



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, dnia 9 lutego 2011 r.

Znak: DD2/0602/1/MWJ/2011/BMI9-664

Dotyczy: BPS/DSK-043-3248/11

SEKRETARIAAT
Biura Prac Senackich
Wpłynęło dn. 11.02.2011
nr. 1280 podpis. [signature]

GABINET MARSZAŁKA SENATU

wpłynęło dn. 10.02.2011.

nr. 593 podpis. [signature]

Pan
Bogdan Borusewicz

Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej
Warszawa

[signature]

Odpowiadając na pismo z dnia 14 stycznia 2011 r., przy którym załączono tekst oświadczenia złożonego przez senatora Marka Trzcińskiego na 68. posiedzeniu Senatu w dniu 12 stycznia 2011 r., uprzejmie informuję.

Z dniem 1 stycznia 2007 r. została wprowadzona do systemu podatku dochodowego tzw. ulga meldunkowa. Ulga ta polega na zwolnieniu z podatku dochodowego przychodów z odpłatnego zbycia:

- budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku,
- lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu,
- spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie,
- 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 warunkowana jest obowiązkiem złożenia przez podatnika we właściwym urzędzie skarbowym, w określonym terminie oświadczenia o tym, że spełnia warunki do zwolnienia. Ma ona zastosowanie łącznie do obojga małżonków (art. 21 ust. 1 pkt 126 i ust. 21 i 22 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym w okresie od dnia 1 stycznia 2007 r. do dnia 31 grudnia 2008 r.).

Przepisy dotyczące ulgi meldunkowej zostały uchylone z dniem 1 stycznia 2009 r., na podstawie 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.). Nie oznacza to jednak, że ulga meldunkowa nie funkcjonuje już w systemie podatku dochodowego. Stosownie do art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 6 listopada 2008 r., ulga meldunkowa znajduje zastosowanie do przychodu (dochodu) z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych nabytych lub wybudowanych (oddanych do użytkowania) w okresie od dnia 1 stycznia 2007 r. do dnia 31 grudnia 2008 r.

Ulga meldunkowa określona w art. 21 ust. 1 pkt 126 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2007 r. do dnia 31 grudnia 2008r., nie ma zastosowania do przychodów uzyskanych z odpłatnego zbycia gruntu, udziału w gruncie, prawa wieczystego użytkowania gruntu czy udziału w prawie wieczystego użytkowania gruntu.

Regulacja dotycząca wyłączenia z zakresu przedmiotowego ulgi meldunkowej gruntu (prawa wieczystego użytkowania gruntu) znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych np. w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 30 października 2009 r., sygn. akt I SA/Wr 1100/09, w wyrokach WSA w Gdańsku z dnia 01 grudnia 2009 r., sygn. akt I SA/Gd 681/09 i z dnia 12 stycznia 2010 r., sygn. akt I SA/Gd 833/09, w wyroku WSA w Poznaniu z dnia 19 maja 2010 r., sygn. akt I SA/Po 116/10.

W wyroku z dnia 30 października 2009 r., sygn. akt I SA/Wr 1100/09, Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu stwierdził, że „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 uznania 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.”.

Orzecznictwo sądowe nie potwierdza zatem powołanego w oświadczeniu stanowiska wyrażonego przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 22 kwietnia 2010 r., sygn. akt III SA/Wa 2040/09. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 19 maja 2010 r., sygn. akt I SA/Po 116/10, wprost stwierdza, że „nie podziela (...) poglądu wyrażonego w wyroku WSA w Warszawie z dnia 22 kwietnia

2010 r. o sygn. III SA/Wa 2040/09, zgodnie z którym ulga meldunkowa powinna dotyczyć całości sprzedanej nieruchomości tzn. gruntu i posadowionego na nim budynku mieszkalnego, co wprawdzie nie wynika z samej treści ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ale z przepisów Kodeksu cywilnego, które stanowią, że grunt i posadowione na nich budynki stanowią całość nieruchomości i nie mogą być przedmiotem odrębnej sprzedaży.”.

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych dotyczące tzw. ulgi meldunkowej nie ingerują w przepisy prawa cywilnego o obrocie nieruchomościami, nie nakazują też dzielenia przedmiotu sprzedaży na poszczególne składniki. Przepisy o podatku dochodowym od osób fizycznych określają skutki podatkowe odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych. W przypadku odpłatnego zbycia gruntu wraz z budynkiem mieszkalnym lub lokalem mieszkalnym, skutki te mogą być różne w odniesieniu do przychodu uzyskanego ze sprzedaży gruntu, dla którego ulga meldunkowa nie ma zastosowania oraz w odniesieniu do przychodu z odpłatnego zbycia budynku (lokalu mieszkalnego), jeżeli podatnik spełnia warunki do zastosowania ulgi meldunkowej. Takie regulacje w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych nie naruszają cywilistycznych unormowań dotyczących obrotu nieruchomościami.

Odnosząc się do pytania dotyczącego podjęcia działań, „aby urzędy skarbowe objęły ulgą meldunkową sprzedaż całości nieruchomości, zarówno lokalu, jak i gruntu”, uprzejmie zauważam, iż urzędy skarbowe działają zgodnie z przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, bowiem tzw. ulga meldunkowa nie ma zastosowania do przychodów uzyskanych z odpłatnego zbycia gruntu, udziału w gruncie, prawa wieczystego użytkowania gruntu czy udziału w prawie wieczystego użytkowania gruntu.

Do wiadomości:

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

Z poważaniem
Z upoważnienia Ministra Finansów
PODSEKRETARZ STANU
Maciej Grabowski
Maciej Grabowski