

Nazwa projektu Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od spadków i darowizn	Data sporządzenia 26 sierpnia 2025 r.
Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów	Źródło: Deregulacja (MF-66-225)
Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Jarosław Neneman, Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów	Nr w wykazie prac: UDER79
Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Monika Derejko-Kotowska, Dyrektor Departamentu Podatków i Opłat Stanowiących Dochód Jednostek Samorządu Terytorialnego tel. (22) 694 58 04, e-mail: sekretariat.dpl@mf.gov.pl	
referent projektu: Janina Banach, Naczelnik Wydziału w Departamencie Podatków i Opłat Stanowiących Dochód Jednostek Samorządu Terytorialnego tel. 538 506 217, e-mail: janina.banach@mf.gov.pl	

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Brak możliwości przywrócenia terminu do zgłoszenia nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych przez członków najbliższej rodziny - art. 4a ust. 1 pkt 1 i ust. 2 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2024 r. poz. 1837, z późn. zm.), zwanej dalej „uPSD”, oraz do zgłoszenia nabycia w drodze dziedziczenia lub zapisu windykacyjnego własności przedsiębiorstwa osoby fizycznej lub udziału w nim (art. 4b ust. 1 pkt 1 uPSD).

Członkowie najbliższej rodziny zwolnieni są od podatku od spadków i darowizn pod warunkiem terminowego zgłoszenia nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego. Termin do dokonania tego zgłoszenia jest terminem prawa materialnego, który nie podlega przywróceniu w oparciu o przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.), zwana dalej „Ordynacją podatkową”. Brak złożenia zgłoszenia w terminie określonym w uPSD ma restrykcyjny skutek, powoduje bowiem utratę zwolnienia i opodatkowanie spadku, darowizny lub majątku nabytego innym tytułem określonym w uPSD na zasadach określonych dla nabywców zaliczonych do I grupy podatkowej. Mimo stosunkowo długiego, sześciomiesięcznego terminu, występują sytuacje losowe, które uniemożliwiają dochowanie tego terminu z powodów niezawinionych przez podatnika. Tożsama sytuacja ma miejsce w przypadku niezgłoszenia przez nabywcę nabycia w drodze dziedziczenia lub zapisu windykacyjnego własności przedsiębiorstwa osoby fizycznej lub udziału w nim.

Brak pewności prawnej co do momentu powstania obowiązku podatkowego oraz skorelowanego z nim obowiązku złożenia zeznania podatkowego przy nabyciu spadku (art. 6 i art. 17a ust. 1 uPSD)

Nabycie rzeczy i praw majątkowych tytułem dziedziczenia podlega podatkowi od spadków i darowizn (art. 1 ust. 1 uPSD). W przypadku dziedziczenia, moment powstania obowiązku podatkowego (tj. chwila przyjęcia spadku) i skorelowany z nim obowiązek złożenia zeznania podatkowego, nie koresponduje z przepisami ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (zwana dalej „KC”), przez co budzi wątpliwości z powodu:

- braku wiedzy spadkobiercy o przyjęciu spadku z dobrodziejstwem inwentarza w wyniku upływu terminu na złożenie oświadczenia o odrzuceniu spadku, oraz
- braku faktycznej możliwości przeprowadzenia postępowania podatkowego tak długo, jak spadkobierca nie legitymuje się dokumentem stwierdzającym nabycie spadku.

Zgodnie z art. 1015 KC, oświadczenie o przyjęciu lub odrzuceniu spadku może być złożone w ciągu sześciu miesięcy od dnia, w którym spadkobierca dowiedział się o tytule swojego powołania do spadku – a brak takiego oświadczenia w tym terminie jest równoznaczny z przyjęciem spadku z dobrodziejstwem inwentarza. Oznacza to, że spadkobierca może przyjąć spadek w sposób nieuświadomiony, a więc zrealizowanie przez podatnika obowiązków takich jak złożenie zeznania podatkowego w terminie miesiąca od dnia przyjęcia spadku, jest de facto niewykonalne.

