



Warszawa, 24 marca 2022 roku

Sprawa: Procedura korzystania ze zwolnienia
z podatku od spadków i darowizn
przez osoby najbliższe

Znak sprawy: PS1.055.1.2022

Kontakt: Kancelaria MF
tel. +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pan Marcin Wiącek
Rzecznik Praw Obywatelskich

Szanowny Panie Rzeczniku,

odpowiadając na pismo z 11 lutego 2022 r. nr V.511.391.2022.EG w sprawie problemów związanych z procedurą korzystania ze zwolnienia z podatku od spadków i darowizn przez osoby najbliższe na podstawie art. 4a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od spadków i darowizn¹, zwanej dalej „upsid”, oraz przedstawienia stanowiska odnośnie do zniesienia wymogów formalnych tego zwolnienia, uprzejmie przedstawiam następujące stanowisko.

Nabycie spadku i obowiązki podatkowe

W kontekście podniesionych w wystąpieniu trudności, z jakimi spotykają się osoby najbliższe spadkodawcy przy porządkowaniu spraw związanych z nabyciem spadku, na wstępie uprzejmie wyjaśniam, że w ocenie Ministerstwa Finansów przepisy upsid chronią interes osób, które nabyły majątek w drodze dziedziczenia, zapisu zwykłego (dalszego zapisu), zapisu windykacyjnego lub polecenia testamentowego. Przepisy art. 4a upsid nie nakładają bowiem żadnych obowiązków na te osoby dopóki nie przeprowadzą postępowania dotyczącego stwierdzenia nabycia spadku, zakończonego prawomocnym postanowieniem sądu, zarejestrowaniem aktu poświadczenia przez notariusza lub wydaniem europejskiego poświadczenia spadkowego. Spadkobierca nabywa spadek z chwilą jego otwarcia, które następuje w dacie śmierci spadkodawcy (art. 924 i art. 925 k.c.), a pomimo tego początek biegu terminów do dokonania zgłoszenia, określonych w art. 4a ust. 1, 1a i 2 upsid, liczy się dopiero od dnia stwierdzenia nabycia spadku, a nie od daty śmierci spadkodawcy. W wielu przypadkach, stwierdzenie nabycia spadku ma miejsce nawet po kilku lub kilkunastu latach po śmierci spadkodawcy i dopiero wówczas,

¹ ustawa z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2021 r. poz. 1043)

po załatwieniu formalności związanych ze stwierdzeniem nabycia spadku, uprawniony powinien złożyć stosowne zgłoszenie.

Stan prawny - warunki zwolnienia od podatku od spadków i darowizn nabycia majątku w drodze dziedziczenia przez osoby najbliższe

Na podstawie art. 4a ust. 1 upsid zwalnia się od podatku nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych przez małżonka, zstępnych, wstępnych, pasierbą, rodzeństwem, ojczyzną i macochę (osoby najbliższe), jeżeli osoby te spełnią określone warunki. W przypadku nabycia majątku w drodze dziedziczenia, jedynym warunkiem zwolnienia z podatku nieodpłatnego nabycia rzeczy lub praw majątkowych przez te osoby jest zgłoszenie nabytych rzeczy lub praw majątkowych właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego w terminie 6 miesięcy od dnia uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku. Jeżeli dokumentem potwierdzającym nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych jest akt poświadczenia dziedziczenia lub europejskie poświadczenie spadkowe, termin 6 miesięcy do dokonania zgłoszenia liczy się od dnia zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia przez notariusza lub wydania europejskiego poświadczenia spadkowego (art. 4a ust. 1a upsid).

Przepis art. 4a ust. 1 upsid w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r. do 31 grudnia 2008 r. określał miesięczny termin do zgłoszenia nabytych rzeczy lub praw majątkowych. W tym okresie trafiały liczne skargi do Ministerstwa Finansów o utrudnieniach związanych z dotrzymaniem tego terminu.

Od dnia 1 stycznia 2009 r. przepis został zmieniony w ten sposób, że wydłużeniu do 6 miesięcy uległ termin na dokonanie zgłoszenia. Po wydłużeniu tego terminu do Ministerstwa Finansów praktycznie przestały docierać sygnały o trudnościach w skorzystaniu ze zwolnienia.

