



Administracja
Podatkowa

Izba Skarbowa we Wrocławiu

Opodatkowanie podatkiem od spadków i darowizn

Stan prawny obowiązujący od 1 stycznia 2012r.

PODSTAWA PRAWNA:

- 1) Ustawa z dnia 28 lipca 1983r. o podatku od spadków i darowizn (tekst jednolity Dz. U. z 2009r. nr 93, poz. 768 ze zm.),
- 2) Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 września 2011r. w sprawie zeznania podatkowego składanego przez podatników podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2011r. nr 216, poz. 1276),
- 3) Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 września 2011r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wzoru zgłoszenia o nabyciu własności rzeczy oraz praw majątkowych (Dz. U. z 2011r. nr 216, poz. 1278),
- 4) Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 grudnia 2006r. w sprawie wzoru zgłoszenia o nabyciu własności rzeczy lub praw majątkowych (Dz. U. z 2006r. nr 243, poz. 1762 ze zm.),
- 5) Ustawa z dnia 24 czerwca 2010r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z usuwaniem skutków powodzi z 2010r. (Dz. U. z 2010r. nr 123, poz. 835 ze zm.) – art. 30 ust.2 ,
- 6) Rozporządzenie Ministra Finansów z 22 sierpnia 2005r. w sprawie właściwości organów podatkowych (Dz. U. z 2005r. nr 165, poz. 1371 ze zm.) - § 7 rozporządzenia.

SPIS TREŚCI :

- 1) Podatnicy podatku od spadków i darowizn. (str.4),
- 2) Powstanie obowiązku podatkowego.(str.4 -5),
- 3) Obowiązek zgłoszenia nabycia do opodatkowania (str.5 -6),
- 4) Wyłączenia i zwolnienia od opodatkowania (str.6-9),
- 5) Podstawa opodatkowania, wymiar podatku (str.9-10),
- 6) Właściwość miejscowa naczelnika urzędu skarbowego w sprawach z zakresu podatku od spadków i darowizn (str.10).

1. Podatnicy podatku od spadków i darowizn

Podatnikami podatku od spadków i darowizn są wyłącznie osoby fizyczne nabywające własność 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.

Podatkowi podlega również nabycie praw do wkładu oszczędnościowego na podstawie dyspozycji wkładem na wypadek śmierci oraz nabycie jednostek uczestnictwa na podstawie dyspozycji uczestnika funduszu inwestycyjnego otwartego albo specjalistycznego funduszu inwestycyjnego otwartego na wypadek jego śmierci.

Podkreślić należy, iż nabycie własności rzeczy znajdujących się za granicą lub praw majątkowych wykonywanych za granicą podlega podatkowi, jeżeli w chwili otwarcia spadku lub zawarcia umowy darowizny nabywca był obywatelem polskim lub miał miejsce stałego pobytu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Istotne jest również to, iż m.in. na wymiar podatku czy też zastosowanie ulg w podatku ma wpływ zaliczenie nabywcy do określonej grupy podatkowej. Zaliczenie do grupy podatkowej następuje według osobistego stosunku nabywcy do osoby, od której lub po której zostały nabyte rzeczy i prawa majątkowe.

Do poszczególnych grup podatkowych zalicza się:

- 1) do grupy I - małżonka, zstępnych, wstępnych, pasierba, zięcia, synową, rodzeństwo, ojczyma, macochę i teściów;
- 2) do grupy II - zstępnych rodzeństwa, rodzeństwo rodziców, zstępnych i małżonków pasierbów, małżonków rodzeństwa i rodzeństwo małżonków, małżonków rodzeństwa małżonków, małżonków innych zstępnych;
- 3) do grupy III - innych nabywców.

Za rodziców w rozumieniu ustawy uważa się również przysposabiających, a za zstępnych także przysposobionych i ich zstępnych.

2. Powstanie obowiązku podatkowego

Obowiązek podatkowy w podatku od spadków i darowizn ciąży na nabywcy rzeczy lub praw majątkowych (a zatem np. na spadkobiercy- w przypadku dziedziczenia, na obdarowanym – w przypadku umowy darowizny, na osobie uprawnionej do otrzymania zachowku – w przypadku zachowku).

