

OBJAŚNIENIA DO ZEZNANIA PODATKOWEGO O NABYCIU RZECZY LUB PRAW MAJĄTKOWYCH (SD-3)
--

Objaśnienia dotyczą wzoru zeznania podatkowego o nabyciu rzeczy lub praw majątkowych (SD-3) określonego *rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 27 listopada 2015 r. w sprawie zeznania podatkowego składanego przez podatników podatku od spadków i darowizn* (Dz. U. z 2015 r. poz. 2068), zwanego dalej „rozporządzeniem”.

Objaśnienia do załącznika SD -3/A (Informacja o pozostałych podatnikach) stanowią odrębny dokument.

OBJAŚNIENIA OGÓLNE

1. SKŁADAJĄCY ZEZNANIE PODATKOWE SD-3

Obowiązek złożenia zeznania podatkowego (według wzoru określonego rozporządzeniem) ciąży na podatnikach podatku od spadków i darowizn (osobach fizycznych) w przypadku nieodpłatnego nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych tytułem określonym w ustawie z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2021 r. poz. 1043, ze zm.), zwanej dalej „ustawą”, tj. tytułem:

- 1) dziedziczenia, zapisu zwykłego, dalszego zapisu, zapisu windykacyjnego, polecenia testamentowego;
- 2) darowizny, polecenia darczyńcy;
- 3) zasiedzenia;
- 4) nieodpłatnego zniesienia współwłasności oraz nabycia własności rzeczy wspólnej (wspólnego prawa majątkowego) albo jej części przez niektórych dotychczasowych współwłaścicieli na dalszą współwłasność, a także wyodrębnienia własności lokali na rzecz niektórych lub wszystkich współwłaścicieli,
- 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,
- 7) nabycia praw do wkładu oszczędnościowego na podstawie dyspozycji wkładem na wypadek śmierci oraz
- 8) nabycia jednostek uczestnictwa na podstawie dyspozycji uczestnika funduszu inwestycyjnego otwartego albo specjalistycznego funduszu inwestycyjnego otwartego na wypadek jego śmierci.

Uwaga!

Osoby najbliższe, wymienione w art. 4a ustawy, w celu skorzystania ze zwolnienia podatkowego na podstawie art. 4a ustawy składają zgłoszenie o nabyciu własności rzeczy lub praw majątkowych SD-Z2 w nieprzekraczalnym terminie 6 miesięcy od dnia powstania obowiązku podatkowego. Zwolnienie, o którym mowa w art. 4a ustawy dotyczy wyłącznie

nabycia, które nastąpiło po 31.12.2006 r. (np. śmierć spadkodawcy nastąpiła po dniu 31.12.2006 r.).

Obowiązek zeznania podatkowego dotyczy 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 (w roku ostatniego nabycia), przekracza kwotę wolną od podatku, określoną w art. 9 ust. 1 ustawy, tj. w przypadku nabycia

przed 30 czerwca 2023 r.:

- **10 434 zł** - jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do **I grupy podatkowej**,
- **7878 zł** - jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do **II grupy podatkowej**,
- **5308 zł** - jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do **III grupy podatkowej**;

30 czerwca 2023 r.:

- **11 095 zł** - jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do **I grupy podatkowej**,
- **8377 zł** - jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do **II grupy podatkowej**,
- **5644 zł** - jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do **III grupy podatkowej**;

od 1 lipca 2023 r.:

- **36 120 zł** - jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do **I grupy podatkowej**,
- **27 090 zł** - jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do **II grupy podatkowej**,
- **5733 zł** - jeżeli nabywcą jest osoba zaliczona do **III grupy podatkowej**;

- 2) osoby najbliższe (małżonek, zstępny, wstępny, pasierb, rodzeństwo, ojczym i macocha) nie spełniły warunków do skorzystania ze zwolnienia podatkowego na podstawie art. 4a ustawy, tj. nie zgłosiły w terminie 6 miesięcy nabytych rzeczy lub praw majątkowych, a w przypadku gdy przedmiotem nabycia tytułem darowizny lub polecenia darczyńcy są środki pieniężne dodatkowo nie udokumentowały ich otrzymania dowodem przekazania na rachunek płatniczy nabywcy, na jego rachunek, inny niż płatniczy, w banku lub spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej lub przekazem pocztowym.

2. PODSTAWA PRAWNA

Obowiązek złożenia zeznania podatkowego SD-3 wynika z art. 17a ust. 1 ustawy.

Obowiązek ten nie dotyczy przypadków, w których podatek jest pobierany przez płatnika (notariusza).

3. TERMIN SKŁADANIA ZEZNANIA PODATKOWEGO

Uwaga!

Zeznanie podatkowe (SD-3 lub z załącznikami SD-3/A), składa się naczelnikowi urzędu skarbowego w terminie miesiąca od dnia powstania obowiązku podatkowego, określonego w art. 6 ustawy (opisany niżej w objaśnieniach szczegółowych przy poz. 4).

