

Radom, 10 maja 2022r.

**PREZYDENT
MIASTA RADOMIA**
WP.II.310.2.2022MKJ

[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Radomia działając na podstawie art. 14j § 1 w związku z art., 14b, 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa (J.t. Dz.U. z 2021r. poz. 1540 ze zm.) art.3 ust 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (J.t. Dz. U. z 2019r poz. 1170 ze zm.) stwierdza, że stanowisko [REDACTED] przedstawione we wniosku z dnia 29 marca 2022r. (data wpływu 29 marca 2022r.) w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości **jest nieprawidłowe** w obowiązującym stanie prawnym.

UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia 29 marca 2022r., [REDACTED] zwróciło się do organu podatkowego o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej w celu ustalenia kto jest podatnikiem podatku od nieruchomości w przypadku nieruchomości oddanych w trwałą zarząd.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

[REDACTED] wchodzi w skład państwowej sieci archiwalnej i podlega [REDACTED]. [REDACTED] działają w formie jednostek budżetowych i są zaliczane do sektora finansów publicznych. Majątek [REDACTED] stanowi własność Skarbu Państwa i może być wykorzystywany jedynie dla celów związanych z działalnością statutową archiwum.

[REDACTED] na podstawie art. 6 ust. 9, 10 i 11 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych, składa corocznie do Urzędu Miejskiego w Radomiu deklaracje na podatek od nieruchomości położonej w [REDACTED]. [REDACTED] corocznie uiszcza podatek od nieruchomości i budynków w kwocie wyliczonej w deklaracji podatkowej.

PREZYDENT MIASTA RADOMIA - RADOSŁAW WITKOWSKI

ul. Jana Kilińskiego 30, pok. 254, 26-600 Radom, tel. 48 36 20 327 fax: 48 36 20 447, e-mail: sekretariatbp@umradom.pl
www.radom.pl

Nieruchomość, dla której Sąd Rejonowy w Radomiu VI Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą [REDAKCYJA], składa się z 4 działek o łącznej powierzchni 0.2803ha. Nieruchomość ta na podstawie decyzji Prezydenta M. Radomia z dnia [REDAKCYJA], została oddana [REDAKCYJA] w trwały zarząd. W dziale II księgi wieczystej jako właściciel wpisany jest Skarb Państwa - [REDAKCYJA]. Dalej [REDAKCYJA] określono jako państwową jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, której oddano nieruchomość w trwały zarząd.

Pytania wnioskodawcy w związku z przedstawionym stanem faktycznym brzmią:

1. Czy [REDAKCYJA] jest podatnikiem podatku od nieruchomości w przypadku dysponowania przez [REDAKCYJA] nieruchomością przy ul. [REDAKCYJA] na podstawie decyzji Prezydenta M. Radomia z dnia 30.09.2011r. o oddaniu nieruchomości w trwały zarząd ?
2. Czy [REDAKCYJA] jako jednostka budżetowa powinna być uznana za podatnika w zakresie podatku od nieruchomości, jeżeli nieruchomość przy ul. [REDAKCYJA] otrzymało w trwały zarząd na podstawie decyzji Prezydenta M. Radomia z dnia 30.09.2011r. ?
3. Czy oddanie nieruchomości przy ul. [REDAKCYJA] w trwały zarząd, jest posiadaniem nieruchomości na podstawie innego tytułu prawnego, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ?
4. Czy [REDAKCYJA] ma obowiązek uiszczać podatek od nieruchomości, którą dysponuje w formule trwałego zarządu na podstawie decyzji Prezydenta Miasta Radomia z dnia 30.09.2011r. o oddaniu nieruchomości przy ul. [REDAKCYJA] w Radomiu w trwały zarząd?

Stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej jest następujące:

W ocenie wnioskodawcy, [REDAKCYJA] nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości bowiem dysponuje nieruchomością na podstawie decyzji o oddaniu nieruchomości w trwały zarząd.