Wskazać należy, iż obowiązek podatkowy w podatku od spadków i darowizn powstaje:

- 1) przy nabyciu w drodze dziedziczenia - z chwilą przyjęcia spadku;
- 2) przy nabyciu w drodze zapisu zwykłego, dalszego zapisu lub z polecenia testamentowego - z chwilą wykonania zapisu zwykłego, dalszego zapisu lub polecenia;
- 3) przy nabyciu tytułem zachowku - z chwilą zaspokojenia roszczenia lub jego części;
- 4) przy nabyciu w drodze zapisu windykacyjnego - z chwilą uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku, postanowienia częściowego stwierdzającego nabycie przedmiotu zapisu windykacyjnego lub zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia;
- 5) przy nabyciu praw do wkładów oszczędnościowych określonych w art. 1 ust. 2 - z chwilą śmierci wkładcy;
- 6) przy nabyciu jednostek uczestnictwa określonych w art. 1 ust. 2 - z chwilą śmierci uczestnika funduszu inwestycyjnego;
- 7) przy nabyciu w drodze darowizny - z chwilą złożenia przez darczyńcę oświadczenia w formie aktu notarialnego, a w razie zawarcia umowy bez zachowania przewidzianej formy - z chwilą spełnienia przyrzczonego świadczenia; jeżeli ze względu na przedmiot darowizny przepisy wymagają szczególnej formy dla oświadczeń obu stron, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą złożenia takich oświadczeń;
- 8) przy nabyciu z polecenia darczyńcy - z chwilą wykonania polecenia;
- 9) przy nabyciu w drodze zasiedzenia - z chwilą uprawomocnienia się postanowienia sądu stwierdzającego zasiedzenie;
- 10) przy nabyciu w drodze nieodpłatnego zniesienia współwłasności - z chwilą zawarcia umowy albo ugody lub uprawomocnienia się orzeczenia sądu, jeżeli ich skutkiem jest nieodpłatne zniesienie współwłasności;
- 11) przy nabyciu w drodze nieodpłatnej służebności, renty oraz użytkowania - z chwilą ustanowienia tych praw.

Zwrócić należy uwagę, iż ustawa o podatku od spadków i darowizn zawiera szczególną regulację, zgodnie z którą jeżeli nabycie niezgłoszone do opodatkowania stwierdzono następnie pismem, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą sporządzenia pisma; jeżeli pismem takim jest orzeczenie sądu, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą uprawomocnienia się orzeczenia (*o nabyciu spadku bądź też zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia sporządzonego przez notariusza*). W przypadku, gdy nabycie nie zostało zgłoszone do opodatkowania (w terminach wskazanych poniżej), obowiązek podatkowy powstaje z chwilą powołania się przez podatnika przed organem podatkowym lub organem kontroli skarbowej na fakt nabycia.

3. Obowiązek zgłoszenia nabycia do opodatkowania

Generalną zasadą jest, iż podatnicy podatku od spadków i darowizn **składają deklarację SD-3** w terminie miesiąca od dnia powstania obowiązku podatkowego właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego. W złożonej deklaracji m.in. wykazują przedmioty wchodzące w skład masy spadkowej, bądź nabyte na skutek darowizny (zasiedzenia, polecenia darczyńcy), w przypadku nabycia rzeczy i praw majątkowych ich wartość rynkową (w przypadku nabycia np. walut obcych ich równowartość w złotych polskich przeliczonych wg średniego kursu NBP z dnia powstania obowiązku podatkowego), długi i ciężary obciążające nabyte rzeczy i prawa majątkowe, stopień pokrewieństwa.

Podatnicy podatku od spadków i darowizn obowiązani są dołączyć do zeznania dokumenty mające wpływ na określenie podstawy opodatkowania potwierdzające:

- 1) nabycie rzeczy lub praw majątkowych, w szczególności: orzeczenie sądu, testament, umowę, ugodę, zaświadczenie banku o nabyciu praw do wkładu oszczędnościowego na podstawie dyspozycji wkładcy lub zaświadczenie towarzystwa funduszy inwestycyjnych o nabyciu jednostek uczestnictwa na podstawie dyspozycji uczestnika funduszu inwestycyjnego otwartego albo specjalistycznego funduszu inwestycyjnego otwartego na wypadek jego śmierci;
- 2) posiadanie przez zbywcę tytułu prawnego do rzeczy lub praw majątkowych wymienionych w zeznaniu, w szczególności: wypis z księgi wieczystej, umowę sprzedaży, zaświadczenie spółdzielni mieszkaniowej;
- 3) istnienie długów i ciężarów, obciążających nabyte rzeczy lub prawa majątkowe, a przy nabyciu w drodze zasiedzenia poniesienie nakładów na rzecz przez nabywcę podczas biegu zasiedzenia, w szczególności: faktury dotyczące kosztów ostatniej choroby oraz pogrzebu spadkodawcy, wypis z księgi wieczystej potwierdzający obciążenie nieruchomości hipoteką, zaświadczenie spółdzielni mieszkaniowej potwierdzające istnienie długów związanych ze spółdzielczymi prawami do lokali, zaświadczenie o zastawie sądowym, faktury dokumentujące poniesienie nakładów na rzecz przez nabywcę podczas biegu zasiedzenia.