Zarówno obowiązek dokonania zgłoszenia, jak i początek biegu terminu do jego dokonania określony został w sposób precyzyjny i jednoznaczny. Jest to moment w którym spadkobierca ma już pewność, że nabył prawa po spadkodawcy, co zostało formalnie potwierdzone przez sąd lub notariusza. Spadkobierca ma zatem czas na uzyskanie stosownych informacji o składnikach majątkowych wchodzących w skład spadku (aktywach i pasywach) i przepisach podatkowych jeszcze przed rozpoczęciem postępowania o stwierdzenie nabycia spadku, w toku jego trwania i po jego zakończeniu przez okres 6 miesięcy. Posiadanie stosownej wiedzy o składnikach masy spadkowej i ewentualnych zobowiązaniach spadkodawcy pozwala na podjęcie racjonalnej decyzji o sposobie przyjęcia spadku lub jego odrzuceniu.

Co więcej, przepisy art. 4a ust. 2 upsid zabezpieczają interesy osób najbliższych także wówczas, gdy po upływie terminu określonego w art. 4a ust. 1 i 1a upsid, spadkobierca powziął wiedzę o istnieniu przedmiotów spadku, których nie zgłosił. Zgodnie z tym przepisem, jeżeli nabywca dowiedział się o nabyciu własności rzeczy lub praw majątkowych po upływie terminów, o których mowa w 4a ust. 1 pkt 1 lub ust. 1a upsid (tj. wskazanych wyżej 6 miesięcy), zwolnienie stosuje się, gdy nabywca zgłosi te rzeczy lub prawa majątkowe naczelnikowi urzędu skarbowego nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia, w którym dowiedział się o ich nabyciu, oraz prawdopodobni fakt późniejszego powzięcia wiadomości o ich nabyciu. Jeśli nabywca nie miał wiedzy odnośnie

do przedmiotów spadku do upływu terminu zgłoszenia, wystarczy uprawdopodobnić, że nabywca dowiedział się o nich później.

Opisywany przepis art. 4a upsid, jakkolwiek dotyczy skomplikowanej materii jest czytelny dla podatników. Wszystkie regulacje dotyczące tego zwolnienia zostały umiejscowione w jednym artykule - 4a upsid. Ponadto, konsekwencje niespełnienia warunków zwolnienia wyraźnie wskazał ustawodawca w art. 4a ust. 3 upsid, zgodnie z którym w przypadku niespełnienia warunków określonych w ust. 1 i 2 tego artykułu, nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych podlega opodatkowaniu na zasadach określonych dla nabywców zaliczonych do I grupy podatkowej.

W ocenie Ministerstwa Finansów, termin do dokonania zgłoszenia jest wystarczająco długi, a samo zgłoszenie nabytego majątku nie jest nadmiernie uciążliwe w stosunku do korzyści, jakie otrzymuje nabywca majątku w postaci całkowitego zwolnienia od podatku - bez jakiegokolwiek limitu. Ustawodawca nie nałożył na podatników nadmiernych obowiązków. Do skutecznego złożenia zgłoszenia, w celu skorzystania ze zwolnienia z podatku, brak jest obowiązku załączania jakichkolwiek dokumentów potwierdzających nabycie majątku w drodze spadku lub innym tytułem.

Dla uproszczenia procedur i obowiązków nałożonych na podatników korzystających z opisywanego zwolnienia, a jednocześnie dla zapewnienia szczelności systemu podatkowego, wprowadzono regulację w art. 4a ust. 4 pkt 2, zgodnie z którą obowiązek zgłoszenia nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych organowi podatkowemu nie obejmuje przypadków, gdy wartość nabytego majątku nie przekracza kwoty wolnej od podatku lub następuje na podstawie umowy zawartej w formie aktu notarialnego (informacje organowi podatkowemu przekazuje notariusz, jako płatnik podatku, przekazując treść aktów notarialnych na podstawie przepisu art. 18 ust. 2 pkt 4 upsid).

Niewątpliwie, podobnie jak w przypadku innych formalnych obowiązków obciążających obywateli, zdarzają się incydentalnie przypadki ich niewykonania w terminie, przy czym niekiedy z powodu braku należytej dbałości, ale także z powodu trudnej sytuacji życiowej lub zdrowotnej. Termin określony w art. 4a jest terminem zawitym, który nie podlega przywróceniu, niemniej w tych ostatnich przypadkach nie ma przeszkód, by podatnik wystąpił do naczelnika urzędu skarbowego o udzielenie indywidualnej ulgi podatkowej.

W przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, na wniosek podatnika, organ ten może bowiem udzielić indywidualnych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych na podstawie art. 67a ustawy - Ordynacja podatkowa²), w tym, m.in. umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe lub odsetki za zwłokę. Wobec tego, że wpływy z tytułu podatku od spadków i darowizn stanowią dochody gmin i są przeznaczone na realizację ich zadań, ulga może być udzielona za zgodą odpowiednio wójta, burmistrza albo prezydenta miasta.

Brak stosowania przepisu art. 15zrr ust. 1 ustawy covidowej³ do terminów określonych w prawie podatkowym

Odnosząc się do kwestii nieuwzględniania przez organy podatkowe przepisu art. 15zrr ust. 1 ustawy covidowej w odniesieniu do art. 4a ust. 1 pkt 1 upsid, uprzejmie informuję, że przepis ten regulował wstrzymanie rozpoczęcia i zawieszenie biegu terminów określonych

² ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.),

³ ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. z 2020 r. poz. 374, z późn. zm; obecnie (Dz. U. z 2021 r. poz. 2095, z późn. zm.)

przepisami prawa administracyjnego. Ministerstwo Finansów prezentowało dotychczas i prezentuje nadal stanowisko, że przepis art. 15zrz ustawy covidowej nie dotyczy terminów określonych w przepisach prawa podatkowego, bowiem ustawodawca odwołał się w nim wprost do terminów przewidzianych „przepisami prawa administracyjnego”. Prawo podatkowe stanowi odrębną gałąź prawa publicznego. Takie stanowisko Ministerstwo Finansów przekazało w piśmie z 9 sierpnia 2021 r. nr DOP8.055.1.2021 Panu Piotrowi Mierzejewskiemu, Dyrektorowi Zespołu Prawa Administracyjnego i Gospodarczego w Biurze Rzecznika Praw Obywatelskich, w odpowiedzi na wystąpienie z 5 lipca 2021 r.

Stanowisko to znalazło oparcie w poglądach dominujących w doktrynie, piśmiennictwie oraz orzecznictwie sądowym, że prawo podatkowe stanowi odrębną, autonomiczną gałąź prawa publicznego wywodzącą się z prawa administracyjnego oraz finansów publicznych: *„Poglądy dotyczące miejsca prawa podatkowego w systemie prawa ewoluowały. Tradycyjnie prawo podatkowe było sytuowane w ramach prawa finansowego, w tym także w obrębie jego szczegółowej dyscypliny, tj. w ramach prawa budżetowego, głównie z tego względu, że podatki kwalifikowano jako zasadnicze źródła dochodów budżetowych. Współcześnie dominuje już jednak pogląd, według którego prawo podatkowe nie tylko, że nie jest już sytuowane w obrębie prawa budżetowego, ale traktowane być powinno jako odrębna gałąź prawa”* (Zbigniew Ofiarski, *Prawo podatkowe*, LexisNexis 2006). *„Od niemal dwudziestu lat prawo podatkowe traktowane jest już nie tylko jako część zespołu norm prawa finansowego, ale jako odrębna gałąź prawa publicznego. Zmiana statusu prawa podatkowego i jego wydzielenie jako samodzielnej gałęzi prawa wiąże się z wyodrębnieniem legislacyjnym norm prawa podatkowego, charakterem i określonymi funkcjami tych norm, istnieniem rozbudowanej części ogólnej, funkcjonowaniem osobnego systemu organów administracji podatkowej, a wreszcie z odrębną procedurą podatkową i odrębnościami w sferze stosowania prawa podatkowego”* (Jan Zimmermann (red.), *Aksjologia prawa administracyjnego* Tom I, WKP 2017). *„W ujęciu wewnętrznym autonomia prawa podatkowego odnosi się do stosunków tego prawa z innymi gałęziami prawa w obrębie systemu prawa. Podstawowym powodem dla zaistnienia tego rodzaju autonomii było wyodrębnienie prawa podatkowego jako osobnej gałęzi prawa, ze względu na swoiste dla tego prawa instytucje prawne, siatkę pojęciową oraz metodę regulacji.”* (wyrok NSA z 24 czerwca 2015 r., sygn. akt I FSK 390/14).

