

- skutki umowy przewłaszczenia na zabezpieczenie – dr Ewa Prejs (UMK)

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 listopada 2022 r. III FSK 2839/21

Fakt bezwarunkowego przeniesienia prawa własności nieruchomości w ramach przewłaszczenia na zabezpieczenie z dłużnika na wierzyciela, oznacza (...) objęcie przez tego ostatniego wszystkich uprawnień przysługujących właścicielowi, w tym uprawnienia do posiadania nieruchomości. Daje to wierzycielowi najpełniejsze prawo do decydowania o nabytej nieruchomości i władania nią w najszerszym zakresie. Natomiast okoliczność, że zgodnie z ukształtowanym pomiędzy nim a dłużnikiem stosunkiem umownym, przewłaszczona nieruchomość pozostaje we władaniu dłużnika, co z zewnątrz wygląda jak kontynuacja sprawowanego dotychczas przez dłużnika posiadania, nie tylko nie pozbawia wierzyciela posiadania samoistnego, ale świadczy o podjęciu przez niego czynności dyspozycyjnych w odniesieniu do nabytego mienia. Towarzyszące temu wyzbycie się przez dłużnika samodzielneho i niezależnego władztwa nad nieruchomością, nie pozwala zakwalifikować zachowanego przez niego posiadania inaczej jak tylko posiadania zależnego. Wypełnienie hipotezy art. 1a ust. 1 pkt 3 PodLokU nie wymaga, by przedsiębiorcą, w którego posiadaniu znajdują się grunty, dla ich zakwalifikowania jako związane z działalnością gospodarczą, był sam podatnik. Taki wymóg nie został ujęty przez ustawodawcę. Skoro zbywca nieruchomości (przewłaszczający) był przedsiębiorcą i faktycznie wykorzystywał grunty do prowadzenia działalności gospodarczej, to jest to wystarczające, do tego by zastosować art. 1a ust. 1 pkt 3 PodLokU. (teza Legalis)

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach wyrokiem z dnia 4 marca 2020 r. I SA/GI 1708/19 oddalił skargę C. Sp. z o.o. w S. na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Katowicach z dnia 4 maja 2018 r. nr SKO.F/41.4/13/2018/5380 w przedmiocie podatku od nieruchomości za 2013 r.

Sąd wskazał, że w niniejszej sprawie opodatkowane zostały wyłącznie grunty, które w 2013 r. były w posiadaniu przedsiębiorcy i nie były zajęte na działalność rolniczą, czego skarżąca skutecznie nie zakwestionowała, koncentrując się na kwestii, że inny niż ona przedsiębiorca posiadał nieruchomość. Sąd podkreślił, iż w sprawie D. sp. z o.o. przeniosła własność nieruchomości w ramach tzw. przewłaszczenia na zabezpieczenie. Sąd stanął na stanowisku, że D. sp. z o.o. dysponowała co prawda gruntami skarżącej i wykorzystywała je na własne potrzeby, więc w tym zakresie faktycznie nią władała. Jednakże władztwo to nie miało charakteru właścicielskiego, co uzasadniałoby uznanie jej za posiadacza samoistnego. Przewłaszczający posiadał przedmiot własności skarżącej spółki zgodnie z jej wolą i na zasadach przez nią określonych, musiał zatem liczyć się z uprawnieniami właścicielskimi spółki. Wola skarżącej nie była nawet dorozumiana tylko wyraźna. Sąd uznał zatem, że nie można wobec powyższego uznać, że D. sp. z o.o. za posiadacza samoistnego, co w konsekwencji uniemożliwia uznanie jej za podatnika podatku od nieruchomości. Mając na uwadze powyższe, sąd uznał, że przedmiotowa nieruchomość została prawidłowo opodatkowana. (...)

Naczelnny Sąd Administracyjny zważył, co następuje.

(...)

Należy mieć na względzie to, że organy podatkowe mają wprawdzie obowiązek gromadzenia i uzupełniania materiału dowodowego, ale jedynie do momentu uzyskania pewności w zakresie stanu faktycznego sprawy, tj. stwierdzenia, że stan ten podpada pod hipotezę określonej normy prawnej o charakterze materialnoprawnym.

Niepodważoną pozostało to, że przewłaszczenie na zabezpieczenie należy do umów, które są powszechnie stosowane w obrocie cywilnoprawnym, umów nienazwanych, polegających na zabezpieczeniu wierzytelności przez przeniesienie na wierzyciela własności oznaczonej rzeczy z równoczesnym jego zobowiązaniem do korzystania z niej w sposób określony w umowie i do powrotnego przeniesienia własności rzeczy na dłużnika, po zaspokojeniu zabezpieczonej nieruchomości. (...) Przeniesienie własności nieruchomości na zabezpieczenie (jak każde inne przeniesienie własności nieruchomości) musi być dokonane w formie aktu notarialnego i powinno zostać wpisane w księdze wieczystej. Ta, niepodważona argumentacja Sądu pierwszej instancji implikuje stwierdzenie, poparte w piśmiennictwie, że w tej sytuacji obowiązek podatkowy spoczywa na wierzycielu, gdyż to on na skutek zawarcia umowy staje się właścicielem nieruchomości gruntowej

W ocenie Sądu nie istnieją żadne powody, aby przy wykładni pojęcia "posiadacz samoistny" nie odwoływać się do przepisów prawa cywilnego, orzecznictwa sądów powszechnych i Sądu Najwyższego dotyczącego tego pojęcia, a także do dorobku nauki prawa - choć system prawa podatkowego cechuje się co do zasady autonomią, to jednak nie ma ona charakteru absolutnego i uzasadnione jest odwoływanie się do takiego rozumienia pojęć, które zostały wypracowane w macierzystych gałęziach prawa. Zatem zgodnie z art. 336 KC, posiadaczem rzeczy jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i ten, kto nią faktycznie włada jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny). Na posiadanie składają się dwa elementy: corpus oraz animus, tj. zdolność władania rzeczą w taki sposób, jak podmiot, któremu przysługuje odpowiednie prawo do rzeczy oraz wola wykonywania tego prawa, wyrażająca się w takim postępowaniu posiadacza, z którego wynika, iż uważa się on za podmiot prawa do tej rzeczy.

