



RZECZNIK PRAW OBYWATELSKICH

Warszawa, 23 maja 2016 r.

Adam Bodnar

V.511.1.2016.EG

Pan
Paweł Szalamacha
Minister Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

Z sygnałów napływających do mojego Biura wynika, że organy podatkowe – wbrew orzecznictwu sądów administracyjnych – prezentują niekorzystne stanowisko dla podatników w sprawie obowiązku podatkowego w podatku rolnym oraz w podatku od nieruchomości, w sytuacji w której jeden ze współwłaścicieli solidarnie zobowiązanych do zapłaty podatku korzysta ze zwolnienia podatkowego lub obowiązek podatkowy go nie dotyczy.

Tytułem przykładu pragnę odwołać się do sprawy jednej ze spółdzielni mieszkaniowych, która będąc razem z gminą współwłaścicielem gruntu rolnego, złożyła deklarację dotyczącą podatku rolnego i opłaciła go na zasadach obowiązujących osoby prawne. Organ podatkowy wezwał spółdzielnię do zapłaty podatku w części przypadającej na gminę pomimo tego, że ta była ustawowo zwolniona z podatku. Zdaniem organu, spółdzielnia jest solidarnie zobowiązana do zapłaty całości zobowiązania podatkowego. Następnie wobec odmowy zapłaty podatku, organ na podstawie złożonej deklaracji wystawił tytuł wykonawczy, wszczął egzekucję administracyjną i zajął rachunek bankowy spółdzielni do wysokości podatku, przypadającego na gminę z tytułu posiadanego udziału we współwłasności.

W tym kontekście wskazać należy, że na gruncie ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2013 r. poz. 1381, z późn. zm. – dalej: „upr”) obowiązuje ogólna zasada, zgodnie z którą jeżeli grunty stanowią współwłasność lub znajdują się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowią odrębny przedmiot opodatkowania podatkiem rolnym, a obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach / posiadaczach (art. 3 ust. 5 upr).

Podobną regulację zawiera ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849, z późn. zm. – dalej: „upiol”). W myśl art. 3 ust. 4

upiół, co do zasady, jeżeli nieruchomość lub obiekt budowlany stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy od nieruchomości lub obiektu budowlanego ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach lub posiadaczach. Ustawodawca przewidział wyjątek od stosowania zasady odpowiedzialności solidarnej za zobowiązanie podatkowe. Dotyczy on współwłasności w częściach ułamkowych lokalu użytkowego – garażu wielostanowiskowego w budynku mieszkalnym wraz z gruntem stanowiących odrębny przedmiot własności. W takiej sytuacji obowiązek podatkowy ciąży na współwłaścicielach w zakresie odpowiadającym ich udziałowi w prawie własności (art. 3 ust. 4a upiół).

Zgodnie zaś z art. 91 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z późn. zm.) do odpowiedzialności solidarnej za zobowiązania podatkowe stosuje się przepisy ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. z 2016 r., poz. 380 z późn. zm. – dalej: „kc”) dla zobowiązań cywilnych. Instytucja zobowiązania solidarnego została uregulowana w art. 366-378 kc, natomiast zgodnie z art. 366 § 1 kc kilku dłużników może być zobowiązanych w ten sposób, że wierzyciel może żądać całości lub części świadczenia od wszystkich dłużników łącznie, od kilku z nich lub od każdego z osobna, a zaspokojenie wierzyciela przez któregokolwiek z dłużników zwalnia pozostałych (solidarność dłużników).

Przenosząc powyższe na grunt podatkowy, wskazać należy, że zasadniczo obowiązek zapłaty podatku od nieruchomości stanowiącej współwłasność ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach. W konsekwencji, każdy ze współwłaścicieli będzie zobowiązany solidarnie do zapłacenia podatku, przy czym uiszczenie podatku przez jednego z nich zwalnia pozostałych z tego obowiązku.

W praktyce może się jednak zdarzyć tak, że obowiązek podatkowy nie będzie dotyczył jednego ze współwłaścicieli (Skarb Państwa oraz gminy na podstawie art. 3a upr) lub współwłaściciel będzie spełniał warunki do zwolnienia z podatku. Przykładowo mogą to być gminy, uczelnie, publiczne i niepubliczne jednostki organizacyjne objęte systemem oświaty, instytuty naukowe, instytuty badawcze, przedsiębiorcy o statusie centrum badawczo-rozwojowego, zakłady pracy chronionej, w sytuacjach szczegółowo określonych w art. 12 upr oraz art. 7 upiół. Wówczas powstaje pytanie, w jaki sposób należy obliczyć wymiar należnego podatku.

Sądy administracyjne stoją na stanowisku, zgodnie z którym jeżeli jeden ze współwłaścicieli korzysta ze zwolnienia, to wartość podatku od całej nieruchomości należy pomniejszyć proporcjonalnie o przypadającą na tego właściciela kwotę podatku. Innymi słowy fakt, że nieruchomość stanowi przedmiot współwłasności, nie powoduje wykluczenia możliwości uwzględnienia w wymiarze podatku od nieruchomości okoliczności, że jej część powinna zostać zwolniona z opodatkowania z uwagi na spełnienie

warunków podmiotowo – przedmiotowych. Nie może być bowiem tak, że solidarna odpowiedzialność współwłaścicieli za zobowiązanie z tytułu podatku od nieruchomości uniemożliwia skorzystanie z ustawowego prawa do zwolnienia z niniejszego obowiązku podatkowego – por. np. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 czerwca 2013 r. (sygn. akt II FSK 2096/11), z dnia 5 marca 2014 r. (sygn. akt II FSK 748/12), z dnia 15 stycznia 2015 r. (sygn. akt II FSK 3012/12), a także prawomocne wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 16 kwietnia 2015 r. (sygn. akt I SA/Kr 210/15) oraz z dnia 3 lipca 2015 r. (sygn. akt I SA/Kr 673/15).

Wobec powyższego, z punktu widzenia organu stojącego na straży wolności i praw obywateli, za niepokojące należy uznać pomijanie przez organy podatkowe powyżej przywołanych poglądów judykatury. Takie stanowisko z pewnością nie służy realizacji zasady pogłębiania zaufania do organów podatkowych.

W tych okolicznościach, stosownie do treści art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz. U. z 2014 r. poz. 1648 z późn. zm.), zwracam się do Pana Ministra z uprzejmą prośbą o ocenę problemu i zajęcie stanowiska w przedmiotowej sprawie, także pod kątem ewentualnych zmian legislacyjnych.

Podpis na oryginale