkowym powinna być stosowana w ścisłym powiązaniu z wykładnią językową i systemową. Analiza językowa danego przepisu prawa jest nie tylko punktem wyjścia wykładni prawa, ale także określa jej granice, gdyż „formuła słowna jest (...) granicą wszelkiego dopuszczalnego sensu, jakiego możemy poszukiwać w tekście przepisów prawa" (wyrok NSA z dnia 18 grudnia 2000 r., sygn. III SA 3055/99).

W zakresie stosowania wszelkiego rodzaju ulg podatkowych należy mieć na względzie art. 84 Konstytucji RP dotyczący zasady powszechności opodatkowania, a każdy wyjątek od tej zasady, w tym także przepisy określające ulgi podatkowe, nie może być interpretowany dowolnie, ani uzupełniany w drodze interpretacji o treść, której nie zawiera.

Dokonywana przez Sąd interpretacja przepisu art. 4a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku od spadków i darowizn, przy zastosowaniu wyłącznie pozajęzykowej metody wykładni, prowadzi do tego, że jej wynik nie mieści w językowym znaczeniu słów tworzących powyższy przepis prawa, co jest równoznaczne z wykładnią *contra legem*.

Podkreślić jednak należy, że sądy orzekając w zakresie art. 4a ust. 1 pkt 2 odchodziły do wykładni literalnej i interpretowały ten przepis bardziej liberalnie, dopuszczając przekazywanie środków pieniężnych nie tylko na rachunek obdarowanego, ale także na rachunek dewelopera z którym obdarowany miał podpisaną umowę lub osoby trzeciej będącej wierzycielem obdarowanego. Nie postulowały natomiast by przekazywanie środków miało następować w gotówce.

Konstruując zwolnienie podatkowe, o którym mowa w art. 4a ustawy o podatku od spadków i darowizn, ustawodawca kierował się złożonym celem: z jednej strony dążył do wprowadzenia prorodzinnego rozwiązania podatkowego w zakresie podatku od spadków i darowizn, a z drugiej strony określił takie warunki korzystania z tego zwolnienia, które pozwalają na zapewnienie bezpieczeństwa obrotu prawnego i systemu podatkowego, który służy państwu, a więc dobru wspólnemu wszystkich obywateli (art. 1 Konstytucji RP). Oba powyższe aspekty *ratio legis* art. 4a ustawy o podatku od spadków i darowizn powinny być uwzględniane przy dokonywaniu wykładni pkt 2 tego przepisu.

Wprowadzenie warunków zgłoszenia i udokumentowania otrzymania darowizny miało na celu „zapewnienie szczelności systemu podatkowego” oraz „uzyskanie pewności prawnopodatkowej odnośnie nabytego majątku” by zapobiec fikcyjnym umowom darowizny sporządzanym wyłącznie dla zmniejszenia obciążeń podatkowych, w szczególności do dokumentowania w podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie uzyskanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dochodów z nieujawnionych źródeł przychodów lub niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach.

Przekazywanie środków pieniężnych nabywanych tytułem darowizny lub polecenia darczyńcy pozwala na kontrolę ich przepływu z majątku darczyńcy do majątku obdarowanego i wyeliminowanie fikcyjnych darowizn na które mogliby się powoływać podatnicy. Zniesienie tego warunku skutkowałoby pozbawieniem kontroli faktycznego istnienia środków finansowych, co w opinii Ministerstwa Finansów byłoby niewłaściwe z punktu widzenia szczelności systemu podatkowego.

Nie można zgodzić się z postawioną w oświadczeniu tezą o nieskuteczności wprowadzonego przepisu, ze względu na brak „przestępców złapanych za rękę” w związku z niedotrzymaniem warunku wymienionego art. 4a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku od spadków i darowizn. Przeciwnie, wiele przemawia za tezą odwrotną, to jest o spełnieniu przez omawiane przepisy prewencyjnej roli, którą im przypisano, czyli zapobiegania popełnieniu przestępstwa (zniechęcaniu do niego). Z tego względu w art. 4a ust. 3 przedmiotowej ustawy, ustawodawca postanowił, że w przypadku niespełnienia warunków, o których mowa w ust. 1 i 2, nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych podlega opodatkowaniu na zasadach określonych dla nabywców zaliczonych do I grupy podatkowej.

Przedstawiając powyższe, pragnę podkreślić, że od chwili wejścia w życie przedmiotowych przepisów określających zwolnienie od podatku była prowadzona szeroka akcja informacyjna w tym zakresie. Następowala też szybka reakcja na pojawiające się sygnały związane z problemami w ich stosowaniu. Przykładem jest wydłużenie do 6 miesięcy terminu na złożenie zgłoszenia o nabyciu własności rzeczy lub praw majątkowych, gdy sygnalizowano, że termin miesięczny jest za krótki. Niemniej postulowana przez Panów Senatorów całkowita rezygnacja z warunku przekazywania środków pieniężnych na rachunek obdarowanego,

w szczególności w dobie upowszechnienia obrotu bezgotówkowego, byłaby rozwiązaniem niewłaściwym z punktu widzenia szczelności systemu podatkowego.

Poniżej przedstawiam informacje dotyczące liczby postępowań w toku w sprawie ustalenia zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od spadków i darowizn w związku z niedotrzymaniem warunku określonego w art. 4a ust. 1 pkt 2 przedmiotowej ustawy oraz liczby decyzji wydanych w tym zakresie w I półroczu 2020 r.

Województwo	Liczba spraw w toku	Liczba decyzji wydanych w I pół. 2020
DOLNOŚLĄSKIE	13	18
KUJAWSKO-POMORSKIE	3	13
LUBELSKIE	3	33
LUBUSKIE	4	8
ŁÓDZKIE	14	20
MAŁOPOLSKIE	14	39
MAZOWIECKIE	9	78
OPOLSKIE	0	17
PODKARPACKIE	1	29
PODLASKIE	4	9
POMORSKIE	24	49
ŚLĄSKIE	11	49
ŚWIĘTOKRZYSKIE	1	18
WARMIŃSKO-MAZURSKIE	3	7
WIELKOPOLSKIE	48	31
ZACHODNIOPOMORSKIE	4	20
<b>Razem</b>	<b>156</b>	<b>438</b>

Jednocześnie pragnę poinformować, że nie jest możliwe udzielenie informacji o liczbie wydanych decyzji w sprawie ustalenia zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od spadków i darowizn w związku z niedotrzymaniem warunku określonego w art. 4a ust. 1 pkt 2 za lata 2010 -2019 w związku z koniecznością przejrzenia spraw za tak długi okres, co jest bardzo czasochłonne i niemożliwe do wykonania w tak krótkim czasie, tym bardziej, że część akt została już zarchiwizowana.

Z tych samych względów nie jest możliwe podanie informacji o liczbie wszczętych postępowań karnych skarbowych i karnych w związku z wydaniem decyzji ustalających zobowiązanie podatkowe wobec niespełnienia warunku udokumentowania przekazania pieniędzy na rachunek obdarowanego.

Z upoważnienia  
Ministra Finansów, Funduszy  
i Polityki Regionalnej

PODSEKRETARZ STANU  
w Ministerstwie Finansów

***Jan Sarnowski***

*/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/*