Wskazać należy, iż nie ma obowiązku złożenia deklaracji SD-3, w przypadku gdy :

- podatnik zamierza skorzystać z ulgi określonej w art.4a ustawy (poniżej)
- umowa darowizny bądź nieodpłatnego zniesienia współwłasności (ugoda) została zawarta w formie aktu notarialnego
- wartość majątku nabytego łącznie od tej samej osoby lub po tej samej osobie w okresie 5 lat, poprzedzających rok, w którym nastąpiło ostatnie nabycie, doliczona do wartości rzeczy i praw majątkowych ostatnio nabytych, nie przekracza kwoty. 9.637 zł (jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do pierwszej grupy podatkowej) 7.276 zł (jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do II grupy podatkowej) 4.902 zł (jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do III grupy podatkowej).

4. Wyłączenia i zwolnienia od opodatkowania

Od opodatkowania jest wyłączone :

- 1) nabycie własności rzeczy ruchomych znajdujących się na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub praw majątkowych podlegających wykonaniu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli w dniu nabycia ani nabywca, ani też spadkodawca lub darczyńca nie byli obywatelami polskimi i nie mieli miejsca stałego pobytu lub siedziby na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;

- 2) nabycie w drodze spadku, zapisu windykacyjnego lub darowizny praw autorskich i praw pokrewnych, praw do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych oraz wierzytelności wynikających z nabycia tych praw;
- 3) nabycie w drodze dziedziczenia środków z pracowniczego programu emerytalnego;
- 4) nabycie w drodze spadku środków zgromadzonych na rachunku zmarłego członka otwartego funduszu emerytalnego;
- 5) nabycie w drodze spadku środków zgromadzonych na indywidualnym koncie emerytalnym oraz na indywidualnym koncie zabezpieczenia emerytalnego;
- 6) nabycie w drodze spadku kwoty składek zewidencjonowanych na subkoncie, o którym mowa w art. 40a ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585, z późn. zm.).

Zwolnione od opodatkowania jest :

- 1) nabycie własności lub prawa użytkowania wieczystego nieruchomości lub jej części wraz z częściami składowymi, z wyjątkiem:
 - a) budynków mieszkalnych,
 - b) budynków zajętych na cele specjalistycznego chowu i wylęgu drobiu lub specjalistycznej hodowli zwierząt wraz z urządzeniami i ze stadem hodowlanym,
 - c) urządzeń do prowadzenia upraw specjalnych, jak: szklarnie, inspekty, pieczarkarnie, chłodnie, przechowalnie owoców- pod warunkiem, że w rozumieniu przepisów o podatku rolnym, w chwili nabycia ta nieruchomość stanowi gospodarstwo rolne lub jego część albo wejdzie w skład gospodarstwa rolnego będącego własnością nabywcy i to gospodarstwo rolne będzie prowadzone przez nabywcę przez okres co najmniej 5 lat od dnia nabycia;
- 2) nabycie praw do wkładów w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub w spółdzielni kółek rolniczych;
- 3) nabycie w drodze darowizny pieniędzy lub innych rzeczy przez osobę zaliczoną do I grupy podatkowej w wysokości nieprzekraczającej 9.637 zł od jednego darczyńcy, a od wielu darczyńców łącznie nie więcej niż 19.274 zł w okresie 5 lat od daty pierwszej darowizny, jeżeli pieniądze te lub rzeczy obdarowany przeznaczy w okresie 12 miesięcy od dnia ich otrzymania na wkład budowlany lub mieszkaniowy do spółdzielni, budowę domu jednorodzinnego, nabycie lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość albo spłatę zabezpieczonego hipoteką kredytu mieszkaniowego wraz z odsetkami;
- 4) nabycie w drodze dziedziczenia praw do wkładu mieszkaniowego w spółdzielni mieszkaniowej przez osobę zaliczoną do I lub II grupy podatkowej, jeżeli spełnia warunki określone w art. 16 ust. 2 pkt 2-5 oraz spółdzielcze prawo do tego lokalu będzie przysługiwało nabywcy wkładu przez okres co najmniej 5 lat od dnia jego ustanowienia; warunek ten uważa się za zachowany także w przypadku przeniesienia przez spółdzielnię własności tego lokalu na nabywcę;
- 5) nabycie w drodze darowizny praw do rachunku oszczędnościowo-kredytowego przez osobę pozostającą faktycznie we wspólnym pożyciu małżeńskim z posiadaczem rachunku oszczędnościowo-kredytowego w kasie mieszkaniowej, pod warunkiem przeznaczenia środków zgromadzonych na tym rachunku na cele mieszkaniowe;
- 6) nabycie własności fizycznie wydzielonych części nieruchomości w drodze zasiedzenia przez osoby będące współwłaścicielami ułamkowych części nieruchomości - do wysokości udziału we współwłasności;
- 7) nabycie w drodze spadku lub zapisu windykacyjnego:
 - a) przez osoby zaliczone do I i II grupy podatkowej przedmiotów wyposażenia mieszkania, pościeli, odzieży, bielizny oraz narzędzi pracy przeznaczonych do użytku

