

Spadkobiercy mają prawo nierówno się podzielić otrzymanym majątkiem

Zwłaszcza w zgodnych rodzinach, ale nie tylko, **dział spadku następuje bez spłat i dopłat**. Podział w innej proporcji niż posiadane udziały w spadku nie powinien być opodatkowany



Przemysław Więcek
doradca podatkowy
i prezes zarządu
w Lizyngodar
sp. z o.o.

Podatki towarzyszą człowiekowi od kołyski aż po grób. Mienie zgromadzone za życia wchodzi w skład spadku, oczywiście opodatkowanego. Typową sytuacją jest dziedziczenie udziałów w spadku, gdyż zmarły nie sporządza testamentu lub nie spisuje go u notariusza. Tylko w akcie notarialnym można bowiem zamieścić zapis windykacyjny, który pozwala przekazać wskazanym osobom konkretne składniki mienia.

Powszechniejsze jest nadal dziedziczenie całości spadku przez wszystkich spadkobierców w częściach ułamkowych. Wielkość nabytego udziału w spadku oznacza się ułamekami zwykłymi, np. 1/2, 2/5.

Kolejnym krokiem podejmowanym przez spadkobierców jest dział spadku uregulowany w kodeksie cywilnym: „Dział spadku może nastąpić bądź na mocy umowy między wszystkimi spadkobiercami, bądź na mocy orzeczenia sądu na żądanie któregośkolwiek ze spadkobierców” (art. 1037 par. 1 k.c.). Umowa na ogół musi być zawarta u notariusza, bo najczęściej

zmarły posiadał nieruchomości lub udział w niej.

Po babci dziedziczy trójka wnuków w 1/3 każdy. Babcia miała dwa mieszkania oraz działkę rekreacyjną. Mniejsze o wartości 270 000 zł wynajmowała, w większym o wartości 300 000 zł mieszkała, a letnisko jest warte jakieś 210 000 zł. Wnuki ustaliły, że najstarszy weźmie działkę, bo mieszka niedaleko, najmłodszy mniejsze mieszkanie, bo jest położone blisko politechniki, w której studiuje, a średni chciał dla siebie większy lokal, bo niedawno się ożenił i lepiej mu będzie w większym niż mniejszym.

Co na to urząd skarbowy? Choć nasi bohaterowie podzieliли się nierówno, to każdy z nich miał do tego powód o niefinansowym charakterze.

Fiskus dostrzega wzbogacenie się

Organy podatkowe zaczynają swój wywód od art. 10 ust. 1 pkt 9 i art. 20 ust. 1 ustawy o PIT, które definiują „przychody z innych źródeł”. Traktują je jak worek, do którego mogą włożyć dowolne przysporzenia majątkowe, aby je opodatkować. Następnie na podstawie art. 11 ust. 2 ustawy o PIT tłumaczą, że ich wartość „określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju

i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca ich uzyskania”. Wskazują także na art. 11 ust. 2a pkt 4, gdzie użyto podobnych sformułowań: „na podstawie cen rynkowych stosowanych przy świadczeniu usług lub udostępnianiu rzeczy lub praw tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca udostępnienia”.

Efekt rozumowania fiskusa jest następujący. Wartość rynkowa całego spadku po babci to 780 000 zł. Na każdego wnuka przypada 1/3 tej wartości, czyli po 260 000 zł. Skoro średni i najmłodszy w wyniku działu spadku mają dostać więcej (odpowiednio 300 000 zł i 270 000 zł), to nadwyżkę można opodatkować podatkiem dochodowym. Sądy administracyjne powzięły jednak wątpliwości, czy można opodatkować dział spadku.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z 5 maja 2011 r., sygn. akt I SA/Sz 93/11, wyszedł z założenia, że w postępowaniu spadkowym następują dwa powiązane ze sobą etapy, mianowicie nabycie i dział spadku. Skoro spadkobiercy muszą rozliczyć podatek od spadków i darowizn od odziedziczonego majątku, to nie powinni ponownie być opodatkowani z powodu podzielenia się skład-

nikami mienia. Sąd dopatrzył się naruszenia art. 84 konstytucji i zakazał podwójnego opodatkowania.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi w wyroku z 9 listopada 2011 r., sygn. akt I SA/Łd 1173/11, zgodził się z tą argumentacją.

Fiskus jednak łatwo się nie poddaje. Wyrok łódzki jest prawomocny, ale wyrok sądu w Szczecinie po wniesieniu skargi kasacyjnej został uchylony przez Naczelnego Sąd Administracyjny w Warszawie. Spadkobiercy jednak nie chcą dać się łatwo opodatkować i wskazują na lukę w rozumowaniu fiskusa.

Nie ma worka bez dna

Traktowany przez niektórych jak pojemny worek art. 20 ust. 1 ustawy o PIT dotyczący przychodów z innych źródeł dotyczący otrzymania pieniędzy oraz nieodpłatnych świadczeń. Nie wspomina jednak – co ważne – ani słowem o świadczeniach rzeczowych lub otrzymaniu praw. Nieodpłatne świadczenia są gratisowo zrealizowanymi usługami (art. 11 ust. 2a). Bezpłatnie otrzymane rzeczy i prawa są nazywane inaczej, bo świadczeniami w naturze (art. 11 ust. 2). W związku z różnicami w nazewnictwie fiskusowi nie

wolno opodatkować nadwyżki przychodów powstającej u spadkobierców w wyniku działu spadku. Choć brzmi to zawile, to jest korzystne dla spadkobierców.

Argumentację tę potwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 30 stycznia 2014 r., sygn. akt III SA/Wa 2466/13: „W związku z tym w ocenie sądu nie można rozszerzyć katalogu źródła przychodu z innych nieodpłatnych świadczeń o nieodpłatne nabycie rzeczy lub praw”.

Jednocześnie na ten temat wypowiedział się także Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 21 kwietnia 2016 r., sygn. akt II FSK

1575/14: „W ocenie rozpatrywanej sprawie braku jest jakichkolwiek argumentów merytorycznych co do kwalifikacji uzyskanego przez spadkobiercę świadczenia w wyniku działu spadku ponad jego udział spadkowy do innych nieodpłatnych świadczeń”.

Nadwyżka mienia uzyskana w wyniku działu spadku bez spłat i dopłat nie jest opodatkowana podatkiem dochodowym.

Podstawa prawna

Ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.). Ustawa z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 380 ze zm.).

WAŻNE Tylko w akcie notarialnym można zamieścić zapis windykacyjny, który pozwala przekazać wskazanym osobom konkretne składniki mienia.