Dodatkowo, pomimo, że spadkobierca nabywa spadek z mocy prawa z chwilą otwarcia spadku (tj. z chwilą śmierci spadkodawcy), to aby mógł on posiadać legitymację do działania przed organem podatkowym lub jakimkolwiek innym podmiotem, zobligowany jest uzyskać najpierw postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku, zarejestrowany akt

poświadczenia dziedziczenia albo europejskie poświadczenie spadkowe. Dokumenty te pełnią funkcję legitymacyjno-dowodową i są podstawą do przyjęcia istnienia prawa spadkobiercy do bycia stroną postępowania podatkowego.

Rzecznik Praw Obywatelskich sygnalizował zasadność wprowadzenia zmian legislacyjnych w uPSD. Podnosił, że powyższe przepisy są trudne w stosowaniu przez podatników, w szczególności w kontekście niesprawiedliwej i niezawinionej utraty zwolnienia od podatku przez członków najbliższej rodziny, a także w zakresie powstania obowiązku podatkowego przy dziedziczeniu i skorelowanej z nim konieczności złożenia zeznania podatkowego.

Celem usunięcia pojawiających się licznych wątpliwości interpretacyjnych związanych z obowiązkiem złożenia przez podatnika podatku zeznania podatkowego o nabyciu rzeczy lub praw majątkowych (czego wyrazem jest m.in. uchwała NSA w składzie siedmiu sędziów z dnia 26 maja 2025 r. sygn. akt III FPS 2/25), należy doprecyzować art. 17a uPSD.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Wprowadzenie możliwości przywrócenia terminu do zgłoszenia nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych przez członków najbliższej rodziny oraz przy nabyciu w drodze dziedziczenia lub zapisu windykacyjnego własności przedsiębiorstwa osoby fizycznej lub udziału w nim

Zgodnie z doktryną i ukształtowaną linią orzecniczą sądów administracyjnych przywrócenie terminu prawa materialnego jest dopuszczalne tylko wtedy, gdy taką możliwość przewidują przepisy określające dany termin. Uwzględniając zgłaszane postulaty oraz intencję ustawodawcy o udzieleniu zwolnienia osobom najbliższym zbywcy oraz nabywającym własność przedsiębiorstwa osoby fizycznej przy zachowaniu obowiązku zgłoszenia, zasadnym jest wprowadzenie możliwości przywrócenia terminu do zgłoszenia nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych (art. 4a ust. 1 pkt 1 i ust. 2 uPSD) oraz zgłoszenia nabycia własności przedsiębiorstwa osoby fizycznej lub udziału w nim (art. 4b ust. 1 pkt 1 uPSD) w niezawinionych przez podatnika, losowych przypadkach. Proponuje się, aby terminy, o których mowa powyżej, były przywracane na wniosek podatnika, jeżeli uprawdopodobni on, że niezachowanie terminu nastąpiło bez jego winy. Do przywrócenia terminu będą miały odpowiednie zastosowanie przepisy art. 162 § 2 i 3 oraz art. 163 § 1 i 3 Ordynacji podatkowej. W przypadku, gdy organ podatkowy odmówi podatnikowi przywrócenia terminu do złożenia zgłoszenia i w wyniku przeprowadzonego postępowania podatkowego wyda decyzję w sprawie podatku od spadków i darowizn, konieczne jest określenie podstawy prawnej do wzruszenia tej decyzji, jeżeli w wyniku wniesienia przez podatnika do sądu administracyjnego skargi na postanowienie o odmowie przywrócenia terminu na złożenie zgłoszenia, termin ten zostanie przywrócony. Z tego względu proponuje się dodanie w art. 4c ust. 2 przepisu zgodnie, z którym w przypadku, gdy organ podatkowy wyda decyzję w sprawie podatku od spadków i darowizn, a termin do złożenia zgłoszenia zostanie ostatecznie przywrócony, taka decyzja zostanie uchylona a postępowanie podatkowe umorzone. Podobnie, gdy postępowanie wymiarowe zostanie wszczęte, a organ podatkowy nie wyda jeszcze decyzji, postępowanie zostanie umorzone zgodnie z art. 208 Ordynacji podatkowej.