Ustawodawca także w wielu aktach prawnych posługuje się pojęciem „prawa podatkowego” potwierdzając, że posiada ono własny zakres normatywny. W ustawie covidowej również dokonał wyodrębnienia prawa administracyjnego oraz prawa podatkowego. Procedury podatkowe są w niej wymieniane obok postępowania administracyjnego - np. w art. 15zrs ust. 1 pkt 6 i 7 ustawy covidowej odrębnie wymienione są postępowania administracyjne i postępowania prowadzone na podstawie przepisów ustawy - Ordynacja podatkowa. Jako przykład wskazać można również art. 15zrz tej ustawy, który dotyczy m.in. kwestii skutków złożenia w wydłużonym terminie, zeznania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2019 r. Jest to niewątpliwie termin materialnego prawa podatkowego określony w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, natomiast ustawodawca zagadnienie to uregulował odrębnie, w żaden sposób nie nawiązując w tym zakresie do biegu terminów prawa administracyjnego. Przepisów prawa podatkowego nie należy utożsamiać z szeroko rozumianym prawem administracyjnym, a zatem nierozpoczęcie lub zawieszenie biegu terminów przewidzianych przepisami prawa administracyjnego, o którym mowa w art. 15zrz ust. 1 ustawy covidowej, nie dotyczy terminów określonych w Ordynacji podatkowej i ustawach podatkowych.

Niezależnie jednak od powyższego pragnę wskazać, że termin 6-miesięczny do dokonania zgłoszenia nabytych rzeczy lub praw majątkowych jest jednym z najdłuższych terminów prawa materialnego. Spełnienie warunku dokonania zgłoszenia w terminie, nie musiało się wiązać z wizytą w urzędzie skarbowym, gdyż mogło być ono dokonane w drodze elektronicznej. Obowiązujące przepisy nie nakładają obowiązku dołączania do zgłoszenia jakichkolwiek dokumentów, co w ocenie Ministerstwa Finansów upraszcza warunek wprowadzony przez ustawodawcę do skorzystania ze zwolnienia.

Indywidualna sprawa osoby ubezwłasnowolnionej

W związku z przytoczonym w wystąpieniu przykładem „profiskalnego” podejścia organów podatkowych odnośnie do zwolnienia w podatku od spadków i darowizn przysługującego osobom najbliższym, wobec braku wiedzy co do stanu faktycznego w tej konkretnej sprawie i sposobu postępowania organów podatkowych, nie mogę zająć stanowiska. Złożenie skargi do sądu administracyjnego pozwoli na kontrolę rozstrzygnięcia organów podatkowych w tej sprawie i zbadanie, czy naruszono przepisy prawa materialnego i ewentualnie przepisy postępowania.

Osoby niepełnosprawne, a tym bardziej całkowicie ubezwłasnowolnione, powinny podlegać szczególnej ochronie tak, by zabezpieczyć ich dobro i interesy społeczne. Niezależnie od obowiązków spoczywających na opiekunie prawnym takiej osoby, zasada zaufania do obywatela do państwa wymaga, by organy podatkowe dołożyły szczególnej staranności przy załatwianiu sprawy i udzielały wszelkich możliwych wyjaśnień. Osoba niepełnosprawna powinna mieć zapewnioną, na równi z innymi osobami, możliwość skorzystania ze wszelkich ulg i preferencji podatkowych.

W takich sprawach, jak opisana, interes osoby całkowicie ubezwłasnowolnionej będącej spadkobiercą zabezpiecza wspomniany wyżej przepis art. 4a ust. 2 upsid. Uzasadnione jest jego zastosowanie, jeżeli spadkobierca z przyczyn od siebie niezależnych (np. upośledzenie umysłowe) nie mógł się dowiedzieć o nabytych przedmiotach spadku. Z kolei opiekun prawny mógł skutecznie działać w imieniu i na rzecz tej osoby oraz ustalać przedmioty spadku (spis inwentarza) dopiero po uzyskaniu legitymacji do takiego działania przed organami, sądami, bankami lub innymi dłużnikami spadkodawcy. Z tego względu, w takich przypadkach, termin do dokonania zgłoszenia należy liczyć dopiero od dnia, w którym opiekun prawny, którego działania są działaniami ze skutkiem dla osoby ubezwłasnowolnionej dowiedział się o konkretnych składnikach spadku nabytych przez osobę, w imieniu i na rzecz której działał.