4. ZAŁĄCZNIK SD-3/A

Załącznik SD-3/A (Informacja o pozostałych podatnikach) lub kolejne załączniki należy wypełnić i dołączyć do zeznania podatkowego SD-3 w przypadku, gdy podatnicy spełniają warunki do złożenia **wspólnego zeznania podatkowego** (warunki opisane niżej w objaśnieniach szczegółowych przy poz. 7).

W przypadku składania zeznania drogą elektroniczną, informacja SD-3/A składana jest jako odrębny formularz.

5. SPOSÓB SKŁADANIA ZEZNANIA PODATKOWEGO

Zeznanie podatkowe może być składane w postaci papierowej lub elektronicznej.

OBJAŚNIENIA SZCZEGÓŁOWE

Poz. 1. Identyfikator podatkowy NIP/numer PESEL podatnika

W poz. 1 należy podać identyfikator podatkowy nabywcy własności rzeczy lub praw majątkowych (obdarowanego, spadkobiercy, zapisobiercy, innego nabywcy).

☐ **PESEL**, jeśli osoba fizyczna:

- nie prowadzi działalności gospodarczej lub
- nie jest zarejestrowanym podatnikiem VAT

☐ **NIP**, jeśli osoba fizyczna:

- prowadzi działalność gospodarczą lub jest podatnikiem VAT lub
- jest płatnikiem podatków, składek na ubezpieczenie społeczne i / lub zdrowotne.

Poz. 4. Data powstania obowiązku podatkowego zgodnie z art. 6 ustawy

Należy wskazać dzień powstania obowiązku podatkowego, zgodnie z art. 6 ustawy, tj. przy nabyciu tytułem:

1) dziedziczenia - dzień uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku, zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia lub wydania europejskiego poświadczenia spadkowego;

2) **zapisu zwykłego, dalszego zapisu lub polecenia testamentowego** - dzień wykonania zapisu zwykłego, dalszego zapisu lub polecenia;

2a) **zachowku** - dzień zaspokojenia roszczenia;

2b) **zapisu windykacyjnego** - dzień uprawomocnienia się orzeczenia sądu stwierdzającego nabycie spadku, postanowienia częściowego stwierdzającego nabycie przedmiotu zapisu windykacyjnego, zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia lub wydania europejskiego poświadczenia spadkowego;

3) **praw do wkładów oszczędnościowych** określonych w art. 1 ust. 2 - dzień śmierci wkładcy;

3a) **jednostek uczestnictwa określonych w funduszach inwestycyjnych, o których mowa w art. 1 ust. 2 ustawy** - dzień śmierci uczestnika funduszu inwestycyjnego;

4) **przy nabyciu w drodze darowizny** - w razie zawarcia umowy bez zachowania formy aktu notarialnego - dzień spełnienia przyrzeczonego świadczenia; jeżeli ze względu na przedmiot darowizny przepisy wymagają szczególnej formy dla oświadczeń obu stron, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą złożenia takich oświadczeń; z chwilą złożenia przez darczyńcę oświadczenia w formie aktu notarialnego;

5) **polecenia darczyńcy** - dzień wykonania polecenia;

6) **zasiedzenia** - dzień uprawomocnienia się postanowienia sądu stwierdzającego zasiedzenie;

7) **nieodpłatnego zniesienia współwłasności** - dzień zawarcia umowy albo ugody lub uprawomocnienia się orzeczenia sądu, jeżeli ich skutkiem jest nieodpłatne zniesienie współwłasności;

8) **nieodpłatnej służebności, renty oraz użytkowania** - z chwilą ustanowienia tych praw.

Jeżeli nabycie następuje w częściach, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą nabycia poszczególnych części i w takim przypadku występuje każdorazowo obowiązek złożenia zeznania podatkowego w terminie miesiąca od dnia nabycia poszczególnych części.

Przy nabyciu pod warunkiem zawieszającym - należy wskazać dzień ziszczenia się warunku.

Przy nabyciu pod warunkiem rozwiązującym uważa się w rozumieniu ustawy za nabycie bezwarunkowe. W razie spełnienia się warunku rozwiązującego w ciągu 3 lat od dnia nabycia, decyzja ustalająca zobowiązanie podatkowe podlega uchyleniu.

UWAGA! 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 (odpowiednio zarejestrowania aktu poświadczenia dziedziczenia albo wydania europejskiego poświadczenia spadkowego). W przypadku, gdy nabycie nie zostało

zgłoszone do opodatkowania, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą powołania się przez podatnika przed organem podatkowym na fakt nabycia (art. 6 ust. 4 ustawy).

