

G. Borkowski

Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego - Ośrodek Zamiejscowy w Poznaniu - z dnia 2 sierpnia 1985 r., SA-P-587

Palestra 31/1(349), 119-122

1987

Artykuł został zdigitalizowany i opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

nie wyczerpuje przestępstwa określonego w art. 256 § 1 k.k.

Wprawdzie nieletni nie korzysta z instytucji przewidzianych w przepisach kodeksu karnego wykonawczego, a ustalonych w § 28 cytowanego rozporządzenia, jednakże analogia sytuacji jest aż nadto widoczna. Wreszcie trudno wobec młodego człowieka, jeszcze w pełni nie ukształtowanego, stosować drastyczniejsze środki za naruszenie dyscypliny aniżeli w stosunku do dorosłego. Zarówno możliwość przeniesienia wychowanka do zakładu

poprawczego o wzmorzonym nadzorze jak i obszerny katalog kar dyscyplinarnych przewidziany w § 30 wspomnianego rozporządzenia stanowi wystarczający arsenał środków wychowawczych, by właściwie zareagować na wypadki samowolnienia. Nie wydaje się, aby konieczna tu była dodatkowa penalizacja takiego zachowania.

Z powyższych względów głosowana uchwała Sądu Najwyższego zasługuje na pełną aprobatę.

Piotr Piszczek

Z Orzecnictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego

GŁOSA

do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego —
— Ośrodek Zamiejscowy w Poznaniu —
z dnia 2 sierpnia 1985 r.
SA-P-587/85

Teza powyższego wyroku ma brzmienie następujące:

W myśl art. 16 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. Nr 45, poz. 207) podstawę opodatkowania stanowi wartość lokalu mieszkalnego lub prawa własności do budynku mieszkalnego, będącego przedmiotem spadku albo umowy darowizny,

i od wartości prawa dziedziczonego bądź darowanego wyłącza się kwotę 900.000 zł niezależnie od ilości (liczby) spadkobierców lub obdarowanych, którzy korzystają z kwoty wyłączenia proporcjonalnie do wielkości ich udziałów w dziedziczonym bądź darowanym lokalu albo domu mieszkalnym.

W numerze 3 „Palestry” z 1986 r. opublikowana została wraz z aprobowaną glosą Andrzeja Zielonackiego wymieniona wyżej teza powyższego wyroku, zawierająca wykładnię art. 16 ust. 1 ustawy z dnia

28.VII.1983 r. o podatku od spadku i darowizn (Dz. U. Nr 45, poz. 207).

Przypomnę, że w prezentowanej sprawie chodziło o ulgę podatkową z tytułu nabycia w częściach rów-

nych przez troje spadkobierców udziału (1/2) we własności domu jednorodzinnego. Organy podatkowe obydwu instancji stanęły na stanowisku, że w stosunku do spadkobierczyni, która spełniała warunki zawarte w art. 16 ust. 2 ustawy, należy wyłączyć z podstawy opodatkowania jedynie 1/6 część kwoty wolnej od opodatkowania (dla I grupy podatkowej wynosiła ona wówczas 900 tys. zł, obecnie 1 080 tys. zł), gdyż tylko w takiej części nabyła ona udział w spadkowej nieruchomości. Uchylając w następstwie uwzględnienia skargi tej spadkobierczyni ostateczną decyzję Izby Skarbowej, NSA wyraził pogląd, że w myśl art. 16 ust. 1 pkt 1 cyt. ustawy podstawę opodatkowania stanowi wartość lokalu mieszkalnego lub prawa własności do budynku mieszkalnego będącego przedmiotem spadku i od wartości prawa dziedziczonego bądź darowanego wyłącza się kwotę 900 000 zł niezależnie od liczby spadkobierców, którzy korzystają z kwoty wyłączenia proporcjonalnie do wielkości ich udziałów w dziedziczonym lokalu albo domu mieszkalnym.

