



Warszawa, dnia 24 lipca 2019 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

SP3.056.9.2019

Pan
Sebastian Adamowicz

Szanowny Panie,

W odpowiedzi na petycję nadesłaną drogą elektroniczną w dniu 30 kwietnia 2019 r. w zakresie wykreślenia z ustaw podatkowych spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego i prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, działając na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach¹ uprzejmie przekazuję, co następuje.

Przedmiotem petycji są zmiany przepisów prawa podatkowego z tego względu, że wymienione w tych przepisach spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego, spółdzielcze własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego i prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej zostały zastąpione spółdzielczym własnościowym prawem do lokalu.

Spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu jest ograniczonym prawem rzeczowym wymienionym w zamkniętym katalogu tych praw określonym w art. 244 § 1 Kodeksu cywilnego (k.c.). Zgodnie z art. 244 § 2 k.c. spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu regulują odrębne przepisy, tj. przepisy ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych², zwanej dalej „ustawą o SM”.

Odnosząc się do przedmiotu petycji należy wskazać, że spółdzielcze prawa do lokali podlegały licznym zmianom, niemniej jak wskazano w petycji, obecnie funkcjonuje w systemie prawa polskiego jedno spółdzielcze prawo własnościowe, tj. spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu (art. 244 k.c. i art. 172 ust. 1 ustawy o SM). Przedmiotem tego prawa może być zarówno lokal mieszkalny, lokal użytkowy, a także dom jednorodzinny. Ustawą z dnia 2 lipca 2004 r. o zmianie ustawy - Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw³ wymienione wyżej spółdzielcze prawa do lokali zastąpiono jednym – spółdzielczym własnościowym prawem do lokalu. Zgodnie z wolą ustawodawcy (art. 10 tej ustawy), istniejące w dniu 14 stycznia 2003 r. własnościowe spółdzielcze prawa do lokalu mieszkalnego, spółdzielcze prawa do lokalu użytkowego, w tym garażu, oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej stały się spółdzielczymi własnościowymi prawami do lokalu, o których mowa w rozdziale 21 ustawy o SM.

¹ Dz.U. z 2018 r. poz.870

² Dz. U. z 2018 r. poz. 845, z późn. zm.

³ Dz.U. Nr 172, poz. 1804

Powyższą ustawą z dnia 2 lipca 2004 r. nie dokonano jednocześnie zmiany szeregu ustaw, w tym ustaw podatkowych, w których treściach jest mowa o spółdzielczym prawie do lokalu użytkowego, spółdzielczym własnościowym prawie do lokalu mieszkalnego oraz prawie do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej. Prawa te (lub niektóre z nich) wymienione są m.in. w ustawie o podatku od spadków i darowizn, ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych, w przepisach ustaw o podatkach dochodowych⁴

Jednocześnie w przepisach przejściowych ustawy z dnia 2 lipca 2004 r., w art. 11 zawarto regulację, zgodnie z którą ilekroć w dotychczasowych przepisach jest mowa o własnościowym spółdzielczym prawie do lokalu mieszkalnego, spółdzielczym prawie do lokalu użytkowego, w tym garażu, oraz prawie do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, **należy przez to rozumieć spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu.**

Ponadto ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁵, dalej: „ustawa o VAT” traktuje jako dostawę towarów ustanowienie i rozporządzenie pewnymi prawami spółdzielczymi do lokali. Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT dostawą towarów jest ustanowienie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego, ustanowienie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu oraz przekształcenie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego na spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, a także ustanowienie na rzecz członka spółdzielni mieszkaniowej odrębnej własności lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu oraz przeniesienie na rzecz członka spółdzielni własności lokalu lub własności domu jednorodzinnego⁶.

Od dnia 1 grudnia 2008 r. została wprowadzona zmiana w art. 7 ust. 1 ustawy o VAT polegająca na dodaniu do ust. 1 pkt 7 przewidującego, iż dostawą towarów jest także zbycie praw, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT⁷.

Z art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy o VAT wynika, że zwalnia się od podatku czynności wykonywane na rzecz członków spółdzielni, którym przysługują spółdzielcze prawa do lokali mieszkalnych, członków spółdzielni będących właścicielami lokali mieszkalnych lub na rzecz właścicieli lokali mieszkalnych niebędących członkami spółdzielni, za które są pobierane opłaty, zgodnie z art. 4 ust. 1, 2, 4 i 5 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. z 2018 r. poz. 845 i 1230).