[REDAKCYJA] otrzymało w trwały zarząd nieruchomość przy ul. [REDAKCYJA] w Radomiu na podstawie decyzji Prezydenta Miasta Radomia z dnia [REDAKCYJA]. W dziale II księgi wieczystej [REDAKCYJA] jako właściciel jest wpisany Skarb Państwa - [REDAKCYJA]. [REDAKCYJA] jest osobną wyodrębnioną jednostką organizacyjną, nieposiadającą osobowości prawnej, której oddano nieruchomość w [REDAKCYJA] w trwały zarząd. Z pozycji ustrojowej [REDAKCYJA], które jest jednostką budżetową oraz działa jako statio fisci Skarbu Państwa w zakresie powierzonych mu w trwały zarząd wspomnianych nieruchomości jak również charakteru instytucji trwałego zarządu wynika, że nie powinno być uznane za

podatnika w zakresie podatku od nieruchomości. Trwały zarząd nie jest innym tytułem prawnym, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. [REDAKTOR] nie wykonuje bowiem władztwa nad przekazaną w drodze trwałego zarządu nieruchomością przy ul. [REDAKTOR] w sposób odpowiadający posiadaniu.

[REDAKTOR] nie włada wskazaną nieruchomością jako posiadacz lecz jako dzierżyciel co wyłącza go z kręgu posiadaczy zależnych w rozumieniu art. 338 k.c. i art. 336 k.c. w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wnioskodawca podkreśla, że z orzecznictwa sądów administracyjnych wynika też, że podmiot publiczny jakim niewątpliwie jest [REDAKTOR], nie staje się posiadaczem jakiegokolwiek prawa podmiotowego o charakterze prawnorzeczowym, jak również jakiegokolwiek innego prawa w rozumieniu cywilistycznym z tytułu powierzenia mu w trwały zarząd nieruchomości Skarbu Państwa. Wynika to zarówno z pozycji ustrojowej [REDAKTOR], które działa statio fisci Skarbu Państwa w zakresie powierzonym mu w trwały zarząd wspomnianych nieruchomości, jak również charakteru instytucji trwałego zarządu.

Tu wnioskodawca przywołuje wyroki sądowe: WSA w Łodzi z dnia 9 kwietnia I SA/Łd 20/19, WSA w Łodzi z dnia 9 kwietnia sygn. I SA/Łd 18/19 i SA/Łd 21/19 oraz wyrok NSA z dnia 11 lipca 2017r. sygn. akt II FSK 2154/15.

Zdaniem Wnioskodawcy [REDAKTOR], dysponujące nieruchomością przy ul. [REDAKTOR] na podstawie decyzji o oddaniu jej w trwały zarząd nie może być podatnikiem podatku od nieruchomości, gdyż przez to nie staje się posiadaczem nieruchomości należącej do Skarbu Państwa lecz wykonuje jedynie uprawnienia płynące z własności państwowej.

Organ podatkowy po przeanalizowaniu przedstawionego we wniosku stanu faktycznego i stanowiska Wnioskodawcy, w świetle przepisów obowiązujących w dniu złożenia wniosku wyjaśnia co następuje:

Z opisanego we wniosku stanu faktycznego wynika, że Wnioskodawca jest trwałą zarządcą nieruchomości oraz jednostką budżetową. Zgodnie z przepisem art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021r. poz. 305 ze zm.), jednostki budżetowe to jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019r. poz. 1170 z późn. zm. dalej 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.