Wprowadzenie pewności prawnej co do momentu powstania obowiązku podatkowego przy nabyciu w drodze dziedziczenia i skorelowanego z nim obowiązku złożenia zeznania podatkowego

Proponuje się, aby obowiązek podatkowy przy nabyciu rzeczy i praw majątkowych w drodze dziedziczenia powstawał z chwilą uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku, zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia lub wydania europejskiego poświadczenia spadkowego (zmiana art. 6 uPSD).

Rozwiązanie takie jest korzystne dla podatników, gdyż jednoznacznie wiąże moment powstania obowiązku podatkowego z formalnym uzyskaniem dokumentu potwierdzającego status spadkobiercy i legitymację do działania przed organem podatkowym oraz dodatkowo wydłuża czas na złożenie zeznania podatkowego (moment ten jest późniejszy niż chwila przyjęcia spadku). W praktyce prawomocne postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku, zarejestrowany akt poświadczenia dziedziczenia albo wydane europejskie poświadczenie spadkowe stanowi dokument niezbędny do „załatwienia” sprawy spadkowej i uzyskania pełnych informacji o nabytym majątku.

W przypadkach, w których stwierdzenie nabycia spadku następuje w drodze prawomocnego orzeczenia sądu, obowiązek podatkowy z tytułu nabycia majątku w drodze dziedziczenia będzie powstawał z dniem uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku, niezależnie od tego czy jest to orzeczenie sądu polskiego czy sądu państwa obcego. Jeżeli jednak w państwie obcym stwierdzenie nabycia spadku dokonywane jest przez inny uprawniony organ niż sąd, w drodze innego dokumentu niż akt poświadczenia dziedziczenia lub europejskie poświadczenie spadkowe, wprowadzono rozwiązanie legislacyjne, które w takich przypadkach ułatwi stosowanie przepisów uPSD. W tym celu w art. 6 proponuje się dodanie przepisu, zgodnie z którym jeżeli stwierdzenie nabycia spadku dokonywane jest przez inny niż sąd organ państwa obcego, za zarejestrowanie aktu poświadczenia dziedziczenia w rozumieniu ustawy uważa się również wydanie dokumentu stwierdzającego nabycie spadku przez ten organ. Zastosowanie powyższej konstrukcji pozwoli na uniknięcie modyfikacji formularzy podatkowych, co wiązałoby się z kosztownymi oraz czasochłonnymi zmianami w systemach informatycznych służących do rozliczenia tego podatku, a celem projektodawcy jest szybkie wprowadzenie pozytywnych dla podatników zmian w przepisach ustawy.

Celem usunięcia pojawiających się licznych wątpliwości interpretacyjnych związanych z obowiązkiem złożenia przez podatnika podatku zeznania podatkowego o nabyciu rzeczy lub praw majątkowych (czego wyrazem jest m.in. uchwała

