

Mieszkanie i Wspólnota

Marzec
03/2013
Rok XII (133)

Cena 17,50 zł
(w tym 5% VAT)

ISSN:1643-8426

PORADNIK WŁAŚCICIELI I ZARZĄDCÓW



Sprzedaż wyodrębnionego z części wspólnej lokalu mieszkalnego może być dokonana ze skutkiem dla osób fizycznych, a nie ze skutkiem dla wspólnoty mieszkaniowej. Wtedy zastosowanie znajdą przepisy ustawy PIT, a nie ustawy CIT. Ostatecznie zakres stosowania odpowiedniej ustawy podatkowej będzie pochodną decyzji podjętej przez wspólnotę, czyli w zależności od tego, jak będzie zredagowana uchwała wspólnota zapłaci podatek dochodowy od osób prawnych lub właściciele zapłacą podatek dochodowy od osób fizycznych.

Zbycie lokalu – sposób opodatkowania

Kiedy CIT, a kiedy PIT

W praktyce wspólnot mieszkaniowych od długiego czasu funkcjonuje temat dotyczący sprzedaży lokali mieszkalnych, zaadaptowanych z części wspólnych. W licznych wnioskach do izb skarbowych o interpretacje podatkowe wspólnoty stawiają pytanie, czy taki dochód, w przypadku przeznaczenia go na gospodarkę zasobami mieszkaniowymi podlega zwolnieniu z podatku na mocy art. 17 ust. 1 pkt 44 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: CIT). Izby skarbowe wyjaśniają, iż w przypadku spełnienia łącznego warunków zawartych w tym przepisie przysługuje zwolnienie z podatku CIT. Istotą interpretacji nie jest natomiast to, czy stan faktyczny został prawidłowo zakreślony. Organy podatkowe przyjmują bowiem, że opis stanu faktycznego we wniosku jest wyczerpujący i zgodny z prawdą, w przeciwnym wypadku interpretacja indywidualna nie wywołuje skutków prawnych.

W tym miejscu rodzi się podstawowa wątpliwość sprowadzająca się do pytania: czy słusznie każdorazowo wspólnoty powołują się na przepisy CIT? Moim zdaniem, w uzasadnionych przypadkach, będziemy mieć do czynienia z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: PIT). Sprzedaż wyodrębnionego z części wspólnej

lokalu mieszkalnego, może być dokonana ze skutkiem dla osób fizycznych, a nie ze skutkiem dla wspólnoty mieszkaniowej. Wtedy zastosowanie znajdą przepisy ustawy PIT, a nie ustawy CIT. Ostatecznie zakres stosowania odpowiedniej ustawy podatkowej będzie pochodną decyzji podjętej przez wspólnotę.

Status prawny wspólnoty

Punktem wyjścia do analizy omawianego zagadnienia jest status prawny wspólnoty mieszkaniowej.

Do 2007 r. przeważał pogląd, że z brakiem osobowości prawnej wspólnoty mieszkaniowej wiąże się m.in. to, że wspólnota nie posiada odrębnego majątku, lecz cały jej majątek należy do poszczególnych właścicieli lokali. Nabywanie praw przez wspólnotę oznaczało w tej sytuacji nabywanie praw na rzecz wszystkich właścicieli lokali, a prawa nabyte na rzecz wspólnoty stanowią wspólność właścicieli lokali.

Następnie Sąd Najwyższy w uchwale z 21 grudnia 2007 r., (sygn. akt: III CZP 65/07) uznał, że wspólnota mieszkaniowa, działając w ramach przyznanej jej zdolności prawnej, może nabywać prawa i obowiązki do własnego majątku (uznał

wspólnotę mieszkaniową za osobę ustawową w rozumieniu art. 33¹ k.c.) i nadał tej uchwale moc zasady prawnej.

SN przyjął, że wspólnota mieszkaniowa jest podmiotem stosunków cywilnoprawnych, może ona posiadać majątek odrębny od majątków właścicieli lokali, czyli własny majątek. W skład tego majątku mogą jednak wejść jedynie prawa i obowiązki związane z gospodarowaniem nieruchomością wspólną, gdyż z przepisów ustawy o własności lokali (dalej uwl) wynika ograniczenie zakresu zdolności prawnej wspólnoty mieszkaniowej.

