

Opinia prawna

Dot: wydatkowanie przez podatniczkę _____ przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości będącej jego majątkiem odrębnym na zakup lokalu mieszkalnego stanowiącego majątek wspólny małżonków.

W dniu 03.07.2006r. podatniczka _____ sprzedała lokal mieszkalny stanowiący jej majątek odrębny i złożyła oświadczenie, że uzyskany ze sprzedaży tegoż lokalu mieszkalnego przychód przeznaczy w okresie 2 lat na cele określone w art.21 ust.1 pkt 32 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Następnie pismem z dnia 22.07.2008r. Powiadomiła organ podatkowy, że przychód ze sprzedaży mieszkania przeznaczyła na zakup lokalu mieszkalnego przy ul. _____ oraz na zakup lokalu mieszkalnego _____ przy ul. _____

Z aktu notarialnego zakupu pierwszego lokalu mieszkalnego wynika, że lokal ten kupiła wraz z mężem z majątku wspólnego natomiast lokal drugi nabyła wraz z mężem _____ na mocy przysądzenia spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego przez _____

W tym stanie faktycznym powstała wątpliwość czy podatniczka mogła przeznaczyć przychód ze sprzedaży lokalu mieszkalnego stanowiącego jej majątek odrębny na zakup lokalu mieszkalnego stanowiącego jej współwłasność ustawową małżeńską a nie majątek odrębny.

W tej sytuacji należy dokonać wykładni art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm. zwana dalej "PDoFizU") warunkującego zwolnienie od podatku dochodowego od osób fizycznych przychodów uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. 8 "PdoFizU".

Przepis ten, w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2006 r. stanowił, iż wolne od podatku dochodowego są przychody uzyskane ze sprzedaży praw majątkowych i nieruchomości określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, z zastrzeżeniem ust. 2 i 2a (zastrzeżenia te nie mają zastosowania w niniejszej sprawie) w części wydatkowanej nie później w okresie dwóch lat od dnia sprzedaży:

- na nabycie na terytorium RP budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem,
- na nabycie na terytorium RP spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie,
- na nabycie na terytorium RP gruntu lub udziału w gruncie, prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie przeznaczonych pod budowę budynku mieszkalnego, w tym również gruntu lub udziału w gruncie albo prawa wieczystego użytkowania gruntu lub udziału w takim prawie z rozpoczętą budową budynku mieszkalnego,
- na budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę, remont lub modernizację własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego, położonych na terytorium RP,
- na rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub adaptację - na cele mieszkalne- własnego budynku niemieszkalnego, jego części, własnego lokalu niemieszkalnego lub własnego pomieszczenia niemieszkalnego, położonych na terytorium RP.

Przenosząc powyższe rozważania na grunt niniejszej sprawy wskazać należy, iż podatniczka dokonała w dniu 03.07.2006r. sprzedaży nieruchomości należącej do jego majątku odrębnego, którego był właścicielem przez okres krótszy niż 5 lat. Chcąc skorzystać z wymienionego zwolnienia od podatku złożył w terminie ustawowym oświadczenie, że uzyskany ze sprzedaży przychód wykorzysta na cele wymienione w art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. a PDoFizU.

Spornym jest natomiast czy wydatkowanie środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości należącej do majątku odrębnego skarżącego na nieruchomość stanowiącą majątek wspólny jej i męża - stanowi wydatkowanie na cele określone w art. 21 ust. 1 pkt 32 PdoFizU.

Z przepisu tego wynika, iż wolne od podatku dochodowego są przychody uzyskane ze sprzedaży nieruchomości (...) w części wydatkowanej na m. in. budowę własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego, położonych na terytorium RP. Zatem jednym z warunków skorzystania z ulgi podatkowej ustanowionej omawianym przepisem jest przeznaczenie ww środków na nabycie "własnego" lokalu mieszkalnego.

Zgodnie z treścią art. 21 ust. 16 PDoFizU przez własny budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 1 pkt 32 lit. a, rozumie się budynek, lokal lub pomieszczenie stanowiące własność lub współwłasność podatnika lub do którego podatnikowi przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udział w takim prawie.

Zatem użyte w przepisie art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. a tiret czwarty w zw. z ust. 16 art. 21 PDoFizU - wyrażenie "własny" należy rozumieć jako przysługujące podatnikowi prawo własności w rozumieniu przepisów Kodeksu Cywilnego

I tak, zgodnie z art. 46 § 1 KC nieruchomościami są części powierzchni ziemskiej stanowiące odrębny przedmiot własności (grunty), jak również budynki trwale z gruntem związane lub części takich budynków, jeżeli na mocy przepisów szczególnych stanowią odrębny od gruntu przedmiot własności.

Z powołanych regulacji jednoznacznie wynika, iż w przypadku wydatkowania przychodu ze sprzedaży na budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę, remont lub modernizację budynku lub lokalu mieszkalnego ważne jest, aby w momencie ponoszenia wydatków na ten cel, lokal lub budynek stanowił "własność" podatnika. Stanowisko takie oparte jest na gramatycznej wykładni omawianego przepisu i znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych (por. wyrok NSA z 17 kwietnia 1998 r., I SA/Lu 275/97, podobnie w wyroku z dnia 25 stycznia 2005 r., FSK 1326/04). Sąd wskazuje, że taka wykładnia znajduje również oparcie w utrwalonym stanowisku doktryny i orzecznictwa sądowego co do konieczności ścisłej interpretacji przepisów wprowadzających ulgi i zwolnienia podatkowe jako stanowiących wyjątek od zasady powszechności opodatkowania, co oznacza konieczność stosowania przede wszystkim reguł wykładni językowej. Wykładnia językowa w treści użytych w przepisie słów upatruje pierwszoplanową metodę odkodowania ustanowionej normy (por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 14 stycznia 2004 r., III SA/Wa 331/02).

Mając powyższe na uwadze, stwierdzić należy, że wydatkowanie przez podatniczkę przychodu uzyskanego ze sprzedaży lokalu mieszkalnego będącej jej majątkiem odrębnym na zakup lokali mieszkalnych stanowiących jej współwłasność z mężem może być uznane za poniesienie wydatków na nabycie "własnego" lokalu mieszkalnego w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. a tiret 4 PDoFizU.

16.05.2011