

POL.III.3120.428.2022.5

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Piły działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2021r. poz. 1540 ze zm.)

po rozpatrzeniu

wniosku z dnia 5 kwietnia 2022r. (data wpływu do organu podatkowego 7 kwietnia 2022r.) w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

postanawia

stanowisko Wnioskodawcy, w odniesieniu do stanu faktycznego, opisanego we wniosku w zakresie tezy

- że wnioskodawca jako trwały zarządca nieruchomości nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości,
uznać za **nieprawidłowe**.

UZASADNIENIE

W dniu 7 kwietnia 2022r. do organu podatkowego wpłynął wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie wyjaśnienia wątpliwości czy w stosunku do nieruchomości objętych przedmiotowych wnioskiem jest on zwolniony z zapłaty podatku od nieruchomości, czy też jest zobowiązany do jego zapłaty.

Wnioskodawca opisując stan faktyczny stwierdził, że jest jednostką organizacyjną Skarbu Państwa i zajmuje nieruchomość zlokalizowaną w Pile przy ul. . W księdze wieczystej przedmiotowej nieruchomości znajduje się zapis, że stanowi ona własność Skarbu Państwa, w trwałym zarządzie .

W ocenie wnioskodawcy, nie jest on podatnikiem podatku od nieruchomości albowiem nie jest posiadaczem nieruchomości, w rozumieniu art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019r. poz.1170 ze zm., dalej upol).

Według podatnika, dysponuje on przedmiotową nieruchomością na podstawie szczególnego tytułu, jakim jest trwały zarząd. Wnioskodawca powołuje się na art. 43 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2020 r. poz. 1990 ze zm., dalej ugn), zgodnie z którym trwały zarząd jest formą władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną, a w jego ramach jednostka organizacyjna ma prawo do korzystania z nieruchomości w celu prowadzenia działalności należącej do zakresu jej działania. Natomiast jeśli chodzi o pojęcie "posiadania", wskazuje, że zgodnie z art. 336 Kodeksu cywilnego (dalej kc) posiadaczem rzeczy jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i ten, kto nią faktycznie włada jak użytkownik, najemca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny).

Zdaniem wnioskodawcy, włada on nieruchomością w Pile ale nie jest to równoznaczne z jej posiadaniem. Drugim niezbędnym elementem cywilistycznej konstrukcji posiadania, jest psychiczny zamiar władania rzeczą dla siebie, co rozstrzyga o posiadaniu w rozumieniu art. 336 KC. W praktyce, zamiar władania rzeczą wiąże się z wyrażanymi na zewnątrz przejawami władania rzeczą.

Powyższe rozważania doprowadziły wnioskodawcę do wniosku, że ten kto włada rzeczą w formie trwałego zarządu, nie jest posiadaczem rzeczy, albowiem nie występuje tu element zamiaru posiadania nieruchomości "dla siebie". A zatem - jako dysponent przedmiotowej nieruchomości oddanej w trwały zarząd - nie jest jej posiadaczem, a tym samym nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca powołuje się na wyrok z dnia 29 listopada 2018r. sygn akt II FSK 3229/16, oraz wyrok z dnia 7 września 2021r. sygn akt III FSK 4117/21.

Prezydent Miasta Pily po rozpatrzeniu przedmiotowego wniosku, w świetle obowiązującego stanu prawnego, wyjaśnia co następuje.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 upol, podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości albo jest bez tytułu prawnego.

Decydujące znaczenie dla powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości ma zatem fakt istnienia po stronie oznaczonego podmiotu jednego z tytułów prawnych do nieruchomości wskazanych w w.wym. artykule. W powołanym przepisie ustawodawca obowiązek w podatku od nieruchomości nałożył na posiadaczy nieruchomości lub obiektów budowlanych stanowiących własność m. in. Skarbu Państwa, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem, z innego tytułu prawnego lub posiadanie jest bez tytułu prawnego.

Dokonując wykładni terminu „posiadanie”, o którym mowa w przepisach upol, należy sięgnąć do regulacji prawa cywilnego. Zgodnie z art. 336 Kodeksu cywilnego posiadaczem rzeczy

jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i ten, kto nią faktycznie włada jak użytkownik, najemca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny). Kodeks cywilny wyróżnia zatem dwa rodzaje posiadania – samoistne i zależne. Posiadanie zależne obejmuje węższy zakres władztwa nad rzeczą niż w przypadku posiadania samoistnego. W przypadku posiadania zależnego prawodawca posługuje się szeroką listą praw podmiotowych, z którymi „łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą”. Ma ona charakter otwarty, co wynika z użytego w art. 366 k.c. zwrotu „inne prawo” do władania cudzą rzeczą. Do tych innych praw można zaliczyć np. użyczenie czy też trwały zarząd uregulowany w ustawie o gospodarce nieruchomościami.

W odniesieniu natomiast do pojęcia "tytuł prawny" w literaturze podkreśla się, że należy przez to rozumieć m.in. zarząd, użytkowanie (art. 252 kc) oraz inne szczególne formy prawne gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa i jednostki samorządu terytorialnego. Przykładem innego tytułu prawnego posiadania w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest przekazanie nieruchomości w trwały zarząd. Podatnikiem podatku od nieruchomości będzie w takim przypadku podmiot, na rzecz którego przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego ustanowił zarząd nieruchomością.