Instytucja trwałego zarządu została uregulowana w ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2021r. poz. 1899 dalej u.g.n.). Zgodnie z art. 43 ust. 1 wymienionej ustawy trwały zarząd jest formą władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną. Stosownie do treści art. 43 ust. 2 zarządca ma m.i.n. prawo do korzystania z nieruchomości w celu prowadzenia działalności należącej do zakresu działania jednostki, której przysługuje trwały zarząd oraz do oddania nieruchomości lub jej części w najem, dzierżawę albo użyczenie na czas nie dłuższy niż czas, na który został ustanowiony trwały zarząd, z równoczesnym zawiadomieniem właściwego organu i organu nadzorującego, jeżeli umowa jest zawierana na czas oznaczony do 3 lat, albo za zgodą tych organów, jeżeli umowa jest zawierana na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub czas nieoznaczony, jednak na okres nie dłuższy niż czas, na który został ustanowiony trwały zarząd; zgoda jest wymagana również w przypadku, gdy po umowie zawartej na czas oznaczony strony zawierają kolejne umowy, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość. Zatem trwały zarząd jest tytułem prawnym do nieruchomości, który przyznaje jednostce organizacyjnej szerokie uprawnienia względem tej nieruchomości.

Dodatkowo warto wskazać, że w przypadku oddania nieruchomości w trwały zarząd, trwały zarządca wpisywany jest w dziale II księgi wieczystej w pozycji przeznaczonej dla właściciela (§ 38 ust. 3 Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 17 września 2001r. w sprawie prowadzenia ksiąg wieczystych i zbiorów dokumentów; Dz. U. 2001 Nr 102 poz. 1122 ze zm.).

Treść pierwszego fragmentu art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. wskazuje, że podatnikiem podatku od nieruchomości będzie osoba (fizyczna, prawna lub jednostka organizacyjna), która objęła w posiadanie nieruchomość bezpośrednio od właściciela. Wyjątek od zasady bezpośredniości umowy łączącej podatnika z właścicielem dotyczy wyłącznie Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa, co wyraźnie zostało wyeksponowane w powołanym przepisie. Takie uregulowanie oznacza, że podatnikiem będzie osoba, której właściciel przekazał nieruchomość w posiadanie na podstawie umowy, a zatem nie będzie nim podmiot, który obejmuje w posiadanie nieruchomość publiczną (np. Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego) w sposób wtórny, tzn. nie od właściciela ale od posiadacza dysponującego już prawem posiadania na podstawie określonego stosunku prawnego. Podkreślenia wymaga, że ustawodawca wymieniając ogólnie umowę, jako podstawę oddania w posiadanie nieruchomości, nie wskazał jej rodzaju. Wpływa z tego wniosek, że

warunki owej „umowy” spełnia każdy dwustronny stosunek obligacyjny, na podstawie którego określony podmiot otrzymał w posiadanie nieruchomości od właściciela. Do takiej kategorii należy zaliczyć zarówno umowy nazwane (np. najem, dzierżawa) jak i nienazwane (por. wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 14 czerwca 2017 syg. akt I SA/Go 144/17).

Drugi z kolei człon art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. wskazuje, że podatnikiem może być również osoba, której posiadanie wynika z „innego tytułu prawnego”. W literaturze podkreśla się, że przez „inny tytuł prawny”, o którym mowa w omawianym przepisie należy rozumieć m.i.n. zarząd, użytkowanie (art. 252 Kodeksu cywilnego Dz.U. 2020 poz. 1740 ze zm. dalej k.c.) oraz inne szczególne formy prawne gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa i jednostki samorządu terytorialnego (por. L.Etel: podatek od nieruchomości, rolny, leśny. Warszawa 2005, s 167).

Ugruntowane orzecznictwo sądów administracyjnych wskazuje, że przykładem „innego tytułu prawnego” posiadania w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt. 4 lit. a u.p.o.l. jest przekazanie nieruchomości w trwały zarząd jednostce organizacyjnej nie posiadającej osobowości prawnej (por. wyrok NSA z 05 września 2006r. syg. akt II FSK 1090/05). W takim przypadku należy stwierdzić, że podatnikiem podatku od nieruchomości będzie podmiot, na rzecz którego przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego ustanowił na mocy decyzji trwały zarząd nieruchomością.

Przyjmuje się, że w świetle art. 3 ust. 1 u.p.o.l. podmiotowość prawnopodatkową w zakresie podatku od nieruchomości ma jednostka budżetowa, na rzecz której przekazano nieruchomość w trwały zarząd (por. np. wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 17 czerwca 2017r. I SA/Go 144/17).