Część A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA ZEZNANIA

W poz. 5. Urząd skarbowy, do którego adresowane jest zeznanie, wpisuje się urząd skarbowy, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawie podatku od spadków i darowizn wykonuje swoje zadania, tj. urząd ustalony zgodnie z § 7 *rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie właściwości organów podatkowych* (Dz. U. z 2022 r. poz. 565) w brzmieniu:

§ 7 ust. 1. Właściwość miejscową organów podatkowych w sprawach podatku od spadków i darowizn ustala się:

1) w sprawach dziedziczenia, zapisu zwykłego, dalszego zapisu, zapisu windykacyjnego, polecenia testamentowego, zachowku:

a) jeżeli przedmiotem nabycia jest nieruchomość, 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 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 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 nieruchomość, 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 wkladcy 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.

§ 7 ust. 2. W przypadkach określonych w § 7 ust. 1 pkt 2 lit. c oraz pkt 5 (tj. w przypadkach, w których właściwość miejscową ustala się według miejsca zamieszkania nabywcy w dniu powstania obowiązku podatkowego lub miejsca pobytu w tym dniu, jeśli brak miejsca zamieszkania), a nabywcy składają wspólne zeznanie podatkowe o nabyciu rzeczy lub praw majątkowych - właściwość miejscową organów podatkowych ustala się według miejsca zamieszkania (pobytu) jednego z nabywców.

Zgodnie z § 10 ust. 1 ww. rozporządzenia z dnia 22 sierpnia 2005 r., jeżeli nie można ustalić właściwości miejscowej w sposób wskazany w przepisach prawa podatkowego, właściwym organem podatkowym jest Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście (w poz. 5 należy wskazać ten Urząd).

Zeznanie podatkowe można złożyć bezpośrednio we właściwym urzędzie skarbowym lub za pośrednictwem centrum obsługi, o którym mowa w art. 29 *ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej* (Dz. U. z 2023 r. poz. 615, ze zm.). Ponadto miesięczny termin do złożenia zeznania uważa się za zachowany, jeżeli przed jego upływem zostało wysłane, nadane albo złożone w sposób określony w art. 12 § 6 *ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa* (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651, ze zm.), m.in. w formie dokumentu elektronicznego.

W poz. 6. Cel złożenia formularza należy zaznaczyć właściwy kwadrat:

1. złożenie zeznania albo 2. korekta zeznania

Korektę zeznania podatkowego składa się na zasadach ogólnych określonych w przepisach ustawy - Ordynacja podatkowa.

Ponadto, w przypadku nabycia rzeczy lub praw majątkowych niewykazanych w zeznaniu podatkowym, podatnik jest obowiązany do złożenia korekty zeznania podatkowego organowi, któremu złożono zeznanie podatkowe, w terminie 14 dni od dnia, w którym dowiedział się o ich nabyciu (art. 17a ust. 3 ustawy).

W poz. 7. Rodzaj składanego zeznania należy zaznaczyć właściwy kwadrat:

1. odrębne albo 2. wspólne

Kwadrat nr 1 zaznacza się w przypadku, jeżeli podatnik składa odrębne zeznanie podatkowe SD-3 (bez załącznika SD-3/A).

Kwadrat nr 2 zaznacza się w przypadku składania przez podatników wspólnego zeznania podatkowego. Wspólne zeznanie podatkowe składa się wyłącznie w przypadku nabycia tych samych rzeczy i praw majątkowych na współwłasność, w równych udziałach i tej

samej wartości, a także tym samym tytułem. Przy spełnieniu tych warunków, zeznanie podatkowe SD-3 składa się wraz z informacją o pozostałych podatnikach SD-3/A, zgodnie ze wzorem określonym w załączniku do rozporządzenia. Jeden z podatników wypełnia i podpisuje zeznanie podatkowe SD-3, natomiast pozostali nabywcy (każdy z nich) - załącznik SD-3/A. W przypadku złożenia zeznania drogą elektroniczną, informacja SD-3/A składana jest jako odrębny formularz.

Przykład: Zgodnie z prawomocnym orzeczeniem sądu (albo zarejestrowanym aktem poświadczenia dziedziczenia) spadek po zmarłym Janie Kowalskim na podstawie testamentu został nabyty przez troje dzieci siostry zmarłego (zstępnych rodzeństwa), po 1/3 części spadku każde z nich. W związku z tym, że według stanu na dzień śmierci spadkodawca był właścicielem nieruchomości i samochodu (każdy z nich nabył udział po 1/3 we współwłasności tych rzeczy). Spadkobiercy nabyli zatem własność (współwłasność) tych samych rzeczy, nabycie nastąpiło tym samym tytułem (dziedziczenia), w równych udziałach wynoszących po 1/3 części nieruchomości i po 1/3 części samochodu, a w konsekwencji tej samej wartości. W przedstawionym przykładzie spadkobiercy mogą złożyć wspólne zeznanie podatkowe SD-3, które składa się wraz z informacją o pozostałych podatnikach SD-3/A, przy czym jeden podatnik podpisuje zeznanie podatkowe SD-3, natomiast dwaj pozostali podatnicy składają informację SD-3/A (każdy z nich), zgodnie ze wzorami określonymi w załączniku do rozporządzenia.

