

WSB 3120.21.1.2022

Interpretacja indywidualna

Prezydent Miasta Łomża działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w zw. z art. 14b oraz 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, 1598, 2076, 2105, 2262, 2328, z 2022 r. poz. 835, 974) po rozpatrzeniu wniosku w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie ustalenia:

„Czy w związku z tym, że na mocy decyzji Urzędu Miejskiego w Łomży Nr z dnia sprawuje jedynie trwały zarząd nad nieruchomością zlokalizowaną przy ul. 18 – 400 Łomża ma obowiązek uiszczać podatek od nieruchomości z jej tytułu?”

stwierdza, że stanowisko podatnika przedstawione we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie

W dniu 16 maja 2022 r. do Urzędu Miejskiego w Łomży wpłynął wniosek o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie zastosowania art. 2 ust. 1 w zw. z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2022 r., poz. 1452).

We wniosku przedstawiono zaistniały stan faktyczny:

utworzone zarządzeniem Ministra Oświaty z dnia 10 listopada 1950 r. w sprawie utworzenia jest jednostką organizacyjną sektora finansów publicznych nieposiadającą osobowości prawnej, działającą jako jednostka budżetowa. Majątek stanowi własność Skarbu Państwa i może być wykorzystywany jedynie do celów związanych z działalnością. Korzystający z materiałów archiwalnych ponoszą koszty ich wykonania wg cennika ustalonego przez Dyrektora natomiast otrzymywane opłaty przekazywane są w całości na dochody budżetowe Państwa. W związku z wykonywanymi zadaniami sprawuje trwały zarząd nad nieruchomością zlokalizowaną przy ul. w Łomży.

Stanowisko podatnika.

W opinii Wnioskodawcy, nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości w zakresie nieruchomości, które otrzymało w trwały zarząd.

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca odwołuje się do treści art. 2 ust. 1 oraz art. 3 ust. 1 w/w ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazując, że jako jednostki budżetowe nie powinny być uznane za podatnika w zakresie podatku od nieruchomości w przypadku nieruchomości, które otrzymują w trwały zarząd albo które są użytkowane na podstawie umowy użytkowania. nie posiadają bowiem

nieruchomości na podstawie innego tytułu prawnego, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a w/w ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

We wniosku wskazano, że [] nie wykonują władztwa nad przekazanymi w drodze trwałego zarządu lub użytkowania nieruchomościami i obiektami dla siebie w sposób odpowiadający posiadaniu. Z tego powodu [] nie można uznać za posiadacza udostępnionych na podstawie trwałego zarządu nieruchomości, a w rezultacie za podatnika podatku od nieruchomości. Zdaniem Wnioskodawcy, [] nie włada nieruchomościami jako posiadacz lecz jako dzierżyciel, co wyłącza go z kręgu posiadaczy zależnych w rozumieniu art. 338 i art. 336 kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2020 r. poz. 1740, 2320, z 2021 r. poz. 1509, 2459) z zw. z art. 3 ust. 1 pkt 4 w/w ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Stanowisko organu podatkowego.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 wskazanej powyżej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej „u.p.o.l.”) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Stosownie do treści art. 3 ust. 1 u.p.o.l. 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;
- 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, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
 - b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

Z powyższego wynika, że podatnikami podatku od nieruchomości są co do zasady właściciele, posiadacze samoistni oraz użytkownicy wieczystości nieruchomości. Obowiązek podatkowy został również nałożony na podmioty, które są w posiadaniu nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, na podstawie między innymi „innego tytułu prawnego”.

W literaturze podkreśla się, że przez "tytuł prawny" o którym mowa w omawianym przepisie należy rozumieć m.in. zarząd, użytkowanie (art. 252 Kodeksu cywilnego) oraz inne szczególne formy prawne gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa i jednostki samorządu terytorialnego (L. Etel, Podatek od nieruchomości, rolno, leśny. Warszawa 2005).

Zgodnie z orzecznictwem Naczelnego Sądu Administracyjnego, przykładem innego tytułu prawnego posiadania w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. jest decyzja o ustanowieniu trwałego zarządu nieruchomości (Wyrok NSA z dnia 8 czerwca 2017 r. sygn. akt II FSK 1354/15, Wyrok NSA z dnia 7 lutego 2018 r. sygn. akt II FSK 1700/17). Również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w Wyroku z dnia 12 marca 2018 r. (sygn. akt I SA/Bd 49/18) podkreślił, że przykładem innego tytułu prawnego posiadania w rozumieniu powyższego przepisu jest przekazanie nieruchomości w trwały 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.

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, że nieruchomość położona w Łomży przy ul. _____ została przekazana _____ w trwały zarząd na podstawie decyzji Urzędu Miejskiego w Łomży nr _____ z dnia _____

Instytucja trwałego zarządu uregulowana została w ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2021 r. poz. 1899). W myśl art. 43 ust. 1 w/w ustawy trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną. Stanowi on tytuł prawny do władania i posiadania nieruchomości stanowiącej własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, ustanawiany na rzecz konkretnej jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej w drodze decyzji administracyjnej i powstaje z chwilą, w której decyzja staje się ostateczna.