Instytucja Trwałego zarządu zawiera w swej konstrukcji prawnej element posiadania w rozumieniu art. 336 k.c. Artykuł ten stanowi, iż posiadaczem rzeczy jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny) jak i ten, kto nią faktycznie włada jako użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny).

Z kolei powołany przez Wnioskodawcę art. 338 k.c. zawiera definicję dzierżyciela i zgodnie z w/w przepisem dzierżycielem jest każdy kto rzeczą faktycznie włada za kogo innego. Podatek od nieruchomości związany jest z władztwem nad nieruchomością, a podatnikiem podatku od nieruchomości jest podmiot, który faktycznie włada rzeczą.

Zatem na podstawie przepisu art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. w związku z art. 43 ust. 1 u.g.n. należy stwierdzić, że:

1) podatnikiem podatku od nieruchomości położonej w [REDAKTOWANE], stanowiącej własność Skarbu Państwa, jest [REDAKTOWANE] w Radomiu dysponujące nieruchomością na mocy decyzji o oddaniu nieruchomości w trwały zarząd,

- 2) [REDAKTED], jako jednostka budżetowa, powinna być uznana za podatnika podatku od nieruchomości, jeżeli nieruchomość przy ul. [REDAKTED] otrzymała w trwały zarząd na podstawie decyzji Prezydenta Miasta Radomia,
- 3) oddanie nieruchomości przy ul. [REDAKTED] w trwały zarząd jest posiadaniem nieruchomości na podstawie innego tytułu prawnego, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.ol.
- 4) [REDAKTED] ma obowiązek uiszczać podatek od nieruchomości, którą dysponuje w formule trwałego zarządu na podstawie decyzji Prezydenta Miasta Radomia z dnia 30.09.2011r. o oddaniu nieruchomości przy ul. [REDAKTED] w Radomiu w trwały zarząd.

Organ podatkowy zaznacza, że przytoczone przez Wnioskodawcę orzeczenia sądów administracyjnych (WSA w Łodzi sygn. akt I SA/Łd 18/19, I SA/Łd 20/19, I SA/Łd 21/19) odnoszą się do innego stanu faktycznego i prawnego tj. ustalenia podatnika od nieruchomości oddanej w trwały zarząd i wydzierżawionej, a zatem nie dotyczą wprost kwestii uznania trwałego zarządcy za podatnika podatku od nieruchomości.

Z kolei NSA w wyroku z dnia 11 lipca 2017r. sygn. akt II FSK 2154/15 wskazał wprawdzie, że trwały zarządca nie może być uznany za posiadacza nieruchomości, jednakże wyrok ten dotyczy trwałego zarządu sprawowanego przez Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad na podstawie ustawy o drogach publicznych. Ponadto w orzecznictwie sądowoadministracyjnym, także w orzeczeniach wydanych już po wydaniu w/w wyroku (por. wyrok NSA z dnia 13 marca 2018r. sygn. akt II FSK 587/16) prezentowany jest pogląd, że trwały zarząd nosi w sobie elementy posiadania, o którym mowa w przepisie art. 336 k.c., a trwały zarządca jest posiadaczem nieruchomości.

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

Należy zaznaczyć, że wydając interpretację podatkową organ podatkowy nie może prowadzić postępowania wyjaśniającego, lecz opiera się wyłącznie na faktach podanych we wniosku. Tak więc 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. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy przedstawionego we wniosku, wydana interpretacja nie będzie miała zastosowania.


Pouczenie

Na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem, Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie Wydział VIII Zamiejscowy w Radomiu, ul. Słowackiego 7, 26-600 Radom. Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach - art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi- tj. Dz.U. 2022r. poz. 329 ze zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt. 4a (art. 53§ 1 w/w ustawy)

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę do sądu administracyjnego wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54§ 1 w/w ustawy), na adres : Prezydent Miasta Radomia ul. Jana Kilińskiego 30 26-600 Radom.

PREZYDENT MIASTA


Radosław Witkowski

