

Uchwała z dnia 9 grudnia 2010 r. III CZP 101/10

Sędzia SN Marian Kocon (przewodniczący)

Sędzia SN Krzysztof Pietrzykowski (sprawozdawca)

Sędzia SA Anna Kozłowska

Sąd Najwyższy w sprawie z powództwa Adama M. przeciwko "P.H.U.S.", sp. z o.o. w O. o zapłatę, po rozstrzygnięciu w Izbie Cywilnej na posiedzeniu jawnym w dniu 9 grudnia 2010 r. zagadnienia prawnego przedstawionego przez Sąd Okręgowy Warszawa-Praga w Warszawie postanowieniem z dnia 12 marca 2010 r.:

„Czy z zakresu desygnatów pojęcia »lokal mieszkalny« zawartego w § 1 pkt 12 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz.U. Nr 109, poz. 1245) zgodnie z treścią tego przepisu wyłączone zostały lokale mieszkalne w domach bliźniaczych jako takich, czy tylko w domach bliźniaczych jednorodzinnych i czy przy dokonywaniu wykładni tego pojęcia dla celów podatkowych na tle regulacji § 1 pkt 12 w związku z § 63 ust. 1 pkt 5 tego rozporządzenia w brzmieniu sprzed dnia 1 stycznia 2002 r. dozwolone jest odwołanie się do pojęcia »zabudowy jednorodzinnej« zawartego w § 3 pkt 4 rozporządzenia Ministra Gospodarki Przestrzennej i Budownictwa z dnia 14 grudnia 1994 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny podlegać budynki i ich usytuowanie (Dz.U. z 1995 r. Nr 10, poz. 46)?”

podjął uchwałę:

Z zakresu pojęcia lokalu mieszkalnego w rozumieniu § 1 pkt 12 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz.U. Nr 109, poz. 1245 ze zm.) zostały wyłączone wszystkie lokale mieszkalne znajdujące się w zespole budynków jednorodzinnych w układzie bliźniaczym, szeregowym lub atrialnym.

Uzasadnienie

Wyrokiem z dnia 16 kwietnia 2009 r. Sąd Rejonowy w Otwocku zasądził od pozwanego "P.H.U.S.", sp. z o.o. w O. na rzecz powoda Adama M. kwotę 6498,22 zł, stanowiącą nienależnie pobrany przez pozwanego od powoda podatek VAT, uiszczony z tytułu sprzedaży lokalu mieszkalnego w budynku wielorodzinnym, z ustawowymi odsetkami od dnia 9 lipca 2008 r. do dnia zapłaty, natomiast oddalił powództwo w zakresie obejmującym żądanie zasądzenia odsetek ustawowych od należności głównej za okres poprzedzający tę datę.

Między stronami było sporne, czy sprzedany przez pozwanego powodowi lokal mieszkalny był opodatkowany stawką podatku VAT w wysokości 7% czy 0%. Stosownie do § 63 ust. 1 pkt 4 i 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego (Dz.U. Nr 109, poz. 1245 ze zm.), do dnia 31 grudnia 2001 r. zerową stawką podatku VAT była objęta sprzedaż lokali mieszkalnych przez podatników prowadzących działalność gospodarczą w zakresie budownictwa mieszkaniowego lub usług mieszkaniowych. Zgodnie z § 1 pkt 12 tego rozporządzenia, przez lokal mieszkalny rozumie się część budynku mieszkalnego wielorodzinnego, z wyłączeniem lokali mieszkalnych w domach bliźniaczych i szeregowych oraz w domach jednorodzinnych wolnostojących. Do ustalenia, czy lokal kupiony przez powoda podlegał opodatkowaniu stawką VAT w wysokości 7% czy 0%, Sąd Rejonowy odwołał się do obowiązującego w dniu dokonania przez powoda wpłat rozporządzenia Ministra Gospodarki Przestrzennej i Budownictwa z dnia 14 grudnia 1994 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (Dz.U. z 1995 r. Nr 10, poz. 46 ze zm.). Zgodnie z § 3 pkt 4 tego rozporządzenia, przez zabudowę jednorodziną rozumie się budynek mieszkalny jednorodzinny lub zespół takich budynków w układzie wolnostojącym, bliźniaczym, szeregowym, atrialnym, a także budynek mieszkalny zawierający nie więcej niż 4 mieszkania lub zespół takich budynków. Za okoliczność bezsporną Sąd Rejonowy uznał, że kupiony przez powoda lokal stanowi część budynku, w którym znajduje się 12 lokali mieszkalnych. Wobec tego budynek ten jest budynkiem wielorodzinnym, zaś nabyty przez powoda lokal nie powinien być obciążony 7% stawką podatku VAT.

