

Uchwała 75/V/2025

Zarządu Głównego Stowarzyszenia Notariuszy Rzeczypospolitej Polskiej,
podjęta drogą obiegową dnia 15 maja 2025 roku,
w sprawie opinii dotyczącej projektu
ustawy o zmianie ustawy o podatku od spadków i darowizn (UDER19)

§1

Zarząd Główny Stowarzyszenia Notariuszy Rzeczypospolitej Polskiej postanawia przekazać uwagi do projektu ustawy Ministra Finansów: „**o zmianie ustawy o podatku od spadków i darowizn**” („Projekt”), zawarte w Uzasadnieniu do niniejszej Uchwały.

§2.

Stanowisko Stowarzyszenia przekazać Ministrowi Finansów do dnia 15 maja 2025 roku.

§3.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

UZASADNIENIE

I.

1. Dnia 09 maja 2025r. w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowego Procesu Legislacyjnego ukazał się projekt ustawy Ministra Finansów („Projektodawca”): „**o zmianie ustawy o podatku od spadków i darowizn**” (druk UDER19). Zgodnie z przepisami Uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (t.j.M.P. z 2024 r. poz.806) (dalej „Regulamin”) Zarząd Główny Stowarzyszenia Notariuszy Rzeczypospolitej Polskiej postanowił zaopiniować projekt Ustawy z uwagi na doniosłość w codziennej pracy notariuszy problematyki nim regulowanej.

2. ZG SNRP, po przeanalizowaniu przepisów Ustawy, Uzasadnienia do niej i Oceny Skutków Regulacji pragnie zwrócić uwagę na zmianę zawartą w Projekcie a objętą jej art.1 pkt 6), tj. na dodawany ust. 7 w art. 19 ustawy o podatku od spadków i darowizn („u.p.s.d.”) o treści: *„7. Przepisu ust. 6 nie stosuje się, gdy nabycie zbywanych lub obciążanych rzeczy lub praw majątkowych nastąpiło na podstawie umowy zawartej w formie aktu notarialnego lub było zwolnione od podatku na podstawie art. 4a.”* i podzielić się swoimi wątpliwościami w tym zakresie.

Według Projektodawcy, wprowadzenie (między innymi) tego przepisu (co wprost wynika z Uzasadnienia do Ustawy) stanowi *„realizację filaru VI: „Wsparcie dla biznesu i deregulacja” planu gospodarczego na 2025 r. „Polska. Rok przełomu”, który zakłada eliminację zbędnych procedur administracyjnych, redukcję kosztów prowadzenia działalności oraz zwiększenie przejrzystości systemu podatkowego. Nowelizacja ma na celu (...) ułatwienie i przyspieszenie obrotu majątkiem nabytym tytułem spadku lub w inny nieodpłatny sposób, objęty zakresem ustawy, w formie aktu notarialnego albo od osób z kręgu najbliższej rodziny.”*

Zdaniem ZG SNRP, redakcja ustępu 7 art.19 u.p.s.d niestety zbędnych procedur nie eliminuje ani nie powoduje przejrzystości systemu podatkowego. Wręcz odwrotnie - w codziennej pracy notariuszy może wprowadzić wątpliwości, co z kolei może przysporzyć negatywnych konsekwencji podatkowych nie tylko stronom umów, ale także notariuszom jako płatnikom podatku od spadków i darowizn, w tym w zakresie ich odpowiedzialności dyscyplinarnej.

Rozpoczynając analizę zmiany należy przytoczyć brzmienie art. 1 ust.1 i art.19 ust.6 u.p.s.d.:

1)Art. 1 u.p.s.d. brzmi:

„Art. 1.1.