Wskazuję jednak, że przepisy ustawy o VAT w art. 7 ust. 1 pkt 5 zawierają szerszy katalog praw niż wskazane wyżej na gruncie prawa cywilnego. W szczególności we wskazanym przepisie ustawy o VAT poza odniesieniem do ustanowienia spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu, znajduje się odniesienie do:

⁴ art. 16b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865) oraz art. 22b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1509, z późn.zm.)

⁵ Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, z późn. zm.

⁶ Art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT.

⁷ Przepis dodany ustawą z dnia 7 listopada 2008 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 209, poz. 1320).

- ustanowienia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego⁸,
- ustanowienie na rzecz członka spółdzielni mieszkaniowej odrębnej własności lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu⁹,
- przeniesienia na rzecz członka spółdzielni własności lokalu lub własności domu jednorodzinnego¹⁰,
- przekształcenia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego na spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu.

Także art. 43 ust. 1 pkt 11 ustawy o VAT posługuje się generalnie określeniem *spółdzielcze prawa do lokali mieszkalnych*, wskazując na szerszy katalog tych praw niż tylko spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu.

Wymaga wskazana, że przepisy o VAT służą celom uregulowania opodatkowania podatkiem od towarów i usług. Regulacje te nie w każdym przypadku muszą być tożsame z przepisami prawa cywilnego. Należy mieć na uwadze autonomię prawa podatkowego, zwłaszcza w stosunku do prawa cywilnego.

Z przedstawionych wyżej względów, brak jest potrzeby wykreślania z ustaw podatkowych, w tym z ustawy o podatku od spadków i darowizn, ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku od towarów i usług, pojęć spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego i prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej.

Ponadto z doktryny i orzecznictwa sądów administracyjnych wynika, że prawo cywilne i prawo podatkowe stanowią dwie odrębne gałęzie prawa, normujące odmienne stosunki prawne, jednak obie te gałęzie stanowią część systemu prawa, który z założenia winien być spójny i zupełny oraz stanowić uporządkowany zbiór norm prawnych. Stosowanie względnie jednolitej terminologii oznacza, że ustawodawca nie przypisuje danemu pojęciu dwóch różnych znaczeń, mając na względzie komunikatywność przepisów prawa. W myśl bowiem zasad techniki prawodawczej (§ 10 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r w sprawie Zasad techniki prawodawczej¹¹), do oznaczenia jednakowych pojęć używa się jednakowych określeń, a różnych pojęć nie oznacza się tymi samymi określeniami.

Mając na względzie ogólną zasadę spójności systemu prawa należy zauważyć, że powstanie obowiązku podatkowego niejednokrotnie związane jest z dokonaniem czynności prawnej regulowanej przepisami prawa materialnego cywilnego, tzn. czynność cywilnoprawna jest elementem podatkowego stanu faktycznego. Ustawodawca podatkowy może posługiwać się pojęciami prawa cywilnego, przejmując je do prawa podatkowego, a może także, używając identycznych pojęć, definiować je na użytek i potrzeby ustaw podatkowych, wówczas nadając im jednak znaczenie odrębne, wyłącznie na potrzeby tej gałęzi prawa.

⁸ Odwołanie do tej konstrukcji np. w art. 3, 9, 10, 11,15,16¹ ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych.

⁹ Odwołanie do tej konstrukcji np. w art. 4 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych.

¹⁰ Odwołanie do tej konstrukcji np. w art. 8 i art. 52 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych.

¹¹ Dz. U. z 2016 r. poz. 283

Jak wynika z doktryny żaden przepis prawa nie jest oderwaną jednostką, lecz występuje w pewnym kontekście systemowym – jest częścią określonego aktu normatywnego, który z kolei jest częścią określonej gałęzi prawa przynależącej do systemu prawa. Wykładając więc dany przepis prawa, należy brać pod uwagę jego relacje do innych przepisów danego aktu normatywnego (wykładnia systemowa wewnętrzna) oraz do przepisów zawartych w innych ustawach (wykładnia systemowa zewnętrzna). Argumentum a rubrica, gwarantuje bowiem że ustawodawca nie wprowadza regulacji oderwanej w ramach autonomii prawa podatkowego od innych gałęzi prawa. Zgodnie z orzecznictwem ustalając znaczenie językowe przepisu, należy brać pod uwagę także jego kontekst systemowy i funkcjonalny, a więc na przykład inne przepisy prawne, wolę prawodawcy oraz cel regulacji¹². W procesie wykładni prawa interpretatorowi nie wolno całkowicie ignorować wykładni systemowej lub funkcjonalnej poprzez ograniczenie się wyłącznie do wykładni językowej pojedynczego przepisu¹³.