Majątek wspólnoty czy współwłasność

Ponadto, zgodnie z uchwałą SN (jak i późniejszym wyrokiem SN z 15 października 2008 r., sygn. akt I CSK 118/08), w skład majątku wspólnoty może wejść prawo własności nieruchomości nabytej za zgodą właścicieli (art. 22 ust. 3 pkt 6a uwl), przy czym w grę może wchodzić jedynie nieruchomość potrzebna do zarządzania nieruchomością wspólną (np. odrębna własność lokalu przeznaczonego na siedzibę zarządu wspólnoty). Zdaniem SN „*należy jednocześnie podkreślić, że ostatecznie to właściciele lokali decydują, czy wspólnota ma nabyć prawo dla siebie czy na współwłasność właścicieli lokali*”. Pamiętać należy w tym miejscu o istotnym zastrzeżeniu – nie mogą oni o tym decydować dowolnie, bo decyzję o nabyciu przez wspólnotę jej majątku odrębnego mogą podjąć tylko wtedy, gdy nabywany majątek jest niezbędny dla gospodarowania nieruchomością wspólną.

Potwierdzeniem tej linii orzecznictwa jest uchwała SN z 16.10.2008r. (sygn. akt III CZP 91/08), w której czytamy m.in. „*Należy dodać, że skoro właściciele lokali podejmują uchwałę o wyrażeniu zgody na dokonanie czynności przekraczającej zwykły zarząd, to logiczny jest też, przewidziany w art. 22 ust. 2 u.w.l., wymóg wskazania, kto takiej czynności może dokonać. Dlatego też wymienionej w tym przepisie zgody na dokonanie czynności oraz pełnomocnictwa do jej podjęcia nie należy rozpatrywać jako oddzielnych instytucji, ale łącznie jako złożenie przez właścicieli lokali tworzących wspólnotę mieszkaniową oświadczenia*

woli nie tylko co do rodzaju konkretnej czynności, których zarząd tej wspólnoty może dokonać, ale także co do tego, czy nabyte skutkiem tej czynności prawo wejdzie do majątku wspólnoty, czy do majątków właścicieli. Umożliwia to tym właścicielom bezpośredni wpływ nie tylko na samą treść czynności, ale i na oznaczenie beneficjenta płynących z niej uprawnień majątkowych, zapewniając tym samym zachowanie nadrzędnej pozycji w stosunku do zarządu wspólnoty mieszkaniowej.”

W konsekwencji to właściciele lokali wskazują, czy lokal powstały z adaptacji części wspólnej wejdzie do majątku wspólnoty czy będzie ich współwłasnością. **Jeśli brak wyraźnego rozstrzygnięcia w podjętych przez wspólnotę uchwałach (w formie aktu notarialnego), to moim zdaniem, należy przyjąć, że lokal podzielili byt prawny części wspólnej i w konsekwencji jest współwłasnością właścicieli.** Ponadto stoję na stanowisku, że w takim przypadku jego zbycie wymaga zgody wszystkich współwłaścicieli. Nikt bowiem nie może rozporządzać nie swoim udziałem, co gwarantuje konstytucyjna zasada ochrony własności. W praktyce może wystąpić następująca sytuacja. Pani Kowalska kupiła lokal w budynku, gdzie znajdował się duży strych. Zakup ten potraktowała jako lokatę kapitału, mając na uwadze to, że ustanowienie odrębnej własności takiego strychu, a następnie sprzedaż go może przynieść jej znaczny dochód. Po jakimś czasie pani Kowalska sprzedaje swój lokal i przestaje być członkiem wspólnoty. Wspólnota sprzedaje lokal powstały ze strychu. Jest oczywiste, że w takim przypadku ewentualne przeznaczenie przez wspólnotę dochodu ze sprzedaży np. na przyszłe remonty nie leży w jej interesie (a leży w interesie wspólnoty). Podnosząc zarzut wywłaszczenia, pani Kowalska nie byłaby bez szans w sporze.

Ze współwłasności na własność wspólnoty

Na marginesie warto zwrócić uwagę, że SN, pomimo przyznania wspólnotie możliwości nabywania na swoją rzecz praw, stwierdził, iż brak jest przepisów odpowiednio kształtujących charakter majątku wspólnoty mieszkaniowej. Ponad-

to w przypadku nabycia przez wspólnotę lokalu powstałego z adaptacji części wspólnej, zachodzi istotny problem – w jaki sposób dokonać zmiany własności ze współwłasności lokalu w częściach ułamkowych przysługującej wszystkim właścicielom na własność wspólnoty mieszkaniowej niemającej wszak osobowości prawnej i składającej się z tych samych właścicieli lokali.