Na tle stanowiącego podstawę rozstrzygnięcia stanu faktycznego powyższa teza — wbrew odmiennemu pogładowi glosatora A. Zielenackiego — nie może nie budzić zastrzeżeń. Dla oceny jej trafności niezbędne staje się rozważenie następujących kwestii:

— jak przedstawia się sytuacja w zakresie „ulgi podatkowej”, gdy przedmiotem spadku jest (jak w sprawie będącej przedmiotem głosowanego orzeczenia) nie cały budynek czy też lokal stano-

wiący odrębną nieruchomością, a jedynie udział we własności tego budynku (lokalu)?,

— w jakim zakresie przysługują ulgi kilku spadkobiercom, którzy nabyli cały budynek lub lokal stanowiący odrębną nieruchomością?

Rozważmy obie te sytuacje po kolei.

Zarówno Sąd jak i glosator Zielenacki prezentują pogląd, że także w wypadku dziedziczenia udziału należy odliczyć od wartości dziedziczonego prawa całą kwotę, a więc przy I grupie podatkowej 900 (1 080) tys. zł. Otóż przyjęcie powyższego poglądu mogłoby prowadzić do paradoksalnych sytuacji.

W omawianej sprawie spadkowy dom jednorodzinny stanowił współwłasność co najmniej dwóch osób. Częste są sytuacje, gdy takich współwłaścicieli jest znacznie więcej. Przy dziedziczeniu kolejnych udziałów należałoby — w razie akceptowania zaproponowanej przez NSA w tej sprawie i glosatora wykładni — od wartości każdego udziału stosować maksymalną (dla danej grupy podatkowej) ulgę podatkową. W sumie mogłoby to doprowadzić do wielokrotnego przekroczenia granicy tej ulgi określonej w art. 16 ust. 1 ustawy jako maksymalna. Na istnienie takiej granicy wskazuje wprost brzmienie tego artykułu, w którym w każdym z 4 punktów ust. 1 użyto sformułowania „(...) do łącznej wysokości”.

Łatwo sobie wyobrazić, jak można by było w takich wypadkach omijać, z ewidentną szkodą dla fiskusa, przepisy podatkowe np. przez kolejne darowizny udziałów w budynku,

wyczerpujące całość prawa własności.

Omawiana tu kwestia była wielokrotnie przedmiotem rozważań różnych składów orzekających Naczelnego Sądu Administracyjnego, w wyniku których przyjęto następującą zasadę:

Ulgi podatkowe przewidziane w art. 16 ust. 1 ustawy przysługują — w razie nabycia w drodze spadku (darowizny) własności całego budynku lub lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość — w pełnej wysokości. Natomiast w razie nabycia w tym trybie jedynie udziału w takim budynku lub lokalu, przysługują one w wysokości proporcjonalnej do wielkości dziedzicznego (darowanego) udziału.

Nawiązując do ostatniego zdania pierwszej glosy, należy stwierdzić, że tylko taka teza zasługuje na rozpowszechnienie w celu wyeliminowania zdarzających się jeszcze, aczkolwiek coraz rzadziej, wypadków błędnej w tym zakresie praktyki organów podatkowych. W omawianej więc sprawie należy z podstawy opodatkowania wyłączyć kwotę nie 900 tys. zł, jak to nakazał Sąd, lecz jedynie połowę tej sumy.

Przechodząc teraz do omówienia drugiej kwestii, należy tu rozróżnić dwie, często występujące w praktyce podatkowej sytuacje:

- budynek lub lokal, stanowiące odrębną nieruchomość, dziedziczy kilku spadkobierców, z których każdy jest uprawniony do skorzystania z ulgi,
- ten sam budynek lub lokal dziedziczy kilku spadkobierców, z

których tylko jeden lub niektórzy z nich mają uprawnienie.

Pierwsza z tych sytuacji nie nasuwa trudności w odpowiednim stosowaniu ulgi: podlega ona podziałowi odpowiednio do liczby spadkobierców i wielkości nabytych przez nich udziałów. W drugiej natomiast sytuacji możliwe są dwa rozwiązania: a) ulga przysługuje uprawnionemu spadkobiercy proporcjonalnie do jego udziału w spadku albo b) ulga przysługuje uprawnionemu spadkobiercy w pełnej wysokości niezależnie od liczby pozostałych (nie spełniających warunków do korzystania z ulgi) spadkobierców i niezależnie od wielkości udziałów w spadku.