- w gospodarstwie domowym; jeżeli w skład wyposażenia mieszkania wchodzi meble zabytkowe, przepis lit. c niniejszego punktu stosuje się odpowiednio,
- b) dzieł sztuki i rękopisów będących przedmiotem twórczości spadkodawcy oraz materiałów bibliotecznych, jeżeli spadkodawca zajmował się twórczością lub działalnością naukową, oświatową, artystyczną, literacką lub publicystyczną,
 - c) zabytków ruchomych i kolekcji wpisanych do rejestru zabytków, a także zabytków użyczonych muzeum w celach naukowych lub wystawienniczych na okres nie krótszy niż 2 lata,
 - d) przez osoby zaliczone do I i II grupy podatkowej zabytków nieruchomości wpisanych do rejestru zabytków, jeżeli nabywca zabezpiecza je i konserwuje zgodnie z obowiązującymi przepisami;
- 8) nabycie przez rolnika pojazdów rolniczych i maszyn rolniczych oraz części do tych pojazdów i maszyn pod warunkiem, że te pojazdy i maszyny rolnicze w ciągu 3 lat od daty otrzymania nie zostaną przez nabywcę sprzedane lub darowane osobom trzecim; niedotrzymanie tego warunku powoduje utratę zwolnienia;
 - 9) nabycie przez osoby zaliczone do I grupy podatkowej własności rzeczy lub praw majątkowych w drodze nieodpłatnego zniesienia współwłasności;
 - 10) nabycie w drodze spadku prawa do rekompensaty w rozumieniu ustawy z dnia 8 lipca 2005 r. o realizacji prawa do rekompensaty z tytułu pozostawienia nieruchomości poza obecnymi granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 169, poz. 1418, z 2006 r. Nr 195, poz. 1437 oraz z 2008 r. Nr 197, poz. 1223).
 - 11) nabycie w drodze dziedziczenia lub darowizny przez osoby tworzące rodzinę zastępczą lub prowadzącego rodzinny dom dziecka, o których mowa w przepisach o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej, pieniędzy lub innych rzeczy pod warunkiem, że pieniądze te lub rzeczy w okresie 12 miesięcy od dnia ich otrzymania zostaną przeznaczone na cele bezpośrednio związane ze sprawowaniem pieczy zastępczej.

W/w zwolnienia stosuje się, jeżeli w chwili nabycia nabywca posiadał obywatelstwo polskie lub obywatelstwo jednego z państw członkowskich Unii Europejskiej lub państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) - stron umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym lub miał miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub na terytorium takiego państwa.

Wskazać należy, iż w/w zwolnienia mają charakter przedmiotowy, a zatem w przypadku, gdy w skład spadku wejdą inne przedmioty nie korzystające ze zwolnienia, na podatniku ciąży obowiązek złożenia zeznania podatkowego SD-3.