Uwaga!

Wspólne zeznanie podatkowe nie może być złożone w przypadku nabycia udziałów we współwłasności rzeczy lub w prawie majątkowym tytułem zasiedzenia. W takim przypadku, każdy z podatników składa odrębnie zeznanie podatkowe SD-3 (bez załącznika SD-3/A).

Część D. TYTUŁ NABYCIA WŁASNOŚCI RZECZY LUB PRAW MAJĄTKOWYCH

W poz. 38. Określenie tytułu nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych, należy zaznaczyć jeden kwadrat odpowiedni do tytułu nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych, tj.

- kwadrat nr 1, jeżeli nabycie nastąpiło w drodze dziedziczenia ustawowego lub testamentowego,
- kwadrat nr 2, jeżeli nabycie nastąpiło w drodze zapisu zwykłego, o którym mowa w art. 968 § 1 Kodeksu cywilnego,
- kwadrat nr 3, jeżeli nabycie nastąpiło w drodze dalszego zapisu, o którym mowa w art. 968 § 2 Kodeksu cywilnego,
- kwadrat nr 4, jeżeli nabycie nastąpiło w drodze zapisu windykacyjnego, o którym mowa w art. 981¹ § 1 Kodeksu cywilnego,
- kwadrat nr 5, jeżeli nabycie nastąpiło w drodze polecenia testamentowego, o którym mowa w art. 982 Kodeksu cywilnego,

- kwadrat nr 6, jeżeli nabycie nastąpiło tytułem darowizny, o której mowa w art. 888 Kodeksu cywilnego,
- kwadrat nr 7, jeżeli nabycie nastąpiło tytułem polecenia darczyńcy, o którym mowa w art. 893 Kodeksu cywilnego,
- kwadrat nr 8, jeżeli nabycie nastąpiło tytułem zasiedzenia,
- kwadrat nr 9, jeżeli nabycie nastąpiło tytułem zachowku, o którym mowa w art. 991 Kodeksu cywilnego (gdy uprawniony nie uzyskał go w postaci uczynionej przez spadkodawcę darowizny lub w drodze dziedziczenia albo w postaci zapisu),
- kwadrat nr 10, jeżeli nabycie nastąpiło tytułem nieodpłatnego zniesienia współwłasności lub własność rzeczy wspólnej (wspólnego prawa majątkowego) albo jej części nabyli niektórzy dotychczasowi współwłaściciele na dalszą współwłasność, a także w przypadku wyodrębnienia własności lokali na rzecz niektórych lub wszystkich współwłaścicieli,
- kwadrat nr 11, w przypadku nabycia nieodpłatnej renty,
- kwadrat nr 12, w przypadku nabycia nieodpłatnego użytkowania, o którym mowa w art. 252 i 266 Kodeksu cywilnego,
- kwadrat nr 13, w przypadku nabycia nieodpłatnej służebności osobistej, o której mowa w art. 296 Kodeksu cywilnego (jeżeli nie jest ustanowiona z polecenia testamentowego lub z polecenia darczyńcy, gdyż w takich przypadkach należy zaznaczyć odpowiednio kwadrat nr 5 albo kwadrat nr 7),
- kwadrat nr 14, w przypadku nabycia prawa do wkładu oszczędnościowego wypłacanego na podstawie dyspozycji wkładem na wypadek śmierci,
- kwadrat nr 15, w przypadku nabycia jednostek uczestnictwa na podstawie dyspozycji uczestnika funduszu inwestycyjnego otwartego albo specjalistycznego funduszu inwestycyjnego otwartego na wypadek jego śmierci.

Część E. NIEODPŁATNE ZNIESIENIE WSPÓŁWLASNOŚCI I TYTUŁY OKREŚLONE W ART. 1A USTAWY

Część ta wypełniana jest wyłącznie w przypadku, gdy w części D w poz. 38 zaznaczono kwadrat nr 10 (nieodpłatne zniesienie współwłasności i tytuły określone w art. 1a ustawy). W tej części, w zależności od tytułu nabycia własności rzeczy lub praw majątkowych należy zaznaczyć odpowiednio jeden kwadrat lub właściwe kwadraty.

Część F. RODZAJ DOKUMENTU POTWIERDZAJĄCEGO NABYCIE WLASNOŚCI RZECZY LUB PRAW MAJĄTKOWYCH

W tej części zeznania podatkowego, w zależności od tytułu nabycia należy zaznaczyć jeden kwadrat lub więcej, np. jeżeli podatnik nabył własność rzeczy lub praw majątkowych w drodze dziedziczenia testamentowego, powinien zaznaczyć kwadrat nr 44. testament oraz odpowiednio jeden z kwadratów: nr 45. prawomocne orzeczenie sądu, nr 49.

zarejestrowany akt poświadczenia dziedziczenia nr 50 lub europejskie poświadczenie spadkowe (dokumenty te należy dołączyć do zeznania podatkowego).