W świetle powyższego należy stwierdzić, że sprzedaż wyodrębnionego z części wspólnej lokalu może nastąpić również ze skutkiem na rzecz wszystkich współwłaścicieli, a nie na rzecz wspólnoty mieszkaniowej. Sytuacja ta ma miejsce, gdy wspólnota tak postanowiła, bądź nie zostało wprost zapisane w uchwałach, że wyodrębnienie lokalu miało miejsce na rzecz samej wspólnoty.

Sprzedaje się lokal, nie strych

W tym miejscu warto zwrócić uwagę, że przedmiotem sprzedaży, nie jest np. strych czy inna część nieruchomości wspólnej. Przedmiotem obrotu może być wyłącznie samodzielny lokal. Za nieprawidłowe należy uznać te wnioski i interpretacje podatkowe, gdzie widnieją takie zapisy jak przykładowo: „Przychody uzyskane ze sprzedaży części nieruchomości wspólnej stanowiącej strych będą przychodami dotyczącymi gospodarki zasobami mieszkaniowymi. Pomieszczenia strychu, jako część wspólna budynku mieszkalnego, mieszczą się w pojęciu zasobów mieszkaniowych wspólnoty mieszkaniowej. Jednak, by powstały dochód podlegał zwolnieniu, powinien zostać przeznaczony przez wspólnotę mieszkaniową na gospodarkę zasobami mieszkaniowymi.”

Treść ta zawiera trzy błędy w rozumowaniu: po pierwsze – przedmiotem sprzedaży nie może być część wspólna (przyjęcie przeciwstawnej tezy doprowadziłoby do kuriozalnej sytuacji, w której ktoś, kto nie jest właścicielem żadnego z lokali w danej nieruchomości, jest właścicielem wspólnych jej części),

po drugie – strych (po wyodrębnieniu z części wspólnej) nie mieści się w pojęciu zasobów mieszkaniowych wspólnoty, bo nie stanowi jej własności (chyba że wspólnota postanowiła inaczej),

po trzecie – wspólnota może przeznaczyć taki dochód na gospodarkę zasobami mieszkaniowymi tylko, gdy ustanowiła na swoją rzecz odrębną własność (inaczej uprawnionym do dysponowania dochodem jest każdy z właścicieli).

Niezrozumienie istoty wspólnoty

Co ciekawe, Ministerstwo Finansów przechodzi nad takimi stwierdzeniami do porządku dziennego. Myślę, że wynika to z niezrozumienia istoty wspólnoty mieszkaniowej i zakresu jej działania. Problem ten przedstawialiśmy już w numerze 8/2012 „MiW” („Znikające zasoby mieszkaniowe”) na przykładzie opodatkowania zaliczek wnoszonych przez właścicieli lokali użytkowych w budynku mieszkalnym wspólnoty.

Zgodnie z art. 535 kc: „Przez umowę sprzedaży sprzedawca zobowiązuje się przenieść na kupującego własność rzeczy i wydać mu rzecz, a kupujący zobowiązuje się rzecz odebrać i zapłacić sprzedawcy cenę”. Sprzedać można tylko swoją własność, zatem w świetle powyższego przenoszącym własność we wskazanych wyżej przypadkach, są właściciele lokali, a nie wspólnota. Przedmiotem sprzedaży jest lokal mieszkalny wraz z udziałem w części wspólnej. Każdy z właścicieli otrzymuje przysporzenia majątkowe z takiej sprzedaży. Stąd też do oceny skutków podatkowych takiej transakcji znajduje zastosowanie ustawa PIT.

Właściciele zapłacą PIT

Przychód ze sprzedaży lokalu mieszkalnego powstaje w dacie zawarcia umowy notarialnej. W przypadku osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej zastosowanie znajdzie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy PIT, zgodnie z którym źródłem przychodów jest odpłatne zbycie nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości – jeżeli to odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a) – c) – przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie. W konsekwencji, jeżeli do sprzedaży nieruchomości dochodzi przed upływem

pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jej nabycie lub wybudowanie i sprzedaż nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej, to dla celów podatkowych powstaje przychód.