Zwolnienie darowizn na podstawie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z usuwaniem skutków powodzi z 2010r

Zwolniono od podatku od spadków i darowizn na podstawie ww. ustawy darowizny otrzymane przez osoby fizyczne, jeżeli do dnia 31 grudnia 2012 r. zostaną przeznaczone przez obdarowanego na usunięcie skutków powodzi. Zwolnienie to stosuje się od dnia 1 maja 2010 r. do dnia 31 grudnia 2012 r.

Zwolnienie z art. 4a ustawy (w wersji obowiązującej od 1 stycznia 2011r.)

Zwolnione od opodatkowania jest nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych (mające miejsce po dniu 1 stycznia 2007r.) 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 2-8 i 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) udokumentują - 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 - ich otrzymanie dowodem przekazania na rachunek bankowy nabywcy albo jego rachunek prowadzony przez spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową lub przekazem pocztowym.

Zgłoszenie nabycia w celu zastosowania zwolnienia następuje poprzez złożenie zgłoszenia SD-Z2.

Wskazać należy, iż obowiązek zgłoszenia nabycia nie obejmuje przypadków, gdy :

- 1) wartość majątku nabytego łącznie od tej samej osoby lub po tej samej osobie w okresie 5 lat, poprzedzających rok, w którym nastąpiło ostatnie nabycie, doliczona do wartości rzeczy i praw majątkowych ostatnio nabytych, nie przekracza kwoty określonej w art. 9 ust. 1 pkt 1 - tj. 9.637 zł

- 2) gdy nabycie następuje na podstawie umowy zawartej w formie aktu notarialnego.

UWAGA ! W przypadku, gdy nabywca dowiedział się o nabyciu własności rzeczy lub praw majątkowych po upływie terminów, o których mowa w ust. 1 pkt 1, zwolnienie, o którym mowa powyżej 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 uprawdopodobni fakt późniejszego powzięcia wiadomości o ich nabyciu.

Ww. zwolnienie nie następuje z mocy prawa- podatnik winien dochować warunków określonych przez przepisy prawa w celu zastosowania zwolnienia. Niedopełnienie ww. warunków do zastosowania zwolnienia powoduje, iż nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych podlega opodatkowaniu na zasadach określonych dla nabywców zaliczonych do I grupy podatkowej.

Ulga z art.16 ustawy o podatku od spadków i darowizn tzw. „ulga mieszkaniowa”

W przypadku nabycia własności (współwłasności) budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, spółdzielczego prawa do domu jednorodzinnego albo udziału w takim prawie:

- 1) w drodze dziedziczenia, zapisu zwykłego, zapisu windykacyjnego, dalszego zapisu, polecenia testamentowego, darowizny lub polecenia darczyńcy przez osoby zaliczane do I grupy podatkowej,
- 2) w drodze dziedziczenia, zapisu zwykłego, zapisu windykacyjnego , dalszego zapisu lub polecenia testamentowego przez osoby zaliczane do II grupy podatkowej,
- 3) w drodze dziedziczenia, zapisu zwykłego, zapisu windykacyjnego, dalszego zapisu lub polecenia testamentowego przez osoby zaliczane do III grupy podatkowej, które sprawowały opiekę nad wymagającym takiej opieki spadkodawcą, na podstawie pisemnej umowy z podpisem notarialnie poświadczonym, przez co najmniej dwa lata od dnia poświadczenia podpisów przez notariusza

- nie wlicza się do podstawy opodatkowania ich czystej wartości do łącznej wysokości nieprzekraczającej 110 m² powierzchni użytkowej budynku lub lokalu. W przypadku nabycia

części (udziału) budynku mieszkalnego lub lokalu albo udziału w spółdzielczym prawie do budynku mieszkalnego lub lokalu ulga przysługuje stosownie do wielkości udziału.

Ulga powyższa przysługuje osobom, które łącznie spełniają następujące warunki:

1) w chwili nabycia nabywca posiadał obywatelstwo polskie lub obywatelstwo jednego z państw członkowskich Unii Europejskiej lub państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) - stron umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym lub miał miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub na terytorium takiego państwa.

spełniają wymogi określone w art. 4 ust. 4;