Część G. DANE DOTYCZĄCE PRZEDMIOTU OPODATKOWANIA

G.1. RZECZY LUB PRAWA MAJĄTKOWE BĘDĄCE PRZEDMIOTEM SPADKU, DAROWIZNY, ZASIEDZENIA LUB NABYTE INNYM TYTUŁEM

W tej części należy wskazać rzeczy lub prawa majątkowe będące przedmiotem spadku, darowizny, zasiedzenia lub nabyte innym tytułem według stanu z dnia nabycia (np. w przypadku dziedziczenia i zapisu windykacyjnego jest to dzień śmierci spadkodawcy). W celu ułatwienia wypełnienia zeznania podatkowego, w wierszach od 1 do 8 wymieniono przykładowe rzeczy lub prawa majątkowe, natomiast w wierszach od 9 do 14 (w kol. b) należy wymienić pozostałe.

Jeżeli podatnik nabywa więcej składników majątkowych niż przewidziano w zeznaniu rubryk, należy je wymienić na kolejnych składanych formularzach.

Ponadto, w odniesieniu do nabytej każdej rzeczy lub prawa majątkowego należy wskazać:

- w kol. c (Wielkość udziału) - udział w ułamku zwykłym w poszczególnych rzeczach (prawach majątkowych), który przysługiwał zbywcy (spadkodawcy, darczyńcy, innemu zbywcy, np. gdy spadkodawca był jedynym właścicielem nieruchomości w kol. c wielkość udziału należy wskazać 1/1, w przypadku majątku wspólnego małżonków, tj. wspólności ustawowej 1/2, a w przypadku współwłasności ułamkowej - odpowiedni udział, np. 1/3),
- w kol. d - miejsce położenia rzeczy lub wykonywania prawa majątkowego (adres),

Kol. e i f dotyczą rzeczy lub praw majątkowych lub udziału w poszczególnych rzeczach (prawach majątkowych), który przypadł nabywcy.

- w kol. e (Wielkość nabywanego udziału w rzeczy lub w prawie majątkowym) - należy wskazać udział (w ułamku zwykłym), który ostatecznie przypadł nabywcy we współwłasności każdej rzeczy lub wspólności prawa majątkowego (a nie udział przypadający spadkobiercy w ogólnej masie spadkowej);

Przykład: Jeżeli z orzeczenia sądu albo aktu poświadczenia dziedziczenia wynika, że spadek dziedziczą trzy osoby po 1/3 części spadku każda z nich, a spadkodawca ze względu na majątek wspólny z małżonką był współwłaścicielem nieruchomości w udziale 1/2, to w kol. e należy wskazać wielkość nabywanego udziału w tej nieruchomości przez spadkobiercę, a zatem 1/6 (jako iloczyn udziału spadkobiercy w spadku 1/3 i udziału spadkodawcy w nieruchomości wynoszącego 1/2 jej część).

- w kol. f Wartość rynkowa nabywanych rzeczy lub praw majątkowych (udziału) w dniu powstania obowiązku podatkowego, należy wskazać wartość rynkową nabywanych rzeczy lub praw majątkowych w dniu powstania obowiązku podatkowego (w zł), a w przypadku nabycia udziału wartość tego udziału (wykazanego w kol. e) w tym dniu. Wartość rynkowa nabytych rzeczy lub praw majątkowych (udziału) określana jest

według stanu na dzień nabycia i cen rynkowych z dnia powstania obowiązku podatkowego; w przypadku dziedziczenia i zapisu windykacyjnego dniem nabycia jest dzień śmierci spadkodawcy.

Odnosząc się do ww. przykładu, w przypadku, gdy wartość nieruchomości wynosi 240.000 zł, wartość udziału 1/6 w nieruchomości wyniesie 40.000 zł i taką kwotę należy wpisać w kol. f (odpowiadającą wartości nabytego udziału w nieruchomości).

Zgodnie z art. 8 ust. 3 ustawy, wartość rynkową rzeczy lub praw majątkowych określa się na podstawie przeciętnych cen stosowanych w obrocie rzeczami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem ich miejsca położenia, stanu i stopnia zużycia, oraz w obrocie prawami majątkowymi tego samego rodzaju, z dnia powstania obowiązku podatkowego określonego w art. 6 ustawy (opisanego przy poz. 4).

Wartość praw do wkładów oszczędnościowych – przyjmuje się w wysokości tych wkładów, natomiast **wartość jednostek uczestnictwa** przyjmuje się w wysokości ustalonej przez fundusz inwestycyjny zgodnie z przepisami ustawy z dnia 27 maja 2004 r. o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi (Dz. U. z 2023 r. poz. 681, ze zm.).

Przy nabyciu w drodze nieodpłatnego zniesienia współwłasności podstawę opodatkowania stanowi wartość nabytych rzeczy lub praw majątkowych, w części przekraczającej wartość udziału we współwłasności, który przed jej zniesieniem przysługiwał nabywcy („wartość przysporzenia”).

