

## Podatek od nieruchomości obciąża wspólników spółki cywilnej

Solidarna odpowiedzialność uczestników spółki cywilnej z tytułu lokalnej daniny dotyczy wyłącznie budynków bądź budowli wniesionych do niej lub przez nią nabytych, a nie sytuacji, gdy wspólnik wnosi wkład w postaci ich używania.

Kto powinien odprowadzać podatek od nieruchomości od budynku wniesionego przez wspólnika jako wkład do spółki cywilnej – wspólnicy spółki, czy spółka? Czy takie same zasady będą obowiązywać, gdy jako wkład zostanie wniesiona nie nieruchomość, a prawo do jej używania? – pyta czytelnik.

Minister Finansów interpretacją ogólną z dnia 21 października 2016 roku (sygn. PS2.8401.2.2016) rozstrzygnął wątpliwości co do podmiotu, na którym ciąży obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości wykorzystywanej przez spółkę cywilną.

Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

1. właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych,
2. posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych,
3. użytkownikami wieczystymi gruntów,
4. posiadaczami nieruchomości lub ich części, albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
  - a. wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
  - b. jest bez tytułu prawnego.

Takie ujęcie zakresu podmiotowego podatku od nieruchomości powodowało dotychczas pewne wątpliwości, gdy nieruchomość wykorzystywana była w prowadzonej spółce cywilnej. Problemem było ustalenie, kto jest podatnikiem – spółka cywilna czy jej wspólnicy. Sądy administracyjne prezentowały dwa odmienne poglądy.

1. Część składów orzekających przychyliła się do objęcia wspólników spółek cywilnych zakresem podmiotowym podatku od nieruchomości. Uzasadnieniem takiego stanowiska była szczególna konstrukcja spółki cywilnej na gruncie prawa cywilnego jako stosunku obligacyjnego, a więc umowy pomiędzy wspólnikami co do wspólnego prowadzenia przez nich działalności gospodarczej. Składy orzekające wskazywały także na okoliczność, że spółka cywilna nie może być właścicielem, użytkownikiem ani posiadaczem nieruchomości, ponieważ cały majątek spółki stanowi de facto majątek wspólników objęty współwłasnością łączną. Zwracano także uwagę, że spółka cywilna nie ma osobowości prawnej, a żadne obowiązujące przepisy nie przyznają jej również zdolności prawnej, co oznacza, że spółka ta nie jest również tzw. ułomną osobą prawną. Te okoliczności przesądzały zdaniem składów orzekających o tym, że obowiązek uiszczenia podatku od nieruchomości spoczywa solidarnie na wspólnikach spółki cywilnej jako właścicielach majątku.
2. Drugie z prezentowanych przez sądy administracyjne stanowisk zakładało, że podatnikiem podatku od nieruchomości jest spółka cywilna, a nie jej wspólnicy. Podstawą takiego stanowiska była przede wszystkim racjonalna wykładnia prawa podatkowego. Przyjmowano, że posiadając wiedzę i świadomość w przedmiocie unormowań prawa cywilnego w zakresie spółki cywilnej, w tym w szczególności co do

własności, współwłasności czy posiadania, ustawodawca posłużyłby się sformułowaniem „wspólnicy spółki cywilnej” lub „wspólnicy spółki niemającej osobowości prawnej”, gdyby chciał objąć zakresem podmiotowym ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wspólników spółki cywilnej, a nie samą spółkę. Ustawodawca tego nie uczynił, stanowiąc jednoznacznie o „jednostkach organizacyjnych, w tym spółkach nieposiadających osobowości prawnej” i obejmując tym zakresem regulacji niewątpliwie również spółki cywilne, jako spółki osobowe nieposiadające osobowości prawnej.

### **Rozstrzygnięcie ministra**

Dla zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego w tym zakresie, minister finansów postanowił rozstrzygnąć wyżej opisane wątpliwości, wydając interpretację ogólną przepisów prawa podatkowego.

Przychylił się w niej do argumentów prezentowanych przez organy podatkowe, które zakresem podmiotowym podatku od nieruchomości obejmowały wspólników spółki cywilnej, a nie spółkę. Minister, w kontekście rozważań nad istotą spółki cywilnej, wskazał, że „spółka cywilna nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości, gdyż nie może we własnym imieniu nabywać praw, w tym własności nieruchomości; nie może stać się posiadaczem samoistnym nieruchomości, użytkownikiem wieczystym gruntu ani posiadaczem mienia jednostek samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa”. Zdaniem ministra „podatnikami podatku od nieruchomości należnego od nieruchomości lub obiektów budowlanych, wniesionych do spółek cywilnych, są natomiast wspólnicy takich spółek, na których solidarnie spoczywa obowiązek uiszczenia podatku od nieruchomości”. Zaznaczono jednak, że solidarna odpowiedzialność wspólników dotyczy wyłącznie nieruchomości wniesionych do spółki lub przez nią nabytych, ale już nie sytuacji, gdy wspólnik wnosi do spółki wkład w postaci używania nieruchomości. W takim przypadku obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości będzie ciążył tylko na tym wspólniku, jako wyłącznym właścicielu przedmiotowej nieruchomości.

### **Nie wiadomo, jakim tropem pójdą organy podatkowe**

Wydanie interpretacji ogólnej może mieć doniosłe skutki dla spółek cywilnych i ich wspólników. Jeżeli dotychczas to spółka cywilna opłacała podatek od nieruchomości, należałoby przyjąć, że czyniła to nienależnie, wobec czego powinna złożyć do właściwego organu wnioski o zwrot nadpłaty w podatku od nieruchomości. Z drugiej strony oznacza to jednak, że obowiązek podatkowy nie został w takim przypadku spełniony, wobec czego na wspólnikach ciąży obowiązek jego wypełnienia w całości, wraz z należnymi odsetkami.

Praktyka pokaże jednak, czy organy podatkowe pójdą tym tropem, czy w odniesieniu do zobowiązań podatkowych powstałych przed wydaniem omawianej interpretacji przyjmą, że wobec dotychczas istniejących wątpliwości zapłata podatku przez jeden z dwóch podmiotów – spółkę lub jej wspólników – stanowić będzie wypełnienie zobowiązania podatkowego.

Autorzy:

Anna Szkudlarek, doradca podatkowy i radca prawny, Kancelaria Prawna Piszcz i Wspólnicy

Karolina Durbacz, prawnik, Kancelaria Prawna Piszcz i Wspólnicy