- 2) nie są właścicielami innego budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość bądź będąc nimi przeniosą własność budynku lub lokalu na rzecz zstępnych, Skarbu Państwa lub gminy w terminie 6 miesięcy od dnia złożenia zeznania podatkowego albo zawarcia umowy darowizny w formie aktu notarialnego;
- 3) nie przysługuje im spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego lub wynikające z przydziału spółdzielni mieszkaniowej: prawo do domu jednorodzinnego lub prawo do lokalu w małym domu mieszkalnym, a w razie dysponowania tymi prawami przełożą je zstępnym lub przełożą do dyspozycji spółdzielni, w terminie 6 miesięcy od dnia złożenia zeznania podatkowego albo zawarcia umowy darowizny w formie aktu notarialnego;
- 4) nie są najemcami lokalu lub budynku lub będąc nimi rozwiążą umowę najmu w terminie 6 miesięcy od dnia złożenia zeznania podatkowego albo zawarcia umowy darowizny w formie aktu notarialnego;
- 5) będą zamieszkiwać będąc zameldowanymi na pobyt stały w nabytym lokalu lub budynku i nie dokonają jego zbycia przez okres 5 lat:
 - a) od dnia złożenia zeznania podatkowego lub zawarcia umowy darowizny w formie aktu notarialnego - jeżeli w chwili złożenia zeznania lub zawarcia umowy darowizny nabywca mieszka i jest zameldowany na pobyt stały w nabytym lokalu lub budynku,
 - b) od dnia zamieszkania potwierdzonego zameldowaniem na pobyt stały w nabytym lokalu lub budynku - jeżeli nabywca zamieszka i dokona zameldowania na pobyt stały w ciągu roku od dnia złożenia zeznania podatkowego lub zawarcia umowy darowizny w formie aktu notarialnego.

Wskazać należy, iż ww. ulga nie ma zastosowania z mocy prawa, a zatem podatnik zamierzający z niej skorzystać winien złożyć odpowiednią informację (oświadczenie) w tym zakresie w organie podatkowym.

5. Podstawa opodatkowania, wymiar podatku

Generalną zasadą jest, iż podstawę opodatkowania w podatku od spadków i darowizn stanowi wartość nabytych rzeczy i praw majątkowych po potrąceniu długów i ciężarów (czysta wartość), ustalona według stanu rzeczy i praw majątkowych w dniu nabycia i cen rynkowych z dnia powstania obowiązku podatkowego. Wartość nabytych rzeczy i praw majątkowych przyjmuje się w wysokości określonej przez nabywcę (w zeznaniu SD-3), jeżeli odpowiada ona wartości rynkowej tych rzeczy i praw, a wartość praw do wkładów oszczędnościowych - w wysokości tych wkładów. W przypadku, gdy podatnik nie podał wartości nabytych składników bądź podana wartość nie odpowiada wartości rynkowej podana przez podatnika wartość nie odpowiada wartości rynkowej organ podatkowy wzywa podatnika do określenia, podwyższenia (obniżenia) wartości.

Do długów i ciężarów m.in. zalicza się wartość polecenia lub zapisu, o ile polecenie zostało wykonane. Do długów i ciężarów zalicza się również koszty leczenia i opieki w czasie ostatniej choroby spadkodawcy, jeżeli nie zostały pokryte za jego życia i z jego majątku, koszty pogrzebu spadkodawcy, łącznie z nagrobkiem, w takim zakresie, w jakim koszty te odpowiadają zwyczajom przyjętym w danym środowisku, jeżeli nie zostały pokryte z majątku spadkodawcy, z zasiłku pogrzebowego lub nie zostały zwrócone w innej formie,

oraz koszty postępowania spadkowego, wynagrodzenie wykonawcy testamentu, obowiązki wykonania zapisów i poleceń zamieszczonych w testamencie, wypłaty z tytułu zachowku oraz inne obowiązki wynikające z przepisów Kodeksu cywilnego dotyczących spadków. Przy nabyciu w drodze zasiedzenia wyłącza się z podstawy opodatkowania wartość nakładów dokonanych na rzecz przez nabywcę podczas biegu zasiedzenia. Jeżeli budynek stanowiący część składową gruntu będącego przedmiotem nabycia został wzniesiony przez osobę nabywającą nieruchomości przez zasiedzenie, z podstawy opodatkowania wyłącza się wartość tego budynku.

Wartość jednostek uczestnictwa przyjmuje się w wysokości ustalonej przez fundusz inwestycyjny, zgodnie z przepisami ustawy o funduszach inwestycyjnych. Przy nabyciu w drodze nieodpłatnego zniesienia współwłasności podstawę opodatkowania stanowi wartość rzeczy lub praw majątkowych, w części przekraczającej wartość udziału we współwłasności, który przed jej zniesieniem przysługiwał nabywcy. Natomiast wartość świadczeń powtarzających się (np. nieodpłatnej renty) przyjmuje się do podstawy opodatkowania w wysokości rocznego świadczenia pomnożonego:

- 1) w razie ustanowienia świadczeń na czas określony co do liczby lat lub ich części - przez liczbę lat lub ich części;
- 2) w pozostałych przypadkach, w tym w razie ustanowienia świadczeń na czas nieokreślony - przez 10 lat.