Przykład: *Orzeczeniem sądu zniesiono współwłasność niezabudowanej nieruchomości o pow. 3000 m² o wartości rynkowej 300.000 zł, będącej we współwłasności trzech osób fizycznych po 1/3 części każdej z nich, w ten sposób, że:*

1) jeden ze współwłaścicieli nabył na własność wydzieloną z tej nieruchomości działkę o pow. 600 m² o wartości 80.000 zł (wskutek tego wydzielenia wzrosła wartość rynkowa 1 m² gruntu) oraz

2) dwaj pozostali współwłaściciele pozostali nadal we współwłasności pozostałej części z tej nieruchomości, w udziałach wynoszących po 1/2 części, przy czym jej powierzchnia wyniosła 2400 m², a jej wartość określono na kwotę 240.000 zł (jak uprzednio 100 zł/1m²).

Przy opodatkowaniu nieodpłatnego zniesienia współwłasności rzeczy lub tzw. częściowego zniesienia współwłasności rzeczy, jak w tym przypadku, należy mieć na względzie przedmiot opodatkowania oraz przepisy dotyczące podstawy opodatkowania. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn jest zarówno zniesienie współwłasności dokonane przez podział fizyczny rzeczy (np. nieruchomości), wydzielenie części z rzeczy wspólnej, np. przez fizyczne wydzielenie jednej lub kilku działek, ale także przyznanie rzeczy wspólnej tylko niektórym współwłaścicielom, skutkujące zmianą wielkości ich dotychczasowych udziałów. Jednocześnie należy mieć na względzie przepisy art. 7 ust. 6 ustawy, zgodnie z którymi przy nabyciu w drodze nieodpłatnego zniesienia współwłasności rzeczy podstawę opodatkowania stanowi wartość rzeczy, w części przekraczającej wartość udziału we współwłasności, który przed jej zniesieniem przysługiwał nabywcy. Opodatkowaniu podlegają zatem takie czynności, które skutkują przyrostem wartości majątku u tych nabywców, którzy

nabyli wyodrębnioną część lub u tych, którzy pozostają we współwłasności pozostałej części rzeczy (przepisy stosuje się odpowiednio przy zniesieniu współwłasności prawa majątkowego). W przedstawionym stanie faktycznym przyjmuje się, że wartość udziału każdego ze współwłaścicieli przed zniesieniem współwłasności wynosiła po 100.000 zł.

Oznacza to, że podatku nie zapłaci jeden ze współwłaścicieli (wymieniony w pkt 1), który nabył własność wydzielonej działki o pow. 600 m² o wartości rynkowej 80.000 zł, gdyż nie nastąpiło u niego przysporzenie ponad wartość dotychczasowego udziału w nieruchomości wynoszącego 100.000 zł. (wartość nabytej działki jest niższa niż wartość dotychczasowego udziału).

Wobec tego, że współwłaściciele wymienieni w pkt 2 nabyli nadal na współwłasność pozostałą część nieruchomości (działkę o pow. 2400 m² o wartości 240.000 zł całość), przy przyjęciu, że wartość rynkowa udziału każdego z nich wynosi 120.000 zł, podstawa opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn wyniesie po 20.000 zł (120.000 - 100.000 = 20.000 zł). Podstawa opodatkowania stanowi bowiem różnicę wartości nabytego udziału w nieruchomości po dokonaniu czynności oraz wartości udziału we współwłasności, który przed jej dokonaniem przysługiwał każdemu nabywcy. Podatek zapłacą zatem dwaj współwłaściciele od „wartości przysporzenia” wynoszącej 20.000 u każdego z nich. Na marginesie należy dodać, że nabycie nastąpiło od współwłaściciela wymienionego w pkt 1, a zatem stopień pokrewieństwa lub powinowactwa nabywców (podatników wymienionych w pkt 2) należy ustalić w stosunku do tego zbywcy.

Wartość świadczeń powtarzających się 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.

Przepisy dotyczące wartości świadczeń powtarzających się stosuje się odpowiednio do obliczenia wartości prawa użytkowania i służebności. Roczną wartość użytkowania i służebności ustala się w wysokości 4% wartości rzeczy oddanej w użytkowanie lub obciążonej służebnością.