Wątpliwości, jakie w praktyce rozdziły się na tle tego rodzaju stanów faktycznych, przeciął ostatecznie wyrok Sądu Najwyższego z dnia 10. VI.1986 r. III ARN 11/86 (jeszcze nie publikowany), w motywach którego sformułowano następującą zasadę:

W sytuacji, gdy spośród kilku spadkobierców lub obdarowanych tylko jeden lub niektórzy z nich spełniają warunki do skorzystania z ulg podatkowych przewidzianych w art. 16 ust. 1 ustawy, osoby uprawnione mają prawo do korzystania z pełnej ulgi, jeżeli przedmiotem nabycia w drodze spadku lub darowizny jest własność całego budynku mieszkalnego, lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość lub spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, bądź z ulgi w wysokości proporcjonalnej do wielkości udziału, jeżeli

przedmiotem darowizny jest jedynie udział w tych wartościach majątkowych.

Uważam, że również ta teza wymaga szerokiego rozpowszechnienia nie tylko w celu wyeliminowania

błędnej praktyki, ale także w celu właściwego rozumienia nie najłatwiejszych przecież dla interpretatora przepisów o podatku od spadków i darowizn.

G. Borkowski

Prasa o adwokaturze

Do rzadkości należy omawianie w tej rubryce wiadomości z prasy zagranicznej. Czyni się to z ważnych powodów, m.in. ze względu na wartość artykułu. Moskiewska „Prawda” w dniu 30.XI.1986 r. zamieściła artykuł pt. „O dalszym umacnianiu socjalistycznej praworządności i porządku prawnego, umacnianie ochrony praw i ustawowych interesów obywateli”.

Artykuł ten omawia i komentuje uchwałę Komitetu Centralnego KPZR podjętą w tej materii. Warto przytoczyć kilka cytatów z tego artykułu (przetłumaczonych na język polski):

„(...) KC KPZR podkreślił konieczność poświęcania niesłabnącej uwagi wychowaniu prawnemu ludzi pracy, kształtowaniu w nich głębokiego zrozumienia jednoci praw i obowiązków, wagi (rangi) obywatelstwa, szacunku dla radzieckiego prawa i zasad socjalistycznego współzycia, niegodzenia się z jakimikolwiek naruszeniami praworządności socjalistycznej. (...)

Jak zaznacza się w uchwale, każdy wypadek naruszenia praworządności — niezależnie od tego, kto się go dopuszcza — powinien spotkać się z zasadniczą, ostrą oceną, podlegać surowemu osądowi, a osoby winne tego powinny być z całą surowością karane. (...)

Niesłabnącą uwagę należy zwracać na podnoszenie dokładności, kultury w pracy biur notarialnych, zespołów adwokackich, radców prawnych, terenowych oddziałów państwowej inspekcji samochodowej, obwodowych inspektorów, patrolowo-posterunkowych i paszportowych służb milicji. (...)

Uznana została za niezbędną „przebudowa” pracy sądów, prokuratury, milicji i innych organów ochrony prawnej po to, by niezawodnie zapewniały ochronę interesów państwa i praw obywateli, bardziej skutecznie walczyły z naruszeniami prawa i przestępczością, by były ściśle związane z ludźmi pracy, by były autentycznym wzorem najściślejszego przestrzegania praworządności. (...)

Komitet Centralny Partii zażądał zdecydowanie ukrócenia przejawów z góry powziętego, tendencyjnego traktowania ludzi przy przeprowadzaniu przesłuchania, postępowania przygotowawczego i rozprawy sądowej, nierzetelności, bezduszności, obojętności wobec losów ludzi. Z praktycznej działalności organów ochrony prawnej powinny być całkowicie wyeliminowane fakty nie uzasadnionych zatrzymań i aresztowań, bezprawnego pociągania obywateli do odpowiedzialności karnej. Każdy taki wypadek