



Warszawa, 9 lutego 2022 roku

Sprawa: Odpowiedź na petycję w sprawie  
opodatkowania zagranicznych  
spadków i darowizn

Znak sprawy: PS1.056.3.2021

Kontakt: Kancelaria MF  
tel. +48 22 694 55 55  
e-mail: [kancelaria@mf.gov.pl](mailto:kancelaria@mf.gov.pl)

Marek Nowak

## Odpowiedź na petycję

Szanowny Panie,

Odpowiadając na Pana wystąpienie z dnia 6 grudnia 2021 r., zawierające postulat podjęcia inicjatywy legislacyjnej lub innej, zmierzającej do usunięcia w 2022 roku podwójnego opodatkowania zagranicznych spadków i darowizn, uprzejmie informuję, że nie zasługuje on na uwzględnienie i wyjaśniam<sup>1</sup>.

### Zakwalifikowanie wystąpienia jako petycji

Swoją korespondencję zakwalifikował Pan jako petycję. Jest to zgodne z przepisami ustawy o petycjach. Przedmiotem petycji może być bowiem żądanie, w szczególności, zmiany przepisów prawa, podjęcia rozstrzygnięcia lub innego działania w sprawie dotyczącej podmiotu wnoszącego petycję, życia zbiorowego lub wartości wymagających szczególnej ochrony w imię dobra wspólnego, mieszczących się w zakresie zadań i kompetencji adresata petycji<sup>2</sup>.

### Zgłoszony postulat i jego uzasadnienie

Wnosząc o podjęcie inicjatywy legislacyjnej lub innej, zmierzającej do usunięcia w 2022 roku podwójnego opodatkowania zagranicznych spadków i darowizn podniósł Pan, że zgodnie z doniesieniami medialnymi /.../ krajowy porządek prawny wywołuje negatywne skutki w finansach rodaków poprzez obowiązek dwukrotnej zapłaty podatku od zagranicznych spadków i darowizn - raz za granicą, drugi raz w Polsce. Uznał Pan to za zbyt daleko idącą fiskalizację dochodów, niemającą wyraźnego uzasadnienia. W Pana ocenie,

<sup>1</sup> Na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2018 r. poz. 870).

<sup>2</sup> Art. 2 ust. 3 ustawy o petycjach.

nie widać w tym ani racjonalności (jaka jest wymaga od prawodawcy), ani równego traktowania przy określaniu zasad i wymiaru opodatkowania dochodów (jaka jest wymaga od organów władzy publicznej).

## **Zasady opodatkowania zagranicznych spadków i darowizn w świetle regulacji unijnych**

Na wstępie chciałem podkreślić, że podatek od spadków i darowizn nie podlega zharmonizowaniu w ramach prawa UE. Komisja Europejska przyjęła co prawda zalecenie z dnia 15 grudnia 2011 r. dotyczące zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu spadków (K (2011) 8819). Wytyczne te mają jednak charakter niewiążący. W efekcie, państwa członkowskie mogą swobodnie kształtować przepisy krajowe w zakresie opodatkowania spadków i darowizn, pod warunkiem, że nie prowadzi to do dyskryminacji ze względu na obywatelstwo oraz do ograniczeń w korzystaniu ze swobody przepływu kapitału.

W świetle orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE, spadek obejmujący przeniesienie na rzecz jednej lub więcej osób własności majątku pozostawionego przez osobę zmarłą stanowi przepływ kapitału w rozumieniu Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej, z wyjątkiem przypadków, w których istotne składniki spadku dotyczą wyłącznie jednego państwa członkowskiego.

Do Ministerstwa Finansów nie dotarły informacje, aby Komisja Europejska wyraziła potrzebę harmonizacji przepisów unijnych odnośnie do opodatkowania spadków i darowizn (w tym transgranicznych) i że podjęte zostały prace nad wprowadzeniem zmian w tym zakresie. Zatem, na tę chwilę państwa członkowskie nie są zobowiązane do unikania podwójnego opodatkowania spadku, czy darowizny, będącego efektem równoczesnego wykonywania przez nie swoich kompetencji podatkowych. Państwa członkowskie są przy tym jednak, zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości UE, zobowiązane do eliminacji ewentualnych ograniczeń swobody przepływu kapitału i zapewnienia jednakowego traktowania przez prawo krajowe podatników pozostających w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. Zasady opodatkowania określone w przepisach uPSiD są w zgodzie z tymi zaleceniami.