Problem kwestionowania przez organy podatkowe zgłoszenia nabycia praw majątkowych w innej formie, niż na formularzu SD-Z2

Podzielać w całości pogląd przedstawiony w wystąpieniu, zgodnie z którym „ustanowiony wymóg zgłoszenia nabycia na określonym formularzu należy uznać jedynie za wymóg natury technicznej, mający na celu ułatwienie organom i podatnikom dokonania stosownego zgłoszenia zapewniającego uzyskanie niezbędnych informacji potrzebnych do zwolnienia.”. Wzór formularza o nabyciu własności rzeczy lub praw majątkowych (SD-Z2) został określony, w drodze rozporządzenia, przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, w celu

ułatwienia podatnikom skorzystania z tego zwolnienia i jaki zakres danych powinien być zawarty w zgłoszeniu. Ustawodawca statuując zwolnienie nie wskazał, że warunkiem koniecznym dla skorzystania z tej preferencji podatkowej jest dokonanie zgłoszenia wyłącznie na formularzu SD-Z2. Niedopuszczalne jest zatem, aby organy podatkowe odmawiały prawa do zwolnienia, gdy podatnik dokona zgłoszenia rzeczy lub praw majątkowych właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego w innej formie, niż na formularzu SD-Z2, w tym jeśli dokona zgłoszenia na piśmie lub do protokołu.

W celu zapobieżenia takim ewentualnym działaniom organów podatkowych w przyszłości, w dniu 21 lutego 2022 r. wystosowane zostało do wszystkich Dyrektorów Izb Administracji Skarbowej pismo (nr DOP10.845.29.2022), w zaleceniach dotyczących prawidłowego stosowania przepisów prawa, w tym w zakresie uznania za spełnienie warunku zwolnienia od podatku dokonanie zgłoszenia nabycia w innej formie, niż na formularzu SD-Z2.

Jednocześnie w piśmie zawarto także przypomnienie, że niedopuszczalne są praktyki organów podatkowych w zakresie odmowy przyjęcia zgłoszenia SD-Z2 w sytuacji, gdy podatnik przy jego składaniu nie przedstawi dowodów, które potwierdzają nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych, albo stopień pokrewieństwa (powinowactwa) w stosunku do zbywcy albo gdy SD-Z2 w opinii pracownika zostałyby złożone po terminie uprawniającym do skorzystania ze zwolnienia. Organ podatkowy powinien przyjąć zgłoszenie i wnikliwie rozpatrzyć całość sprawy, a w przypadku wątpliwości wyjaśnić je z udziałem osoby uprawnionej.

Stanowisko odnośnie do postulowanego zniesienia obowiązku zgłaszania majątku organom podatkowym nabytego w drodze dziedziczenia przez osoby najbliższe.

Zasadniczym celem wprowadzenia opisywanego zwolnienia było zapewnienie szczególnej ochrony majątku rodziny, budowanego z pokolenia na pokolenie, przez zniesienie obciążeń podatkowych dla nabywających nieodpłatnie ten majątek osób najbliższych. Regulacje te są słuszne ze społecznego punktu widzenia społecznego, ale także z punktu widzenia Państwa oraz jego organów i prowadzonych przez nie rejestrów, gdyż brak obciążeń podatkowych wpływa regulowanie spraw spadkowych.

W świetle przedstawionych wyżej wyjaśnień, nie podzielam jednak poglądu, że przepisy art. 4a ust. 1 upsid, warunkujące zgłoszenie nabytych rzeczy lub praw majątkowych w terminie 6 miesięcy, nie zapewniają osobom najbliższym ochrony prawa i realnej możliwości skorzystania z dobrodziejstwa tego zwolnienia. Taka ochrona nie była w pełni zapewniona w okresie, gdy termin zgłoszenia wynosił miesiąc, co powodowało, że wówczas w praktyce skorzystanie z tego zwolnienia przez podatników było znacznie utrudnione.

Oceniając regulację dotyczącą warunku zgłoszenia, z jednej strony należy mieć na względzie słuszny interes ochrony majątku podatnika, a z drugiej także na ciążyący na ustawodawcy obowiązek zapewnienia szczelności systemu podatkowego.

Ustawodawca przy zwolnieniu od podatku osób najbliższych wymienionych w art. 4a upsid - bez żadnego limitu, wprowadził jednak warunek zgłoszenia nabytego majątku. Rozwiązanie takie mieści się w granicach dopuszczalnej konstytucyjnie swobody regulacyjnej ustawodawcy, który, przyznając podatnikom prawo do zwolnienia podatkowego, musi równocześnie brać pod uwagę także interes fiskalny państwa. W prawie podatkowym należy mieć na uwadze zasadę powszechności i sprawiedliwości podatkowej, wyznaczoną przez art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym każdy ma obowiązek ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie.