Podatkowi od spadków i darowizn, zwanemu dalej "podatkiem", podlega nabycie przez osoby fizyczne własności rzeczy znajdujących się na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub praw majątkowych wykonywanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, tytułem:

- 1) dziedziczenia, zapisu zwykłego, dalszego zapisu, zapisu windykacyjnego, polecenia testamentowego;*
- 2) darowizny, polecenia darczyńcy;*
- 3) zasiedzenia;*
- 4) nieodpłatnego zniesienia współwłasności;*
- 5) zachowku, jeżeli uprawniony nie uzyskał go w postaci uczynionej przez*

spadkodawcę darowizny lub w drodze dziedziczenia albo w postaci zapisu;

6) nieodpłatnej: renty, użytkowania oraz służebności.”;

2) Art.19 ust.6 brzmi:

„Art.19.6.Jeżeli przedmiotem aktu notarialnego, który ma być sporządzony, lub dokumentu, co do którego notariusz ma uwierzytelnić podpis, ma być zbycie praw do spadku albo zbycie lub obciążenie rzeczy lub praw majątkowych uzyskanych tytułem, określonym w art. 1, notariusz może dokonać tych czynności tylko za uprzednią pisemną zgodą naczelnika urzędu skarbowego albo po przedstawieniu zaświadczenia wydanego przez naczelnika urzędu skarbowego potwierdzającego, że nabycie jest zwolnione od podatku, że należny podatek został zapłacony albo zobowiązanie podatkowe wygasło wskutek przedawnienia.”.

Porównując obydwie zacytowane przepisy, zdarzenia prawne, co do których ma nastąpić, zdaniem Projektodawcy, odformalizowanie procedur i do których ma odnosić się zmiana wprowadzona w ust.7 art.19, to zbywane/obciążane rzeczy/prawa majątkowe, uprzednio nabyte na podstawie umów zawartych w formie aktu notarialnego. Umowy te to wyłącznie, zgodnie z art.1.1 u.p.s.d. w zw. z dodawanym art.19 ust.7: darowizna, nieodpłatne zniesienie współwłasności, umowy wykonania zapisu/dalszego zapisu/ polecenia testamentowego. Tylko na podstawie tych umów, zgodnie z art.1 u.p.s.d, rzeczy i prawa majątkowe mogą być przedmiotem dalszego obrotu (z wyłączeniem hipoteki, która również może być ustanowiona w drodze umowy zawartej w formie aktu notarialnego, na której może być ustanowiony subintabulat).

Z Uzasadnienia do tej części Projektu wynika, że: *„wymóg uzyskiwania zaświadczenia potwierdzającego, że nabycie jest zwolnione od podatku od spadków i darowizn, że należny podatek został zapłacony albo że zobowiązanie podatkowe wygasło wskutek przedawnienia jest zbędny, ponieważ treść aktu notarialnego, na podstawie którego nastąpiło to nabycie, odzwierciedla ten fakt. Notariusze, zgodnie z art. 18 ust. 1 u.p.s.d., są płatnikami podatku od spadków i darowizn od czynności dokonanych w formie aktu notarialnego. W związku z tym, są oni obowiązani do pobrania należnego podatku i wpłacenia go na rachunek odpowiedniego urzędu skarbowego. Jeżeli czynność dokonywana w formie aktu notarialnego dotyczy majątku, od nabycia którego podatek został zapłacony, w oczywisty sposób nie występuje ryzyko, że podatnik będzie uchylał się od jego uiszczenia.”.*

Powyższe uzasadnienie, odnoszące się do obowiązków notariusza jako płatnika podatku od spadków i darowizn, byłoby trafne o ile odnosiłoby się wyłącznie do czynności dokonywanych byłyby pomiędzy najbliższymi osobami, wymienionymi w treści art.4a u.p.s.d. (małżonek, zstępny, wstępny, pasierb, rodzeństwo, ojczym i macocha), tj. do treści: „*było zwolnione od podatku na podstawie art. 4a.*”, i w tym zakresie interpretacja dokonywana przez notariusza tego przepisu nie powinna w praktyce nastroczać trudności.

Natomiast wątpliwości może budzić pierwsza część tego przepisu, tj.: „*Przepisu ust. 6 nie stosuje się, gdy nabycie zbywanych lub obciążanych rzeczy lub praw majątkowych nastąpiło na podstawie umowy zawartej w formie aktu notarialnego*”.

Wśród umów, których powyższe postanowienie także dotyczy to przewidziane treścią art.1 ust. 1 u.p.s.d: umowy wykonania zapisu zwykłego/ dalszego zapisu/ polecenia testamentowego zawierane pomiędzy spadkobiercą a zapisobiercą/ uprawnionym z polecenia testamentowego w „formie aktu notarialnego” (tylko taka definicja nabycia widnieje w dodawanym ust.7 art.19) i co do tych umów powstają wątpliwości interpretacyjne.