Stosownie do art. 43 ust. 1 ugn trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną. Natomiast z art. 43 ust. 5 ugn wynika, że nieruchomości stanowiące przedmiot własności lub przedmiot użytkowania wieczystego Skarbu Państwa oddaje się w trwały zarząd państwowej jednostce organizacyjnej, a nieruchomości stanowiące przedmiot własności lub przedmiot użytkowania wieczystego jednostki samorządu terytorialnego odpowiedniej samorządowej jednostce organizacyjnej. Cel ustanowienia trwałego zarządu nie ogranicza się jedynie do powierzenia jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej funkcji administrowania, lecz w równym stopniu ma na celu powierzenie określonego władztwa nad nieruchomościami oddanymi w trwały zarząd w celu realizacji określonych zamierzeń. Zgodnie z art. 43 ust. 2 ugn jednostka organizacyjna ma prawo do korzystania z nieruchomości w celu prowadzenia działalności należącej do zakresu jej działania, a nawet wykonywania robót budowlanych, zgodnie z przepisami prawa budowlanego, za zgodą organu nadzorującego. Instytucja trwałego zarządu zawiera zatem w swej konstrukcji prawnej element posiadania w rozumieniu art. 336 kc, a trwały zarządca jest posiadaczem nieruchomości.

Ponadto z dniem wydania decyzji administracyjnej o oddaniu nieruchomości w trwały zarząd jednostka organizacyjna staje się gospodarzem nieruchomości, odcinając właściciela w obowiązkach utrzymywania i inwestowania w nieruchomość oddaną w trwały zarząd, także w zakresie prawidłowego utrzymania obiektów budowlanych (wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 25 stycznia 2018r. sygn. akt II SA/Wr 720/17).

Pomimo braku podmiotowości prawnej na gruncie prawa cywilnego trwały zarządca może być podatnikiem, o ile nie przekaże przedmiotu opodatkowania w posiadanie zależne. W art. 3 ust. 1 upol przyjęto, że podatnikiem mogą być osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej. Innymi słowy, trwały zarządca jest podatnikiem podatku od nieruchomości do czasu utraty posiadania. Kwestia opodatkowania trwałego zarządcy podatkiem od nieruchomości była wielokrotnie przedmiotem rozważań sądownictwa administracyjnego.

W wyroku NSA z dnia 5 września 2005r. sygn. akt II FSK 1090/05 stwierdzono, że "przykładem innego tytułu prawnego posiadania w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, jest przekazanie nieruchomości w trwałą zarząd jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej. Podatnikiem podatku od nieruchomości będzie w takim przypadku podmiot, na rzecz którego przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego ustanowił zarząd nieruchomością".

Powyższy pogląd pozostaje też aktualny w orzecznictwie administracyjnym na tle podobnych przepisów ustawy o podatku rolnym (wyrok NSA z dnia 30 marca 2010r. sygn. akt II FSK 1913/08, wyrok NSA z dnia 11 maja 2018r. sygn. akt II FSK 3104/17).

Zasadniczy problem pojawia się natomiast w przypadku, gdy trwałą zarządca przekazuje nieruchomość w posiadanie zależne innemu podmiotowi. Przywołane wyżej przez wnioskodawcę orzeczenia, dotyczą tej właśnie sytuacji prawnej. W orzecznictwie trwa spór co do tego czy umowa z trwałą zarządcą przenosi obowiązek podatkowy. Należy jednak wyraźnie zaznaczyć, że zagadnienie to nie jest w żadnej mierze przedmiotem wniosku złożonego przez

. Bezsporna jest natomiast sytuacja, gdy trwałą zarządca sam włada nieruchomością, nie przekazując jej innemu podmiotowi w posiadanie.

W świetle obowiązującego stanu prawnego, należy stwierdzić, że wnioskodawca jako trwałą zarządca nieruchomości jest podatnikiem podatku od nieruchomości. Stanowisko strony, że wnioskodawca jako trwałą zarządca nieruchomości nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości, należy zatem uznać za nieprawidłowe.

Podkreślenia wymaga fakt, że organ podatkowy przed wydaniem interpretacji nie prowadzi postępowania wyjaśniającego, lecz opiera się na wyłącznie na faktach podanych we wniosku. Tak więc to od szczegółowości opisu stanu faktycznego podanego przez Wnioskodawcę zależy stanowisko organu. Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawno-podatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. Dlatego też wydana interpretacja nie będzie miała zastosowania w przypadku zmiany któregośkolwiek elementu opisu sprawy przedstawionego we wniosku.

POUCZENIE

Na niniejszą interpretację Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu za pośrednictwem Prezydenta Miasta Piły w terminie 30 dni od doręczenia interpretacji (art. 53§1 w związku z art. 54§1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2022r. poz. 329).

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej, przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

1) z zastosowaniem art. 119a;

2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;

3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Prezydent Miasta Piły
/-/ dr inż. Piotr Głowski