NSA w składzie siedmiu sędziów z dnia 26 maja 2025 r. sygn. akt III FPS 2/25), należy doprecyzować art. 17a uPSD. Proponuje się wskazanie w art. 17a ust. 1 zdanie pierwsze uPSD wprost, że podatnicy podatku są obowiązani złożyć zeznanie podatkowe w terminie miesiąca od dnia powstania obowiązku podatkowego, w tym na podstawie art. 6 ust. 4 uPSD. Oznacza to, że w przypadku ponownego powstania obowiązku podatkowego, m.in. przy stwierdzeniu niezgłoszonego nabycia pismem lub powołania się przez podatnika przed organem podatkowym na to nabycie, podatnicy podatku będą także obowiązani złożyć w terminie miesiąca od dnia powstania obowiązku podatkowego właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego zeznanie podatkowe o nabyciu rzeczy lub praw majątkowych według ustalonego wzoru oraz dołączyć do niego dokumenty mające wpływ na określenie podstawy opodatkowania. Dodatkowo, proponuje się dodanie ust. 1a, który doprecyzowuje termin złożenia zeznania podatkowego w przypadku niespełnienia warunków, o których mowa w art. 4a ust. 1 lub ust. 2 oraz w art. 4b ust. 1 uPSD, tj. braku zgłoszenia w terminie 6 miesięcy nabycia majątku przez osoby zaliczone do najbliższej rodziny (złożenie zgłoszenia SD-Z2) albo nabycia w drodze dziedziczenia lub zapisu windykacyjnego własności przedsiębiorstwa osoby fizycznej (złożenie zgłoszenia SD-ZP). W przypadku braku opisanego powyżej zgłoszenia zwolnienie nie przysługuje, a nabycie własności rzeczy lub praw majątkowych podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych i podatnik jest zobowiązany do złożenia zeznania podatkowego SD-3. Przepis ust. 1a w art. 17a uPSD będzie stanowił wprost, że w takim przypadku termin do złożenia zeznania podatkowego wynosi miesiąc od dnia upływu terminów określonych w art. 4a ust. 1 pkt 1 lub ust. 2 oraz art. 4b ust. 1 pkt 1 uPSD, a w przypadku złożenia przez podatnika wniosku o przywrócenie terminu do złożenia zgłoszenia, termin wynosi miesiąc od dnia, w którym postanowienie o odmowie przywrócenia terminu stało się ostateczne.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Przepisy objęte zakresem regulacji dotyczące określenia momentu powstania obowiązku podatkowego oraz składania zeznań podatkowych i zgłoszeń nie są regulowane w prawie Unii Europejskiej i nie podlegają harmonizacji. Co do zasady, nie są także regulowane w prawie Unii Europejskiej przepisy w zakresie stosowania ulg podatkowych pod warunkiem, że nie naruszają podstawowych zasad traktatowych, między innymi zasady swobody przepływu kapitału, co realizują przepisy art. 4 ust. 4 uPSD.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy podatku od spadków i darowizn	Brak danych		Możliwość złożenia wniosku o przywrócenie terminu do zgłoszenia nabycia majątku w celu uzyskania zwolnienia od podatku od spadków i darowizn dla najbliższej rodziny oraz zgłoszenia nabycia w drodze dziedziczenia lub zapisu windykacyjnego własności przedsiębiorstwa osoby fizycznej lub udziału w nim. Uzyskanie pewności prawnej co do momentu powstania obowiązku podatkowego przy nabyciu majątku w drodze dziedziczenia.
Naczelnicy urzędów skarbowych	380, jako organy właściwe w sprawie podatku od spadków i darowizn	Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z 24 lutego 2017 r. w sprawie terytorialnego zasięgu działania oraz siedzib dyrektorów izb administracji skarbowej, naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych oraz siedziby dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (Dz. U. z 2022 r. poz. 361)	Rozpatrywanie wniosków o przywrócenie terminu do zgłoszenia nabycia majątku w celu uzyskania zwolnienia od podatku od spadków i darowizn przez członków najbliższej rodziny oraz zgłoszenia nabycia w drodze dziedziczenia lub zapisu windykacyjnego własności przedsiębiorstwa osoby fizycznej lub udziału w nim, a także przyjmowanie zgłoszeń i zeznań podatkowych. Doprecyzowanie przepisów w zakresie powstania

			obowiązku podatkowego ułatwi organom podatkowym prowadzenie postępowań podatkowych.
--	--	--	---

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Nie były prowadzone konsultacje poprzedzające przygotowanie projektu ustawy, tzw. pre-konsultacje publiczne.