Zgodnie z art.6 ust.1 pkt 2) u.p.s.d. obowiązek podatkowy przy nabyciu w drodze zapisu zwykłego/dalszego zapisu/z polecenia testamentowego powstaje z chwilą wykonania zapisu zwykłego/ dalszego zapisu/polecenia testamentowego, czyli dopiero po zawarciu umowy w formie aktu notarialnego. W tej sytuacji notariusz nie jest płatnikiem podatku od spadków i darowizn, bo zacytowany w Uzasadnieniu art.18 ust.1 u.p.s.d. tych umów nie obejmuje. Czy zatem w tym konkretnym przypadku notariusz przy zbywaniu/obciążaniu rzeczy lub prawa majątkowego, nabytego w drodze zapisu/dalszego zapisu/ polecenia testamentowego powinien żądać zaświadczenia, o którym mowa w ust.6 art.19 u.p.s.d. Zdaniem ZG SNRP – nie ma takiej podstawy, bo przepis ust.7 art.19, który mówi o „umowie zawartej w formie aktu notarialnego”, zwalnia go z tego obowiązku. Tyle, że organy podatkowe, ustalając wysokość należnego podatku, interpretując cytowany przepis wcale nie muszą być tego samego zdania, a tym, co może im te interpretacyjne wątpliwości nasunąć jest właśnie cytowany wyżej fragment Uzasadnienia do Projektu. I to jest ta pierwsza okoliczność, która budzi nasze zastrzeżenia.

3. Drugą kwestią, na którą chcemy zwrócić uwagę to obowiązek nałożony na osoby wymienione w art. 4a u.p.s.d, tj. uprzednie dokonanie zgłoszenia majątku nabytego w drodze czynności wymienionych w art.1 ust.1 u.p.s.d., będącego przedmiotem

dalszego obrotu/obciążenia, a także przedstawienie potwierdzenia tego zgłoszenia notariuszowi, co wynika nie z przepisu a z Uzasadnienia do Projektu. To wyjaśnienie zawarte w Uzasadnieniu Projektu oczywiście koresponduje z użytym w przepisie, w odniesieniu do nabytego majątku, który jest przedmiotem dalszego zbycia, czasownikiem „być” w czasie przeszłym tj. „było zwolnione...” i w efekcie odnosi się do dziedziczenia oraz umowy wykonania zapisu/ dalszego zapisu/ polecenia testamentowego. Tyle, że obowiązek zgłoszenia w żaden sposób nie upraszcza całej procedury. Nadal bowiem osoby z najbliższego kręgu rodzinnego muszą dokonać czynności zgłoszeniowych w urzędzie skarbowym, czego nie muszą dokonywać osoby spoza tego kręgu (zięć, synowa i osoby zaliczone do II i III grupy podatkowej zgodnie z art.14 ust.3 u.o.s.d.), o ile zbywają rzeczy/prawa majątkowe nabyte uprzednio na podstawie umowy zawartej w formie aktu notarialnego (np. właśnie zapisu/ dalszego zapisu/ polecenia testamentowego).

4. Ostatnim zagadnieniem, na które na marginesie również ZG SNRP pragnie zwrócić Projektodawcy uwagę to użycie w ust.7 art.19 Projektu spójnika „lub” gdy tymczasem w Uzasadnieniu do Projektu Projektodawca posługuje się spójnikiem „albo”.

W systemie prawa spójniki „lub” i „albo” używane są często, ale nie naprzemiennie bowiem „lub” to alternatywa nierozłączną, którą rozumie się tak, że warianty danej regulacji są różne (w tym wszystkie jednocześnie), co oznacza, że zachodzić może jedna, druga, lub obie możliwości. Natomiast spójnik „albo” oznacza alternatywę rozłączną, gdzie tylko jedna z możliwości może zachodzić. Dlatego, aby unikać wątpliwości tak istotnym jest precyzyjne określenie tego, co miało się na myśli.