(...)zbywca dysponował co prawda nieruchomością spółki i wykorzystywał ją na własne potrzeby, więc w tym zakresie faktycznie nią władał, niemniej władztwo nie miało charakteru właścicielskiego, co uzasadniałoby uznanie go za posiadacza samoistnego. Zbywca posiadał przedmiot własności spółki zgodnie z jej wolą i na zasadach przez nią określonych, musiał zatem liczyć się z uprawnieniami właścicielskimi spółki. Nie można wobec powyższego uznać zbywcy za posiadacza samoistnego, co w konsekwencji uniemożliwia uznanie go za podatnika podatku od nieruchomości.

(...)wyzbycie się przez dłużnika samodzielnego i niezależnego władztwa nad nieruchomością, nie pozwala zakwalifikować zachowanego przez niego posiadania inaczej jak tylko posiadania zależnego

Źródłem uprawnienia dłużnika do dalszego używania owej nieruchomości jest zatem umowa. Posiadanie to odbywa się więc za wiedzą i zgodą właściciela, tj. wierzyciela. Natomiast fakt, że właściciel zobowiązuje się do dysponowania nieruchomością w sposób niewykraczający poza granice uzasadnione wykonaniem zabezpieczenia wierzytelności z tytułu udzielonej pożyczki, w związku z czym dłużnik ma zapewnioną samodzielność w korzystaniu z nieruchomości, nie oznacza bynajmniej by nieruchomość ta stała się przedmiotem jego (tj. dłużnika) samoistnego posiadania. Uzyskał on bowiem jedynie - za zgodą właściciela - faktyczne władztwo nad opisywanym mieniem, wiedząc jednocześnie, że właścicielem nie jest i nie przysługują mu związane z prawem własności prerogatywy, co niweczy możliwość uznania, że korzysta z nieruchomości w takim samym zakresie jak może czynić to właściciel.

W konsekwencji nie podważył tego, że w sprawie posiadanie gruntów przez przedsiębiorcę było wystarczające do tego, by uznać, że grunty te były związane z działalnością gospodarczą. Jednocześnie błędnym jest oczekiwanie przez skarżącego, że wypełnienie hipotezy art. 1a ust. 1 pkt 3 PodLokU wymaga, by przedsiębiorcą, w którego posiadaniu znajdują się grunty, dla ich zakwalifikowania jako związane z działalnością gospodarczą, był sam podatnik. Taki

wymóg nie został ujęty przez ustawodawcę. Skoro zbywca nieruchomości (przewłaszczający) był przedsiębiorcą i faktycznie wykorzystywał grunty do prowadzenia działalności gospodarczej, to jest to wystarczające, do tego by zastosować art. 1a ust. 1 pkt 3 PodLokU

W wyroku z dnia 24 lutego 2021 r. Trybunał wyraził pogląd, że "przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie służą im do prowadzenia działalności gospodarczej. Opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów lub budynków - niewykorzystywanych i niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej - wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą Trybunał uznaje za niezgodne z art. 64 ust. 1 Konstytucji".

(...)za związane z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 PodLokU, można uznać nieruchomości stanowiące własność podatnika (...), które są w posiadaniu przedsiębiorcy (innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą) oraz jednocześnie: 1) wchodzi w skład prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 551 kodeksu cywilnego, (...) 2) przedmiot działalności przedsiębiorcy obejmuje jedynie prowadzenie działalności gospodarczej, bez względu na to, czy nieruchomość jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej, lub 3) nieruchomości są funkcjonalnie powiązane z przedsiębiorstwem prowadzonym przez podmiot, w którego posiadaniu się znajdują, nawet jeżeli nie zostały uwzględnione w ewidencji środków trwałych wartości niematerialnych i prawnych, tzn.: są faktycznie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w znaczeniu zdefiniowanym w art. 1a ust. 1 pkt 4 PodLokU albo mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w ww. rozumieniu, przez co należy rozumieć sytuację, w której przedsiębiorca podejmuje i realizuje zachowania kwalifikowane w obrębie przedmiotu opodatkowania jako czynności mające na celu przygotowanie, zachowanie lub zabezpieczenie nieruchomości do przyszłej (planowanej) działalności gospodarczej, bądź do kontynuacji przerwanej działalności gospodarczej, związane z ponoszeniem wydatków rozliczanych w kosztach uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej.

Wyroki powiązane

wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r., SK 39/19 - opodatkowanie nieruchomości osoby prowadzącej działalność gospodarczą -

Przepisy

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych

Art. 3 [Zakres podmiotowy]

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

1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;(...)

3. Jeżeli przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu samoistnym, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu samoistnym.

Bibliografia

Leonard Etel i inni, Podatki i opłaty lokalne. Komentarz, Wolters Kluwer, Warszawa 2020, s. 348 i nast.

Główne problemy

1. Posiadanie samoistne, posiadanie zależne a status podatnika w podatku od nieruchomości
2. Charakter władztwa przy przewłaszczeniu na zabezpieczenie.