Przykład obliczenia wartości służebności osobistej ustanowionej na nieruchomości: oświadczeniem złożonym w formie aktu notarialnego właściciel zabudowanej nieruchomości (wartość rynkowa 400.000 zł) ustanowił nieodpłatną służebność osobistą na rzecz swojej opiekunki, na czas nieograniczony; służebność ta polegać ma na prawie korzystania przez uprawnioną (podatnika) na wyłączność z jednego pokoju oraz korzystania z kuchni, łazienki i z pomieszczeń i urządzeń przeznaczonych do wspólnego użytku mieszkańców budynku oraz z gruntu; wartość rynkową ustanowionego prawa należy ustalić zgodnie z art. 7 ust. 1 i art. 13 ustawy, przy czym bez znaczenia pozostaje przy tym zakres i sposób wykonywania tej służebności, gdyż zgodnie z przepisem art. 296 Kodeksu cywilnego służebność osobista obciąża całą nieruchomość; do obliczenia wartości służebności stosuje się przepisy dotyczące świadczeń powtarzających się (art. 13 ust. 2 ustawy), a zatem wartość tego prawa należy

ustalić, jako iloczyn rocznej wartości służebności i wskaźnika określonego dla ustanowienia świadczeń na czas nieokreślony wynoszącego 10 (art. 13 ust. 1 pkt 2 ustawy); roczną wartość służebności ustala się w wysokości 4% wartości rzeczy obciążonej służebnością ($400.000 \times 4\% = 16.000$ zł), a zatem wartość nabytego prawa obliczamy, jako iloczyn rocznej wartości służebności wynoszącej 16.000 zł i wskaźnika 10 ($16.000 \times 10 = 160.000$ zł), co oznacza, że wartość nabytej nieodpłatnej służebności wynosi 160.000 zł.

Poz. 93. Łączna wartość rzeczy lub praw majątkowych nabytych przez podatnika, w tym przedmiotów zwolnionych od podatku, lub korzystających z ulgi, o której mowa w art. 16 ustawy (w zł)

W poz. 93 należy podać łączną wartość nabytych rzeczy lub praw majątkowych (w zł), tj. sumę kwot z kolumny f ze strony 2 i 3 (z wyłączeniem kwot z poz. 71 i 77), w tym przedmiotów zwolnionych od podatku lub objętych ulgą mieszkaniową, o której mowa w art. 16 ustawy (w zł).

G.2. DŁUGI, CIĘŻARY I NAKŁADY OBCIĄŻAJĄCE NABYTE RZECZY LUB PRAWA MAJĄTKOWE

W tabeli, w wierszach od 1-5, w kol. b należy wymienić (szczegółowo określić) długi i ciężary obciążające nabyte rzeczy lub prawa majątkowe (np. hipoteka ustanowiona na nieruchomości, koszty pogrzebu lub postawienia nagrobka, dokumenty potwierdzające wykonanie polecenia lub inne), które powinny być poparte dowodami dołączonymi do zeznania podatkowego, wymienionymi w kol d (np. faktury, zaświadczenia).

W poz. 94 należy podać łączną wartość długów i ciężarów obciążających nabyte rzeczy lub prawa majątkowe, a w poz. 95 wartość długów i ciężarów przypadających na udział podatnika.

Jeżeli spadkobierca, obdarowany lub osoba, na której rzecz został uczyniony zapis zwykły lub windykacyjny, zostali obciążeni obowiązkiem wykonania polecenia lub zapisu zwykłego, wartość obciążenia z tego tytułu stanowi ciężar spadku, darowizny, zapisu zwykłego lub windykacyjnego, a w przypadku polecenia, o ile 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.

Długi i ciężary związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa, o którym mowa w art. 4b ustawy (zwolnionym od podatku na warunkach określonych w tym przepisie), obciążające to

przedsiębiorstwo nie podlegają odliczeniu od wartości pozostałych rzeczy lub praw majątkowych stanowiących przedmiot spadku.

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.

G.3. ŁĄCZNA, CZYSTA WARTOŚĆ RZECZY LUB PRAW MAJĄTKOWYCH NABYTYCH PRZEZ PODATNIKA

W poz. 96 należy wskazać łączną, czystą wartość nabytych rzeczy lub praw majątkowych przez podatnika, po potrąceniu długów i ciężarów wymienionych w poz. 95 przypadających na udział podatnika.

Część H. DANE DOTYCZĄCE PODATNIKA

H.1. DANE DOTYCZĄCE STOSUNKU OSOBISTEGO PODATNIKA DO OSOBY, OD KTÓREJ LUB PO KTÓREJ ZOSTAŁY NABYTE RZECZY LUB PRAWA MAJĄTKOWE

W poz. 97 należy określić stosunek pokrewieństwa (powinowactwa) podatnika do osoby, od której lub po której nabyte zostały rzeczy lub prawa majątkowe, lub jego brak, a zatem stosunek nabywcy do zbywcy, np. w przypadku dziedziczenia stosunek spadkobiercy do spadkodawcy, np. zstępny rodzeństwa (syn brata). Grupę podatkową, do której należy nabywca określi organ podatkowy i wskaże w decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego.

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 (dzieci, wnuków, prawnuków), wstępnych (rodziców, dziadków, pradziadków), pasierba, zięcia, synową, rodzeństwo, ojczyma, macochę i teściów;
- 2) do grupy II – zstępnych rodzeństwa (np. dzieci siostry albo brata), 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.

W przypadku nabycia tytułem polecenia darczyńcy za zbywcę uznaje się darczyńcę.