Trwały zarząd polega na możliwości korzystania z nieruchomości – w szczególności w celu prowadzenia działalności jednostki organizacyjnej, zabudowy, przebudowy i modernizacji obiektu budowlanego na nieruchomości będącej w zarządzie, oddania, za zgodą organu nadzorującego, nieruchomości lub jej części w najem, dzierżawę lub jej użyczenia. (R. Dowgier, L. Etel, G. Liszewski, B. Pahl [w:] R. Dowgier, L. Etel, G. Liszewski, B. Pahl, Podatki i opłaty lokalne. Komentarz, LEX/el. 2021, art. 3).

Odnosząc instytucję trwałego zarządu na grunt ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy wskazać, że podmiot posiadający takie prawo jest podatnikiem podatku od nieruchomości na mocy art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. Trwały zarząd powstaje, jest przekazywany oraz wygasa z mocy decyzji administracyjnej. Tym samym ustanowienie trwałego zarządu prowadzi do ograniczenia właściciela nieruchomości oddanych w trwały zarząd w jego uprawnieniach właścicielskich. Przepisy regulujące stanowisko prawne zarządcy wyłączają określone uprawnienia do rzeczy i praw majątkowych przysługujące podmiotowi uprawnionemu i przyznają je jednostce sprawującej zarząd, która działa zamiast tego podmiotu w sferze prawnej w granicach określonych w ustawie.

Kwestia opodatkowania podatkiem od nieruchomości jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej, której na podstawie decyzji administracyjnej oddano w trwały zarząd nieruchomość czy to Skarbu Państwa czy jednostki samorządu terytorialnego była przedmiotem wielokrotnego rozstrzygnięcia przez sądy administracyjne. Naczelny Sąd Administracyjny wypowiedział się w tej kwestii m.in. w wyroku z dnia 29 września 2011 r., sygn. akt II FSK 1716/10. Zgodnie z treścią w/w wyroku okoliczność, iż jednostka budżetowa w obrocie cywilnym nie występuje jako samodzielny uczestnik tego obrotu, nie oznacza jednocześnie, że w świetle ustaw podatkowych nie może posiadać statusu samodzielnego (odrębnego od Skarbu Państwa czy też jednostki samorządu terytorialnego) podatnika. Przymiot podatnika podatku od nieruchomości posiada zatem również jednostka budżetowa, jako jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, na rzecz której przekazano nieruchomość w trwały zarząd. Jest ona posiadaczem nieruchomości w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. W tym miejscu należy wskazać, iż do trwałego zarządu w sprawach nieuregulowanych w ustawie o gospodarce nieruchomościami stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu cywilnego o użytkowaniu.

Zgodnie z art. 336 w/w ustawy Kodeks cywilny, pod pojęciem posiadacza rozumie się tego, kto faktycznie włada rzeczą jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i tego, kto nią faktycznie włada jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny).

Organ podatkowy podziela stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego, który w Wyroku z dnia 18 października 2016 r., sygn. akt II FSK 1791/16 wskazał, iż instytucja trwałego zarządu zawiera w swej konstrukcji prawnej element posiadania w rozumieniu art. 336 w/w ustawy Kodeks cywilny, a trwały zarządca jest posiadaczem nieruchomości, przy

czym jest to posiadanie zależne. Takie stanowisko Naczelny Sąd Administracyjny przyjął również w Wyroku z dnia 13 marca 2018 r. sygn. akt II FSK 587/16.

Należy podkreślić, że posiadanie nieruchomości jest warunkiem realizacji trwałego zarządu (nie byłoby możliwe wywiązanie się z zadań zarządcy bez posiadania nieruchomości). To zaś zostało zapewnione zarządcy mocą art. 43 ust 1 w/w ustawy o gospodarce nieruchomościami. Treść powyższego przepisu stanowi, iż trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną. Owa forma prawna władania nieruchomością oznacza władanie faktyczne. Wynika to chociażby z form korzystania z nieruchomości oddanych w trwały zarząd, które wskazano powyżej.

W ocenie organu podatkowego, zarządca nieruchomości posiada więc faktyczne i prawne władztwo nad nieruchomością.

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że [] jest posiadaczem nieruchomości, do której posiada tytuł prawny. Decyzja administracyjna ustanawiająca trwały zarząd tworzy jego indywidualny kształt i treść. Dopóki zatem decyzja taka pozostaje w obrocie prawnym, dopóty trwałym zarządcą oraz podatnikiem podatku od nieruchomości pozostaje jej adresat. W okolicznościach faktycznych i prawnych, organ podatkowy nie podziela stanowiska Wnioskodawcy, iż [] nie wykonują władztwa nad przekazanymi w drodze trwałego zarządu albo użytkowania nieruchomościami i obiektami dla siebie w sposób odpowiadający posiadaniu oraz nie posiadają nieruchomości na podstawie innego tytułu prawnego, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. Posiadanie wykonywane w ramach trwałego zarządu jest posiadaniem zależnym, wykonywanym w zakresie uprawnień przyznanych decyzją o ustanowieniu trwałego zarządu. W konsekwencji podmiot, na rzecz którego przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego ustanowił trwały zarząd na nieruchomości staje się podatnikiem podatku od nieruchomości.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe postępowanie jest przedmiotem skargi w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 r. poz. 329, 655).

Z up. Prezydenta Miasta Łomży

mgr inż. Jadwiga Jakub
Kierownik Oddziału Podatków