Na marginesie wskazać należy, iż rozumienie pojęć *własnościowe spółdzielcze prawo do lokalu mieszkalnego*, *spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego*, *w tym garażu*, *oraz praw do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej*, w świetle zmian dokonanych ustawą o zmianie ustawy Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw nie nasuwa wątpliwości, że taka zmiana jako porządkowa mogłaby być wprowadzona do ustaw podatkowych przy okazji ich nowelizacji.

Z upoważnienia Ministra Finansów
Marcin Lachowicz
Zastępca Dyrektora
Departamentu Systemu Podatkowego
*/podpisano kwalifikowanym podpisem
elektronicznym/*

KLAUZULA INFORMACYJNA

W związku z obowiązkiem stosowania od dnia 25 maja 2018 r. rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (Dz.U.UE.L.2016.119.1) zwanego dalej „RODO” poniżej przedstawiamy informacje o zasadach przetwarzania Pani/Pana danych osobowych oraz o przysługujących Pani/Panu prawach z tym związanych:

1. Administratorem Pani/Pana danych osobowych jest Minister Finansów, ul. Świętokrzyska 12, Warszawa 00-916.
2. Minister Finansów wyznaczył Inspektora Ochrony Danych adres e- mail: IOD@mf.gov.pl.
3. Podstawę prawną przetwarzania Pana/Pani danych osobowych stanowią obowiązujące przepisy prawa, tj. ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. - *Kodeks postępowania administracyjnego* (Dz. U. z 2017 r. poz. 1257,

¹² Uchwała NSA z dnia 24 września 2018 r., sygn. II FSP 1/18 i z dnia 14 marca 2011 r., sygn. II FSP 8/10.

¹³ Postanowienie SN z dnia 26 kwietnia 2007 r., sygn. I KZP 6/07, postanowienie NSA z dnia 9 kwietnia 2009 r., sygn. II FSK 1885/07 wyroki NSA: z dnia 19 listopada 2008 r., sygn. II FSK 976/08, z dnia 2 lutego 2010 r., sygn. II FSK 1319/08.

z późn. zm.), rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 8 stycznia 2002 r. w sprawie organizacji przyjmowania i rozpatrywania skarg i wniosków (Dz. U. z 2002 r. poz. 46) oraz ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2018 r. poz. 870) w związku z art. 6 ust. 1 lit. c RODO.

4. Pani/Pana dane osobowe są przetwarzane w celu wypełnienia obowiązków prawnych ustanowionych w przepisach prawnych, o których mowa w pkt 3, związanych z rozpatrzeniem wniesionej przez Panią/Pana skargi wniosku lub petycji.

5. W związku z przetwarzaniem Pani/Pana danych osobowych w celu, o którym mowa w pkt 4, Pani/Pana dane osobowe:

- mogą być przekazywane do organów administracji publicznej lub innych podmiotów upoważnionych na podstawie przepisów prawa lub wykonujących zadania realizowane w interesie publicznym, lub w ramach sprawowania władzy publicznej;
- nie będą podlegały zautomatyzowanemu podejmowaniu decyzji, w tym profilowaniu.

6. Pani/Pana dane osobowe będą przechowywane przez okres niezbędny do realizacji celu określonego w pkt 4, a po tym czasie archiwizowane, zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa.

7. Podanie przez Panią/Pana danych osobowych w zakresie niezbędnym do realizacji celu, o którym mowa w pkt 4, wynika z obowiązujących przepisów prawa wskazanych w pkt 3. W przypadku braku podania danych skarga, wniosek lub petycja nie będzie procedowana.

8. Przetwarzane dane osobowe obejmują w szczególności imię i nazwisko, adres oraz inne dane podane przez osobę składającą skargę, wniosek lub petycję do Ministerstwa Finansów.

9. W związku z przetwarzaniem Pani/Pana danych osobowych przysługują Pani/Panu następujące uprawnienia:

- prawo dostępu do swoich danych osobowych,
- prawo żądania sprostowania swoich danych osobowych,
- prawo żądania ograniczenia przetwarzania danych osobowych

10. Przysługuje Pani/Panu prawo także wniesienia skargi do organu nadzorczego, tj. Prezesa Urzędu Ochrony Danych Osobowych.