W przypadku, gdy darczyńca nakłada na obdarowanego tytułem polecenia obowiązek przeniesienia własności rzeczy lub przeniesienia (ustanowienia) praw na rzecz darczyńcy, za zbywcę uważa się obdarowanego.

W przypadku zapisu zwykłego, dalszego zapisu, polecenia testamentowego lub zachowku za zbywcę uważa się spadkodawcę.

H.2. RZECZY LUB PRAWA MAJĄTKOWE NABYTE OD TEJ SAMEJ OSOBY LUB PO TEJ SAMEJ OSOBE W OKRESIE 5 LAT POPRZEDZAJĄCYCH ROK, W KTÓRYM NASTĄPIŁO OSTATNIE NABYCIE

W tej części zeznania podatkowego nabywcy obowiązani są wymienić w tabeli rzeczy lub prawa majątkowe wcześniej nabyte w roku, w którym miało miejsce nabycie wykazane w części G.1. zeznania i w okresie 5 lat poprzedzających ten rok.

Przykład: Jeżeli spadkodawca zmarł w 2020 r., w tej części tabeli należy wymienić rzeczy lub prawa majątkowe nabyte od niego w roku 2020 przed śmiercią i w latach 2015-2019. Zgodnie bowiem z art. 9 ust. 2 ustawy, jeżeli nabycie własności rzeczy i praw majątkowych od tej samej osoby następuje więcej niż jeden raz, do wartości rzeczy i praw majątkowych ostatnio nabytych dolicza się wartość rzeczy i praw majątkowych nabytych od tej osoby lub po tej samej osobie w okresie 5 lat poprzedzających rok, w którym nastąpiło ostatnie nabycie. Od podatku obliczonego od łącznej wartości nabytych rzeczy i praw majątkowych potrąca się podatek przypadający od opodatkowanych poprzednio nabytych rzeczy i praw majątkowych (podatek ustali organ podatkowy). Jeżeli z obliczenia podatku wyniknie nadwyżka podatku, nie podlega ona ani zaliczeniu na poczet innych podatków, ani zwrotowi.

W tabeli należy zatem wymienić nabyte w powyższym okresie rzeczy lub prawa majątkowe według stanu w dniu nabycia, datę ich nabycia, miejsce ich położenia (adres), ich wartość rynkową w dniu, w którym uprzednio powstał obowiązek podatkowy w zł oraz kwotę podatku przypadającego z tytułu tego nabycia w zł. Następnie w poz. 98 wskazać sumę wartości rynkowej uprzednio nabytych rzeczy lub praw majątkowych (sumę kwot z kol. e) oraz w poz. 99 sumę podatku od spadków i darowizn przypadającego z tytułu tego nabycia w zł (sumę kwot z kol. f).

Część I. UWAGI SKŁADAJĄCEGO ZEZNANIE

W poz. 100. Uwagi, można wskazać informacje o spełnieniu warunków do skorzystania ze zwolnień i ulg podatkowych, np. zwolnienia dotyczącego nabycia własności gruntów stanowiących gospodarstwo rolne określonego w art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy, ulgi mieszkaniowej na podstawie art. 16 ustawy oraz inne np. o adresie do korespondencji lub numerze telefonu, a także imiona, nazwiska i adresy pozostałych nabywców, jeżeli składają odrębne zeznania podatkowe.

Część J. INFORMACJA O ZAŁĄCZNIKACH

W poz. 101 należy wskazać liczbę dołączonych załączników SD-3/A, a w przypadku ich braku wpisać 0.

W poz. 102 należy wskazać liczbę dołączonych załączników, innych niż załączniki SD-3/A.

Zgodnie z § 3 rozporządzenia, podatnicy podatku od spadków i darowizn obowiązani są dołączyć do zeznania podatkowego dokumenty mające wpływ na określenie podstawy opodatkowania potwierdzające:

- 1) nabycie rzeczy lub praw majątkowych, w szczególności: orzeczenie sądu, zarejestrowany akt poświadczenia dziedziczenia, europejskie poświadczenie spadkowe, testament, umowę, ugodę, zaświadczenie banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej 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, służebnością lub użytkowaniem, 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.

Załączniki podatnik dołącza do zeznania podatkowego i składa łącznie z nim w terminie określonym do jego złożenia. W przypadku złożenia zeznania drogą elektroniczną, bezpośrednio wysyłając zeznanie nie ma możliwości dołączenia załączników.

Część K. PODPIS PODATNIKA (PEŁNOMOCNIKA)

Ta część jest przeznaczona do podania daty (poz. 103), imienia nazwiska nabywcy (w przypadku, gdy nabywcą jest np. dziecko, zeznanie podpisuje rodzic lub opiekun prawny) albo pełnomocnika wskazanego w pełnomocnictwie do podpisywania deklaracji (poz. 104) oraz podpisania zeznania podatkowego przez podatnika albo pełnomocnika (poz. 105).