## **Opodatkowanie spadków i darowizn w świetle prawa krajowego**

Nie można zaprzeczyć, że istnieje kwestia podwójnego opodatkowania w przypadku spadków lub darowizn nabywanych transgranicznie, gdy co najmniej dwa państwa zastrzegają sobie prawo do opodatkowania nabycia majątku w ten sposób. Pragnę jednak zauważyć, że w Polsce zjawisko to ma marginalne znaczenie.

W naszym kraju spadki i darowizny podlegają opodatkowaniu zgodnie z przepisami ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2021 r. poz. 1043), zwanej dalej: „uPSiD”. Na podstawie tych przepisów, co do zasady, podatkowi podlega nabycie własności rzeczy znajdujących się na terytorium Polski i praw majątkowych wykonywanych na tym terytorium. Nabycie własności rzeczy znajdujących się za granicą lub praw majątkowych wykonywanych za granicą podlega podatkowi, jeśli w chwili otwarcia spadku lub zawarcia umowy darowizny nabywca był obywatelem polskim lub miał miejsce

stałego pobytu na terytorium Polski.

Jednocześnie, stosownie do art. 4a uPSiD, nabycie majątku w drodze spadku lub darowizny przez najbliższych (małżonka, zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojcyma i macochę) korzysta z całkowitego zwolnienia od podatku, pod warunkiem zgłoszenia takiego nabycia przez nabywcę naczelnikowi urzędu skarbowego. W konsekwencji zastosowania tego zwolnienia, na gruncie przepisów krajowych nie dochodzi do obciążenia podatnika podatkiem od spadków i darowizn – niezależnie od miejsca położenia nabywanego majątku – a więc spadek albo darowizna nie są efektywnie podwójnie opodatkowane.

Konieczność zapłaty podatku w dwóch państwach może dotyczyć majątku nabytego od osoby niespokrewnionej, jeśli brak jest przesłanek do zastosowania którejś z ulg od podatku, określonej w przepisach podatkowych, ale takie przypadki nie są częste.

Z tego względu nie planuje się podjęcia prac legislacyjnych zmierzających do zmian w zakresie opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn nabycia majątku położonego poza terytorium Polski. Zwłaszcza, że zmiany takie i wprowadzenie w polskim prawie podatkowym ulg eliminujących podwójne opodatkowanie spadków i darowizn skutkowałyby, jednostronnie po stronie polskiej, ubytkami we wpływach z podatku do budżetów gmin (jedynych beneficjentów wpływów z tego podatku). Takie działanie nie jest możliwe m.in. ze względu na wymóg zrekompensowania gminom utraconych dochodów z tego tytułu, co jest szczególnie trudne do wykonania obecnie, kiedy cały czas borykamy się z ekonomicznymi skutkami pandemii COVID-19.

Dodatkowo, podejmowanie działań skutkujących pozbawieniem wpływów z podatku od spadków i darowizn wyłącznie po krajowej stronie, przy pozostawieniu możliwości uzyskiwania wpływów podatkowych z tego tytułu w innych państwach, uważam za nieuzasadnione.

### **Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania**

Wydaje się, że wskazany przez Pana cel: wyeliminowanie podwójnego opodatkowania spadków i darowizn, mógłby zostać osiągnięty przez zawarcie dwustronnych lub wielostronnych umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania. Umowy takie bowiem z założenia respektują zasadę wzajemności.

W tym miejscu chciałbym przypomnieć, że w 1795 roku Polska zniknęła z map Europy, podzielona między trzy kraje zaborcze – Austrię, Prusy i Rosję. Dopiero po 123 latach, 11 listopada 1918 roku ogłoszono ustanowienie Państwa Polskiego w granicach, co prawda uwzględniających uwarunkowania historyczne, ale nie przywracając tych granic do stanu sprzed pierwszego rozbioru.

W związku z tym, że po I Wojnie Światowej nieodpłatne przesunięcia majątkowe, tytułem darowizny lub spadku, były dokonywane między członkami rodziny, którzy – nie z własnej woli - znaleźli się po dwóch stronach granic, zasadne było wprowadzenie stosownych instrumentów prawnych pozwalających uniknąć podwójnego opodatkowania w tym zakresie.

