



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, dnia 13 sierpnia 2010 r.

DD2/0602/42/KBF/10/BMI9-10101

Dot.: BPS/DSK-043-2891/10

SEKRETARIA
Biura Prac Senackich
Wpłynęło dn. 16.08.10
nr. 6292 podpis

Pan
Bogdan Borusewicz
Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej

Senatorski Paweł Krawczyk

Odpowiadając na wystąpienie z dnia 27 lipca 2010 r. Nr BPS/DSK-043-2891/10, przy którym załączono oświadczenie złożone przez Pana Senatora Krzysztofa Kwiatkowskiego na 60. posiedzeniu Senatu RP w dniu 22 lipca 2010 r., dotyczące tzw. „ulgi meldunkowej”, uprzejmie wyjaśniam.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2010 r., Nr 51, poz. 307, z późn. zm.), zwanej dalej ustawą, źródłem przychodu jest odpłatne zbycie nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, a także prawa wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie.

Oznacza to, że obowiązek podatkowy nie powstaje, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości lub prawa majątkowego zostało dokonane po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Oświadczenie Pana Senatora dotyczy opodatkowania podatkiem dochodowym przychodu (dochodu) z odpłatnego zbycia nieruchomości nabytych w latach 2007 – 2008. W takim przypadku stosownie do art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 6 listopada 2008 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 209, poz. 1316, z późn. zm.) zastosowanie mają zasady określone w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym na dzień 31 grudnia 2008 r.

Według tych zasad, podatek dochodowy wynosi 19 % faktycznie osiągniętego dochodu stanowiącego różnicę pomiędzy przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy, a kosztami, powiększoną o sumę odpisów amortyzacyjnych dokonanych od zbywanych nieruchomości lub praw. Podatek jest płatny w terminie złożenia zeznania za rok podatkowy, w którym nastąpiło odpłatne zbycie (art. 30e ustawy w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2007 r. do dnia 31 grudnia 2008 r.).

Podatnicy uzyskujący przychody z odpłatnego zbycia nieruchomości nabytych w latach 2007 – 2008 mogą korzystać ze zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 21 ust. 1 pkt 126 ustawy (w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2007 r. do dnia 31 grudnia 2008 r.). Jest to tzw. „ulga meldunkowa”. Zwolnieniem tym objęte zostały przychody z odpłatnego zbycia:

- a) budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku,
- b) lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu,
- c) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie,
- d) prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie

- jeżeli podatnik był zameldowany w budynku lub lokalu wymienionym w lit. a) - d) na pobyt stały przez okres nie krótszy niż 12 miesięcy przed datą zbycia.

„Ulga meldunkowa” ma zastosowanie do przychodów podatnika, który, w terminie 14 dni od dnia dokonania odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa majątkowego, złoży oświadczenie, że spełnia warunki do zwolnienia, w urzędzie skarbowym, którym kieruje naczelnik urzędu skarbowego właściwy według miejsca zamieszkania podatnika (art. 21 ust. 21 ustawy w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2007 r. do dnia 31 grudnia 2008 r.). Termin ten został przedłużony do 30 kwietnia 2008 r., jeżeli przychody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych uzyskane zostały przez podatnika w 2007 r., natomiast do 30 kwietnia 2009 r., jeżeli przychody te uzyskane zostały w 2008 r. (rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 kwietnia 2008 r. – Dz. U. Nr 59, poz. 361). Natomiast w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych po dniu 31 grudnia 2008 r. oświadczenie należy złożyć w terminie składania zeznania za rok podatkowy, w którym nastąpiło zbycie (art. 8 ust. 3 ustawy z dnia 6 listopada 2008 r.).

Jednocześnie, uprzejmie zauważam, iż zwolnienie przedmiotowe określone w art. 21 ust. 1 pkt 126 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie ma zastosowania do przychodów uzyskanych z odpłatnego zbycia gruntu, udziału w gruncie, prawa wieczystego użytkowania gruntu, czy udziału w prawie wieczystego użytkowania gruntu.


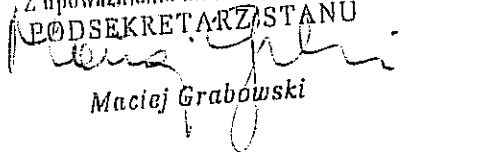
Powyższe zostało potwierdzone w orzecznictwie sądów administracyjnych, np. wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 30 października 2009 r. sygn. I SA/Wr 1100/09, wyrok WSA w Gdańsku z dnia 12 stycznia 2010 r. sygn. I SA/Gd 833/09, wyrok WSA w Poznaniu z dnia 19 maja 2010 r. sygn. I SA/Po 116/10.

W wyroku z dnia 30 października 2009 r., sygn. I SA/Wr 1100/09, Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu stwierdził, iż „*Nie ulega (...) wątpliwości, że art. 21 ust. 1 pkt 126 lit. a) u.p.d.o.f. stanowi lex specialis w stosunku do regulacji art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy, tworząc wyjątek od zasady, że sprzedaż nieruchomości podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym. Opierając się na definicji "nieruchomości", zawartej w art. 46-48 k.c., oczywistym jest, że pojęcie "budynku", będącego częścią składową nieruchomości, ma węższą od niej konotację (znaczenie nazwy). W przypadku zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 126 lit. a) u.p.d.o.f., mamy zatem do czynienia z sytuacją, w której zwolnieniu podlega zbycie budynku, a nie całej nieruchomości, na której on się znajduje. Posłużenie się przez ustawodawcę w omawianym przepisie sformulowaniem "zbycia budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w nim" nie jest odejściem od cywilistycznego rozumienia nieruchomości i nie zaprzecza uznaniu budynku za jej część składową. Stanowi natomiast wyraz autonomii prawa podatkowego.(...) Prawo cywilne i podatkowe należą do dwóch różnych od siebie gałęzi prawa, na gruncie których, możliwe jest dokonanie odrębnego i niezależnego od siebie przypisania skutków prawnych poszczególnym zdarzeniom faktycznym. Na gruncie prawa podatkowego jest zatem możliwe niejako wyodrębnienie z procesu sprzedaży nieruchomości budynku i powiązanie z nim innych skutków prawnych w stosunku*

do samej nieruchomości. Mamy zatem do czynienia z sytuacją, w której w ujęciu cywilistycznym, skarżąca sprzeda nieruchomość gruntową wraz z budynkiem jako całość, natomiast z punktu widzenia prawa podatkowego, czynność ta spowoduje powstanie obowiązku podatkowego jedynie w stosunku do gruntu”.

Uprzejmie zauważam, iż wykładnia przepisów regulujących tzw. „ulgę meldunkową” prezentowana w orzecznictwie wojewódzkich sądów administracyjnych zgodna jest ze stanowiskiem Ministra Finansów w przedmiotowym zakresie.

Wobec powyższego, odnosząc się do poruszonej przez Pana Senatora kwestii, iż „przecież grunt jest nierozdzielnie złączony z mieszkaniem i nie można wyobrazić sobie sytuacji oddzielnej sprzedaży lokalu i ziemi, na której ulokowane jest mieszkanie”, nie znajduję przeszkód, aby w takiej sytuacji w umowie sprzedaży notariusz wykazał dla potrzeb podatku dochodowego od osób fizycznych, w osobnych pozycjach, powierzchnię i wartość zbywanego lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość oraz powierzchnię i wartość udziału w gruncie przypisanego do tego lokalu.


Z upoważnienia Ministra Finansów
PODSEKRETARZ STANU

Maciej Grabowski

Do wiadomości:

1. Departament Spraw Parlamentarnych
w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów
2. Biuro Ministra
w gmachu