Stosownie do art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa¹⁾ oraz stosownie do § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. - Regulamin pracy Rady Ministrów²⁾, projekt ustawy będzie podlegał udostępnieniu w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

W celu przeprowadzenia konsultacji publicznych projekt zostanie przekazany w szczególności Krajowej Radzie Notarialnej oraz Krajowej Radzie Doradców Podatkowych, a także Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego w celu uzyskania opinii.

Planowany termin przekazania projektu do konsultacji publicznych – wrzesień 2025 r. Przewidywany czas trwania konsultacji publicznych 14 dni.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0-10)
Dochody ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Wydatki ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Saldo ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												

Źródła finansowania	Wprowadzone regulacje nie spowodują skutków finansowych dla jednostek sektora finansów publicznych, w tym budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego, polegających na zwiększeniu wydatków lub zmniejszeniu dochodów tych jednostek w stosunku do wielkości wynikających z obowiązujących planów budżetowych.
---------------------	--

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	
--	--

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł,	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							

¹⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 677
²⁾ M.P. z 2024 r. poz. 806., z późn. zm.

ceny stałe z r.)	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe (dodaj/usuń)							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Projektowane zmiany będą miały pozytywny wpływ na sytuację ekonomiczną i społeczną rodziny, a także osób niepełnosprawnych oraz osób starszych, polegający na umożliwieniu przywrócenia terminu do zgłoszenia nabycia majątku w celu uzyskania zwolnienia od podatku od spadków i darowizn przez członków najbliższej rodziny oraz zgłoszenia nabycia w drodze dziedziczenia lub zapisu windykacyjnego własności przedsiębiorstwa osoby fizycznej lub udziału w nim, a w konsekwencji możliwości skorzystania ze zwolnienia od podatku w losowych przypadkach uchybienia terminowi. Regulacje wpłyną także na uzyskanie przez podatników pewności prawnej co do momentu powstania obowiązku podatkowego przy nabyciu w drodze dziedziczenia i terminu złożenia zeznania podatkowego.						
	(dodaj/usuń)							
Niemierzalne	(dodaj/usuń)							
	(dodaj/usuń)							
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń		Koszty związane z wdrożeniem w systemach informatycznych projektowanych zmian dotyczących przywrócenia terminu do złożenia zgłoszeń zostaną pokryte z dotacji przyznanej spółce Aplikacje Krytyczne Sp. z o. o. w ramach środków zaplanowanych na zaimplementowanie w systemach informatycznych planowanych zmian w ustawie o podatku od spadków i darowizn.						
8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu								
☒ nie dotyczy								
Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).				☐ tak ☐ nie ☒ nie dotyczy				
☐ zmniejszenie liczby dokumentów ☐ zmniejszenie liczby procedur ☐ skrócenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:				☐ zwiększenie liczby dokumentów ☐ zwiększenie liczby procedur ☐ wydłużenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:				
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.				☐ tak ☐ nie ☒ nie dotyczy				
Komentarz:								
9. Wpływ na rynek pracy								
Przedmiotowy projekt nie wywiera wpływu na rynek pracy.								
10. Wpływ na pozostałe obszary								
☐ środowisko naturalne ☐ sytuacja i rozwój regionalny ☐ sądy powszechne, administracyjne lub wojskowe			☐ demografia ☐ mienie państwowe ☐ inne:			☐ informatyzacja ☐ zdrowie		
Omówienie wpływu		Wejście w życie projektowanej ustawy nie wywiera wpływu na wskazane wyżej obszary.						
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego								
Proponuje się, aby projektowana ustawa weszła w życie po upływie 14 dni od jej ogłoszenia.								
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?								

Z uwagi na przedmiot regulacji nie jest planowana ewaluacja efektów projektu, a tym samym nie przewiduje się stosowania mierników tej ewaluacji.

13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)

Brak.