5. Reasumując powyższe, jak też biorąc pod uwagę intencje Projektodawcy ZG SNRP proponuje nadać następującą treść ust.7:

„Przepisu ust. 6 nie stosuje się, gdy zbywane lub obciążane rzeczy lub prawa majątkowe zostały nabyte:

- 1) na podstawie umowy darowizny, polecenia darczyńcy, nieodpłatnego zniesienia współwłasności zawartych w formie aktu notarialnego albo*
- 2) na podstawie dziedziczenia potwierdzonego aktem poświadczenia dziedziczenia przez osoby zaliczone do kręgu osób wymienionych w art.4a.”.*

Postulowana zmiana miałaby dotyczyć sytuacji, w której notariusz sporządza np. poświadczenie dziedziczenia lub darowiznę, **lub inną czynność dokonywaną pomiędzy osobami najbliższymi, które wymienione są w art.4a u.p.s.d.**, i które są objęte zwolnieniem od podatku od darowizny lub spadku, i osoby te chcą od razu, bezpośrednio po nabyciu, dokonać np. działu spadku albo dalszego zbycia (względnie obciążenia nabytego prawa). Notariusze ustalają pokrewieństwo albo na podstawie danych ujawnionych w dowodzie osobistym, albo najczęściej, na podstawie aktów stanu cywilnego przedstawionych przez strony czynności. W tym wypadku przedstawienie przy późniejszym obrocie dodatkowego zaświadczenia z US potwierdzającego zasadność zwolnienia z podatku jest *ars gratia artis*. Usunięcie obowiązku przedstawienia zaświadczenia w sytuacji opisanej powyżej z jednej strony w żaden sposób nie naruszy uprawnień Urzędu Skarbowy do ustalenia, obniżenia lub pobrania wymienionego podatku, gdyż Urząd Skarbowy i tak z urzędu zostaje powiadomiony przez notariusza (jako płatnika podatku) o dokonanej czynności, w tym o przedmiocie umowy, wartości przedmiotu umowy i wartości pobranego podatku a z drugiej strony, co jest bardzo istotne, przyspieszy i ułatwi załatwienie spraw przez obywateli w najbliższym kręgu rodzinnym. Rozszerzenie tego uprawnienia na pozostałych podatników, strony umów zawieranych w formie aktu notarialnego, o których mowa w pkt.1) proponowanej przez ZG SNRP treści ust.7 art.19, jest w zgodzie z treścią objętą Uzasadnieniem do Projektu.

Proponowana treść dodatkowej regulacji nie obejmowałaby rzeczy i praw nabytych przez zbywcę, w którym notariusz nie jest płatnikiem, a zatem w sytuacji, gdy to podatnik ma obowiązek złożyć samodzielnie zeznanie podatkowe i opłacić ew. podatek, a zatem będzie obejmowało umowy objęte treścią art. 18 ust.1 u.p.s.d.

6. Idąc naprzeciw postulatowi zamieszczonemu w Projekcie tj. zmniejszenia formalizmu nałożonego na strony czynności i w celu przyspieszenia procesu dokonywania czynności notarialnych w zakresie objętym ustawą o podatku od spadków i darowizn ZG SNRP postuluje przyznanie notariuszom dostępu do numerów PESEL oraz możliwości pobierania przez nich aktów stanu cywilnego, co zdecydowanie skróci procedury związane z powyższymi czynnościami i wyeliminuje dostarczania przez strony dokumentów papierowych jak też zmniejszy ryzyko fałszerstw.

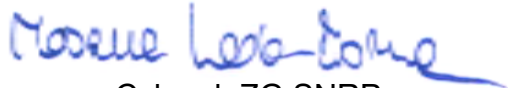
II.

Mając na uwadze rozważania, zawarte w punkcie I. powyżej Zarząd Główny

Stowarzyszenia Notariuszy Rzeczypospolitej Polskiej zdecydował jak na wstępie.

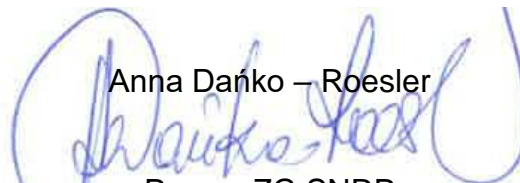
Za Zarząd

Izabella Soroko – Borska



Członek ZG SNRP

Anna Dańko – Roesler



Prezes ZG SNRP