W konsekwencji, Polska została (i jest nadal) stroną trzech umów o unikaniu podwójnego

opodatkowania w dziedzinie podatku od spadków z Czechami<sup>3</sup>, Austrią<sup>4</sup> i Węgrami<sup>5</sup>, podpisanymi odpowiednio w 1925, 1926 i 1928 roku. Aktualnie formuła ta jest już historycznie wyczerpana.

Problem podwójnego opodatkowania nabycia majątku tytułem spadku lub darowizny przez członków najbliższej rodziny (większość przypadków nieodpłatnego przesunięcia majątku dotyczy właśnie tego kręgu nabywców) został natomiast wyeliminowany przez wprowadzenie art. 4a w uPSiD. Na jego podstawie nieodpłatne nabycie majątku przez najbliższych jest całkowicie zwolnione od podatku od spadków i darowizn, pod warunkiem jego zgłoszenia.

Jak już wyżej wspominałem, podatek od spadków nie podlega harmonizacji w ramach Unii Europejskiej, a ewentualna eliminacja podwójnego opodatkowania takim podatkiem leży wyłącznie w gestii poszczególnych państw członkowskich.

(...) występowanie podwójnego opodatkowania w podatku od spadków na terenie dwóch krajów wynika z realizacji przez poszczególne państwa kompetencji podatkowych na zasadach autonomicznych, z czym wiąże się brak obowiązku dostosowywania własnego systemu podatkowego do różnych systemów podatkowych innych państw, w szczególności w celu wyeliminowania podwójnego opodatkowania wynikającego z równoległego wykonywania przez te państwa ich kompetencji podatkowych. Także w zakresie zawierania umów o unikaniu podwójnego opodatkowania wszystkie państwa, a nie tylko Polska, zachowują autonomię.<sup>6</sup>

Inne państwa nie wykazują obecnie chęci rezygnacji z zachowania swojej odrębności przy opodatkowaniu spadków lub darowizn i nie zgłaszają potrzeby zawarcia umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania spadków lub darowizn.

Dodatkowo, także w przypadku umów o unikaniu podwójnego opodatkowania należy mieć na względzie ich skutki ekonomiczne, związane z ubytkami we wpływach z podatków, których dotyczą - w przypadku podatku od spadków i darowizn dla budżetów gmin.

Wobec tego, w Ministerstwie Finansów nie planuje się podejmowania działań skutkujących zawarciem dwustronnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania spadków i darowizn.

### **Równe traktowanie podatników**

Nie mogę zgodzić się z Pana sugestią, iż przepisy uPSiD nie zapewniają równego traktowania podatników przy określaniu zasad i wymiaru opodatkowania dochodów.

Nieodpłatne nabycie majątku przez wszystkich podatników podlega opodatkowaniu na takich samych zasadach, uzależnione jest od stopnia pokrewieństwa lub powinowactwa

<sup>3</sup> Umowa pomiędzy Rzeczpospolitą Polską a Republiką Czeskosłowacką w sprawie zapobieżenia dwukrotnemu opodatkowaniu w dziedzinie podatków spadkowych z dnia 23 kwietnia 1925 r. (Dz. U. z 1926 r. Nr 13 poz. 78)

<sup>4</sup> Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Austriacką o zapobieganiu dwukrotnemu pobieraniu podatku spadkowego z dnia 24 listopada 1926 r. (Dz. U. z 1928 r. Nr 61 poz. 557)

<sup>5</sup> Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Węgierskim w celu zapobieżenia podwójnemu opodatkowaniu spadków z dnia 12 maja 1928 r. (Dz. U. z 1931 r. Nr 75 poz. 602)

<sup>6</sup> Pogląd wyrażony w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 maja 2012 r., sygn. akt II FSK 2287/10 (publ. CBOSA).

nabywcy majątku względem spadkodawcy lub darczyńcy i wartości nabywanego majątku. Podatnicy zaliczeni do jednej grupy podatkowej mogą skorzystać z takiej samej kwoty wolnej od podatku. Podatek jest natomiast wyliczany z uwzględnieniem tych samych stawek podatku, określonych dla poszczególnych grup podatkowych i uzależnionych od wartości nabywanego majątku.

### **Podstawa prawna**

1. Ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2018 r. poz. 870).
2. Ustawa z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2021 r. poz. 1043.).

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia

Ministra Finansów

Dyrektor

Departamentu Polityki Podatkowej

**Marcin Lachowicz**

/podpisano kwalifikowanym  
podpisem elektronicznym/