Przy rozpoznawaniu apelacji pozwanego Sąd Okręgowy Warszawa-Praga w Warszawie powziął wątpliwość wyrażoną w zagadnieniu prawnym przedstawionym do rozstrzygnięcia Sądowi Najwyższemu.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

W okolicznościach niniejszej sprawy problem sprowadza się do tego, czy do zastosowania 0% lub 7% stawki VAT decydujące znaczenie ma rodzaj zabudowy budynków, w której znajdują się sprzedawane lokale (bliźniacza, szeregową), czy też fakt, że budynki te są jednorodzinne bądź wielorodzinne, bezsporna jest bowiem okoliczność, że mieszkanie powoda mieści się w jednym z dwóch połączonych ze sobą budynków, w których znajduje się po sześć lokali. Powstaje w związku z tym pytanie, czy są to budynki „bliźniacze” w rozumieniu § 1 pkt 12 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego. Przepis ten został sformułowany niejasno i wieloznacznie, co utrudnia dokonanie jego wykładni gramatycznej, może bowiem być rozumiany zarówno w taki sposób, że budynkami bliźniaczymi są dwa połączone ze sobą identyczne budynki niezależnie od tego, ile mieszkań w nich się znajduje, jak i w taki, że budynki bliźniacze są szczególnego rodzaju budynkami jednorodzinnymi. Należy w tej sytuacji sięgnąć do innych metod wykładni – funkcjonalnej, systemowej i historycznej.

Wykładnia funkcjonalna, odwołująca się w szczególności do *rationis legis*, zdaje się prowadzić do wniosku, że 7% stawka podatku VAT odnosiła się do lokali o luksusowym standardzie, a więc znajdujących się w budynkach jednorodzinnych, w tym w zabudowie szeregowej lub bliźniaczej, stawka zerowa zaś dotyczyła budownictwa wielorodzinnego.

Odwołanie się w ramach wykładni systemowej do rozporządzenia Ministra Gospodarki Przestrzennej i Budownictwa z dnia 14 grudnia 1994 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie, nie przesądza jednoznacznie sposobu rozumienia „domu bliźniaczego”, skoro w § 3 pkt 4 zamieszczono jedynie definicję zabudowy jednorodzinnej. Ustawa z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (jedn. tekst: Dz.U. z 2000 r. Nr 80, poz. 903 ze zm.) nie zawiera zaś definicji domu jednorodzinnego ani domu bliźniaczego.

Według art. 3 ust. 1 dawnej ustawy z dnia 10 kwietnia 1974 r. – Prawo lokalowe (jedn. tekst: Dz.U. z 1987 r. Nr 30, poz. 165 ze zm.), domem jednorodzinny był dom mieszkalny, jak również samodzielna część domu

bliźniaczego lub szeregowego, przeznaczony do zaspokajania potrzeb mieszkaniowych właściciela i jego bliskich, chociażby oprócz lokalu mieszkalnego obejmował również lokal użytkowy. Ustawa ta została uchylona przez ustawę z dnia 2 lipca 1994 r. o najmie lokali mieszkalnych i dodatkach mieszkaniowych (jedn. tekst: Dz.U. z 1998 r. Nr 120, poz. 787 ze zm.), obejmująca w art. 3 ust. 1 pkt 2 pojęciem domu jednorodzinnego budynek mieszkalny, w którym znajduje się tylko jeden lokal. Zgodnie zaś z art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (jedn. tekst: Dz.U. z 2003 r. Nr 119, poz. 1116 ze zm.), domem jednorodzinnym jest dom mieszkalny, jak również samodzielna część domu bliźniaczego lub szeregowego, przeznaczona przede wszystkim do zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych. Regulacje te nie pozostawiają wątpliwości, że pojęcie domu bliźniaczego oznacza obecnie – oraz oznaczało w okresie obowiązywania rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego – szczególną postać domu jednorodzinnego, tj. dwa połączone ze sobą domy jednorodzinne.

Wykładnia systemowa i historyczna prowadzą więc do wniosku zbieżnego z rezultatem wykładni funkcjonalnej, że domem bliźniaczym w rozumieniu § 1 pkt 12 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego nie był – jak w okolicznościach niniejszej sprawy – budynek składający się z dwóch połączonych ze sobą budynków obejmujących po sześć lokali.

Z przedstawionych powodów Sąd Najwyższy rozstrzygnął zagadnienie prawne, jak w uchwale.