Zasada powyższa ma zastosowanie odpowiednio do obliczenia wartości prawa użytkowania i służebności. Roczna wartość użytkowania i służebności ustala się w wysokości 4 % wartości rzeczy oddanej w użytkowanie lub obciążonej służebnością.

Wymiaru podatku dokonuje właściwy naczelnik urzędu skarbowego w decyzji ustalającej podatek od spadków i darowizn. Termin płatności ustalonego podatku wynosi 14 dni od dnia doręczenia decyzji.

6. Właściwość miejscowa naczelnika urzędu skarbowego w sprawach z zakresu podatku od spadków i darowizn

Właściwość miejscową organów podatkowych w sprawach podatku od spadków i darowizn ustala się:

- 1) w sprawach dziedziczenia, zapisu, dalszego zapisu, polecenia testamentowego, zachowku:
 - a) jeżeli przedmiotem nabycia jest nieruchomości, użytkowanie wieczyste, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, prawo do wkładu mieszkaniowego w spółdzielni mieszkaniowej, nieodpłatne użytkowanie nieruchomości lub służebność, a nieruchomości są położone w terytorialnym zasięgu działania jednego naczelnika urzędu skarbowego - według miejsca położenia nieruchomości,
 - b) jeżeli przedmiotem nabycia jest nieruchomości lub prawa majątkowe wymienione w lit. a i jednocześnie inne prawa majątkowe lub rzeczy ruchome, a nieruchomości są położone w terytorialnym zasięgu działania jednego naczelnika urzędu skarbowego - według miejsca położenia nieruchomości,
 - c) w przypadkach innych niż wymienione w lit. a i b - według ostatniego miejsca zamieszkania spadkodawcy, a w przypadku braku takiego miejsca - według ostatniego miejsca jego pobytu;
- 2) w sprawach darowizny, polecenia darczyńcy, zasiedzenia, nieodpłatnego zniesienia współwłasności, ustanowienia użytkowania i służebności:
 - a) jeżeli przedmiotem nabycia jest nieruchomości, użytkowanie wieczyste, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, nieodpłatne użytkowanie nieruchomości lub służebność, a nieruchomości są położone

- w terytorialnym zasięgu działania jednego naczelnika urzędu skarbowego - według miejsca położenia nieruchomości,
- b) jeżeli przedmiotem nabycia jest nieruchomość lub prawa majątkowe wymienione w lit. a i jednocześnie inne prawa majątkowe lub rzeczy ruchome, a nieruchomości są położone w terytorialnym zasięgu działania jednego naczelnika urzędu skarbowego - według miejsca położenia nieruchomości,
 - c) w przypadkach innych niż wymienione w lit. a i b - według miejsca zamieszkania nabywcy w dniu powstania obowiązku podatkowego, a w przypadku braku takiego miejsca - według ostatniego miejsca jego pobytu w tym dniu;
- 3) w sprawach nieodpłatnej renty - według miejsca zamieszkania nabywcy w dniu powstania obowiązku podatkowego, a w przypadku braku takiego miejsca - według ostatniego miejsca jego pobytu w tym dniu;
 - 4) w sprawach nabycia prawa do wkładu oszczędnościowego wypłacanego na podstawie dyspozycji wkładem na wypadek śmierci lub nabycia jednostek uczestnictwa na podstawie dyspozycji uczestnika funduszu inwestycyjnego otwartego albo specjalistycznego funduszu inwestycyjnego otwartego na wypadek jego śmierci - według ostatniego miejsca zamieszkania, odpowiednio wkładcy lub uczestnika funduszu, a w przypadku braku takiego miejsca - według ostatniego miejsca ich pobytu;
 - 5) w sprawach nabycia, które w całości lub w części dotyczy rzeczy położonych za granicą lub praw majątkowych podlegających wykonaniu za granicą - według miejsca zamieszkania nabywcy w dniu powstania obowiązku podatkowego, a w przypadku braku takiego miejsca - według ostatniego miejsca jego pobytu w tym dniu.