Przewidziane w opisywanej regulacji zwolnienie podatkowe - bez limitu wartości spadku/darowizny/lub nabycia majątku innym nieodpłatnym tytułem określonym w upsid, powinno być traktowane w kategoriach wyjątku od konstytucyjnej zasady powszechności i równości opodatkowania. Rozwiązanie takie ma na celu przede wszystkim zapobieganie szerzeniu szarej strefy w zakresie unikania opodatkowania w podatku dochodowym. W ten sposób możliwe jest bowiem zapobieganie potencjalnym nadużyciom, szczególnie w kwestii wprowadzania do obrotu gospodarczego majątku niewiadomego pochodzenia czy pochodzącego z nieujawnionych źródeł. Rezygnacja z takiego warunku mogłaby prowadzić do legalizowania dochodów z nieujawnionych źródeł przychodów niezgłoszonych do opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych i z tego względu nie uważam propozycji za słuszną z punktu widzenia szczelności systemu podatkowego.

Brak obowiązku zgłoszenia stanowiłby prostą furtkę do unikania zapłaty podatku dochodowego od osób fizycznych i tym samym drogę do szerzenia szarej strefy. Podatnicy powołaliby się na nabywane majątki nawet o znacznej wartości, jako otrzymane od zmarłych przodków, a de facto stanowiły by one pieniądze niezgłoszone do opodatkowania podatkiem dochodowym bądź z nielegalnych źródeł przychodów.

Obowiązek dokonania zgłoszenia nabycia własności rzeczy i innych praw majątkowych nie był przewidziany, jako utrudnienie życia podatnikom. Ma zapewnić organom podatkowym źródło informacji o majątku nieodpłatnie nabytym przez podatnika, co ma istotne znaczenie dla zapewnienia prawidłowego funkcjonowania systemu podatkowego w kontekście wywiązywania się przez podatników z obowiązków podatkowych. Ułatwia organom podatkowym możliwość weryfikacji informacji o źródłach przychodu podatników w toku czynności sprawdzających lub postępowań podatkowych w sprawie ustalenia wysokości dochodów pochodzących z nieujawnionych źródeł przychodu lub nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach.

Władztwo podatkowe wiąże się ściśle z władztwem państwa w sferze finansowej, a więc z odpowiedzialnością za kształtowanie dochodów służących realizacji zadań państwowych i samorządowych, co wielokrotnie podkreśla Trybunał Konstytucyjny w wyrokach w sprawie danin publicznych. Wprowadzanie przez ustawodawcę odstępstw od powszechności opodatkowania nie jest zasadą i winno realizować określony cel, którego realizacja wymaga wprowadzenia przez ustawodawcę pewnych środków (np. warunków stosowania zwolnień podatkowych). Ustawodawca ma dużą swobodę w wyborze różnych konstrukcji zobowiązań podatkowych, przez które system podatkowy ma zapewnić gromadzenie dochodów

państwa, umożliwiającą realizację wydatków publicznych, wpływające na gospodarcze, socjalne i społeczne zachowania podatników. Swoboda przysługująca ustawodawcy jest jeszcze większa, gdy kształtuje on system ulg i zwolnień podatkowych (np. wyrok z 25 listopada 1997 r., sygn. K 26/97, OTK ZU nr 5-6/1997, poz. 64, i wyrok TK z 26 października 2010 r., sygn. K 58/07, OTK ZU nr 8/A/2010, poz. 80, które powoływane są w kolejnych wyrokach tego Trybunału).

W ocenie Ministerstwa Finansów, całkowita rezygnacja z warunków formalnych w postaci dokonania zgłoszenia majątku nabytego w drodze dziedziczenia, od którego spełnienia zależy prawo do skorzystania ze zwolnienia podatkowego przez osoby najbliższe, nie wydaje się zasadna z punktu widzenia prawidłowości działania i szczelności systemu podatkowego. Przyjęte środki w postaci zgłoszenia nabytego majątku organom podatkowym służą realizacji ważnego celu przyjętego przez ustawodawcę.

Uprzejmie dziękuję za zasygnalizowane nieprawidłowości związane ze stosowaniem przez organy podatkowe przepisów obejmujących zwolnienie z podatku od spadków i darowizn dla osób najbliższych. Ministerstwo Finansów analizuje na bieżąco orzecznictwo sądów administracyjnych dotyczące wspomnianych przepisów pod kątem zaprojektowania zmian w ustawie, które ułatwiłyby korzystanie ze zwolnienia podatkowego przez uprawnione osoby, a jednocześnie nie prowadziłyby do rozszczęlnienia systemu podatkowego.

Przedstawiając powyższe, wyrażam nadzieję, że przedstawione wyjaśnienia pozwolą na usunięcie zgłoszonych wątpliwości.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia

Ministra Finansów

Sekretarz Stanu

Artur Soboń

/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/