



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, dnia 9 lipca 2010 r.

DD2/0602/26/KBF/10/BMI9-7552

Dot.: BPS/DSK-043-2761/10

S E K R E T A R I A T
Biura Prac Senackich
Wpłynęło dn. 13.07.10
nr. 3925 podpis. [Signature]

GABINET MARSZAŁKA SENATU

wpłynęło dn. 12.07.2010.

nr. 3779 podpis. [Signature]

Pan
Bogdan Borusewicz
Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej

[Signature: Stanisław Ponia Maratka]

Odpowiadając na wystąpienie z dnia 10 czerwca 2010 r. Nr BPS/DSK-043-2761/10, przy którym załączono oświadczenie złożone przez Pana Senatora Rafała Muchackiego na 56. posiedzeniu Senatu w dniu 28 maja 2010 r., dotyczące tzw. „ulgi meldunkowej”, uprzejmię 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 sformułowaniem "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”.

Odnosząc się do pytania Pana Senatora „czy planowane jest wydanie powszechnej wykładni w sposób gwarantujący zachowanie ratio legis przedmiotowej ulgi”, uprzejmie wyjaśniam, iż regulacje prawne określające zakres stosowania tzw. „ulgi meldunkowej” nie budzą wątpliwości interpretacyjnych. Również organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej nie zgłaszały wątpliwości w przedmiotowej kwestii. Wobec powyższego nie zachodzą przesłanki uzasadniające wydanie interpretacji ogólnej.

z powołaniem
Z upoważnienia Ministra Finansów
PODSEKRETARZ STANU
Maciej Grubowski

Do wiadomości:

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