W sytuacji gdy mamy do czynienia z nieruchomością nabytą (wybudowaną) po 31 grudnia 2008 r., w zakresie jej opodatkowania zastosowanie znajduje art. 30e ustawy PIT. W jego myśl podstawę opodatkowania stanowi dochód.

Jednak nie zawsze będzie on opodatkowany. W stosunku do omawianych nieruchomości ma zastosowanie zwolnienie od podatku określone w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT. Wynika z niego, że zwolnienie stosuje się, jeżeli dochód zostanie przeznaczony na własne cele mieszkaniowe określone w art. 21 ust. 25 ustawy PIT (m.in. na nabycie gruntu pod budowę budynku mieszkalnego oraz budowę tego budynku) w ciągu 2 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie. Przy ustalaniu daty nabycia, o której mowa w cytowanym wyżej art. 10, należy wziąć pod uwagę datę wyodrębnienia lokalu z części wspólnej.

W przypadku osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą należy wskazać, że nieruchomości generalnie podlegają w firmie zaliczeniu do środków trwałych. Jak wynika z art. 14 ust. 2 pkt 1 ustawy PIT, odpłatne zbycie środków trwałych ujętych w ewidencji środków trwałych powoduje powstanie przychodu z działalności gospodarczej. Od tej generalnej zasady istnieje odstępstwo. Na mocy art. 14 ust. 2c ustawy PIT zaliczeniu do przychodów z działalności gospodarczej nie podlegają przychody uzyskane przez przedsiębiorcę z odpłatnego zbycia wykorzystywanego w działalności gospodarczej lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu. Konsekwencją takich uregulowań jest brak możliwości rozliczenia w kosztach działalności gospodarczej niezamortyzowanej części wartości początkowej lokalu mieszkalnego stanowiącego środek trwały. Wprawdzie w wyniku sprzedaży nie powstaje przychód z działalności gospodarczej, może on jednak powstać w określonych okolicznościach jako przychód ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c) ustawy PIT.

Chcą ograniczyć zdolność prawną wspólnoty

Obecnie w Sejmie znajduje się poselski projekt ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych (druk nr 819), który po pierwszym czytaniu został skierowany do komisji nadzwyczajnej. W projekcie przewidzianych jest szereg zmian dotyczących funkcjonowania spółdzielni mieszkaniowych. Ale nie tylko. Proponowane są istotne zmiany w funkcjonowaniu wspólnot mieszkaniowych, szczególnie ich statusu prawnego.

Otóż proponuje się nowelizację art. 6 uwl. Propozycja polega na ograniczeniu zdolności prawnej wspólnot mieszkaniowych poprzez dodanie ust. 2, według którego właściciele lokali będą mogli nabywać prawa do majątku wspólnego i zaciągać zobowiązania dotyczące tego majątku wspólnego w takim zakresie, w jakim jest to związane z zarządzaniem nieruchomością wspólną.

Jak wynika z uzasadnienia wnioskodawców projektu „...uchwała siedmiu sędziów z dnia 21 grudnia 2007r., III CZP 65/2007 budzi istotne zastrzeżenia. W związku z tym w projekcie proponuje się rozwiązanie, które nie pozwala na nabywanie praw do majątku odrębnego wspólnoty (byłoby to bowiem wywłaszczenie właścicieli), ale do majątku wspólnego właścicieli lokali.”

Proponowane rozwiązanie, w świetle orzecznictwa sądowego, moim zdaniem stanowi krok wstecz. Cytowana uchwała SN w istocie usunęła dużą część wątpliwości, a zaproponowany w niej sposób funkcjonowania wspólnoty, wymaga ujęcia go w przepisach ustawowych.

Co więcej, w przypadku przyjęcia zaproponowanego rozwiązania wspólnota mieszkaniowa zostanie pozbawiona zdolności prawnej (ew. jej zdolność zostanie ograniczona – propozycja jest niejasna), a ona sama zostanie sprowadzona do bliżej nieokreślonej grupy współwłaścicieli lokali. A już za co najmniej kontrowersyjną należy uznać próbę wprowadzenia tak istotnych zmian przy okazji zmian innej ustawy (o spółdzielniach mieszkaniowych), bo w takiej sytuacji oczywiste jest, że całe zainteresowanie mediów i konsultacje społeczne dotyczą w zasadzie zmian w ustawie spółdzielczej.

Rafał Ostrowski