

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r., poz. 1540 ze zm.) Prezydent Miasta Rzeszowa uznaje, że stanowisko przedstawione we wniosku (znak: D.A. 2231.1.2022) z dnia 31.03.2022 r. przez (...) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego, tj. art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm.) - **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 14j § 1 ww. ustawy Ordynacja podatkowa, stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa.

(...) wnioskiem z 31.03.2022 r. zwróciło się do Prezydenta Miasta Rzeszowa o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie zagadnienia, czy jako jednostka budżetowa powinna być uznana za podatnika w zakresie podatku od nieruchomości w przypadku nieruchomości, które otrzymała w trwały zarząd.

Wnioskodawca na wstępie wniosku wskazał następujące przepisy mające być przedmiotem interpretacji indywidualnej, tj.: art. 2 ust. 1, art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej u.p.o.l), w związku z art. 43 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2021 r., poz. 1899 ze zm., dalej u.g.n.), jednakże z treści wniosku wynika, że jest to wniosek o interpretację art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a, a mianowicie interpretacji podlega zagadnienie, czy (...) jest w związku z tym przepisem podatnikiem podatku od nieruchomości, od nieruchomości będących w jego trwałym zarządzie.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

(...) jest jednostką budżetową i działa jako statio fisci Skarbu Państwa na podstawie (...).

(...) nie posiada osobowości prawnej, nie prowadzi działalności gospodarczej.

(...)

W związku z powyższym, zadano następujące pytania:

Czy(...), jako jednostka budżetowa powinna być uznana za podatnika w zakresie podatku od nieruchomości, w przypadku nieruchomości, które otrzymała w trwały zarząd.

Zdaniem Wnioskodawcy:

W ocenie Wnioskodawcy (...) nie powinny być uznane za podatnika w zakresie podatku od nieruchomości, w przypadku nieruchomości, które otrzymały w trwały zarząd.

Wnioskodawca na wstępie swojego wywodu przytoczył art. 2 ust.1 u.p.o.l. wskazujący, co podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, a następnie art. 3 ust. 1 określający stronę podmiotową tego podatku, m.in. posiadacza nieruchomości Skarbu Państwa.

Następnie wskazał, że w art. 43 ust. 1 i 2 u.g.n. określono, iż trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną, a w jego ramach jednostka organizacyjna ma określone prawa, po pierwsze korzystania z nieruchomości w celu prowadzenia działalności należącej do zakresu jej działania. Do trwałego zarządu w sprawach nieuregulowanych w ustawie stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu cywilnego o użytkowaniu (art. 50 u.g.n.).

„W piśmiennictwie nie ma już wątpliwości, jak należy postrzegać „posiadanie”, o jakim mowa w ww. przepisie prawa podatkowego.

Zgodnie z art. 336 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2020 r., poz. 1740 ze zm., dalej k.c.) 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)”.

Następnie Wnioskodawca argumentuje, że posiadanie występuje przy równoczesnym istnieniu fizycznego elementu władania rzeczą oraz psychicznego elementu, rozumianego jako zamiar władania rzeczą dla siebie. Nie budzi, zdaniem Wnioskodawcy, szczególnych wątpliwości interpretacyjnych element „władania rzeczą”. *„Bez wątpienia chodzi tu o dostrzegalny fakt fizycznego władztwa nad rzeczą. Drugim, współwystępującym, niezbędnym elementem cywilistycznej konstrukcji posiadania, jest psychiczny czynnik zamiaru władania („zawładnięcia”) rzeczą dla siebie. Zatem zamiar władania rzeczą „dla siebie” rozstrzyga o posiadaniu w rozumieniu art. 336 k.c. Teoretycznie decyduje tutaj wewnętrzna, subiektywna wola posiadania. W praktyce jednak, wobec możliwych trudności dowodowych, można i trzeba kierować się zmanifestowanymi na zewnątrz przejawami władania rzeczą (...)*

Następnie Wnioskodawca zauważył, że kwestia, czy podmiot publiczny –(...) dysponujący nieruchomością stanowiącą własność Skarbu Państwa w formule trwałego zarządu, może być podatnikiem podatku od nieruchomości była przedmiotem sprzecznych interpretacji organów podatkowych. W tym zakresie pojawiło się kilka orzeczeń sądów administracyjnych, które stawiały na stanowisku, iż podmiot publiczny (...) z tytułu powierzenia mu w trwały zarząd nieruchomości Skarbu Państwa nie staje się posiadaczem jakiegokolwiek prawa podmiotowego o charakterze prawnorzeczowym, jak również jakiegokolwiek innego prawa w rozumieniu cywilistycznym. W świetle orzecznictwa sądów administracyjnych, trwały zarząd jest jedynie publicznoprawną formą władania nieruchomością przez określoną jednostkę organizacyjną. (...) Jak wskazuje się w doktrynie i orzecznictwie sądowym trwały zarząd jest administracyjnoprawnym prawem podmiotowym (zespołem uprawnień), jakie uzyskuje jednostka organizacyjna administracji publicznej w drodze charakterystycznej dla działania administracji (decyzja administracyjna) względem nieruchomości - przedmiotu publicznej własności o znaczeniu ekonomicznym (w znaczeniu prawnym jest to własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego) i w celu realizacji zadań publicznych) (por. W. Sobejko, *Charakter*

prawny instytucji trwałego zarządu oraz instytucji gospodarowania w ustawie o gospodarce nieruchomościami, KPP 2000, nr 1, str. 83). Tym samym zarządca w swojej merytorycznej działalności związanej z celem ustanowienia trwałego zarządu podporządkowany jest organowi nadrzędnemu, a w zakresie korzystania z nieruchomości podporządkowany jest właścicielowi, czyli Skarbowi Państwa".

(...)

Z art. 43 ust. 5 u.p.n. 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. Art. 45 ust. 1 tej ustawy przewiduje, że trwały zarząd ustanawiany jest w drodze decyzji. Użytkowanie tych nieruchomości realizowane jest zgodnie z zasadami ogólnymi, ustanowionymi w ustawie o gospodarce nieruchomościami.

W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 9 kwietnia 2019r., sygn. I SA/Łd 20/19, sąd wskazał, że „czynności zarządu mieniem Skarbu Państwa wykonywane przez trwałego zarządcę, tj. jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej (w tym zawarcie umowy dzierżawy) - uznać należy za czynności samego Skarbu Państwa".

Zdaniem Wnioskodawcy (...) nie włada nieruchomościami jako posiadacz, lecz jako dzierżyciel, co wyłącza go z kręgu posiadaczy zależnych w rozumieniu art. 338 i art. 336 k.c. w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

WN świetle powyższego stanowiska, (...) , dysponujące nieruchomością na podstawie oddania jej w trwały zarząd, nie może być, zdaniem Wnioskodawcy, podatnikiem podatku od nieruchomości - nie staje się bowiem posiadaczem nieruchomości należącej do Skarbu Państwa (wykonuje jedynie uprawnienia płynące z własności państwowej). Wynika to zarówno z pozycji ustrojowej(...), które jest jednostką budżetową i działa jako *statio fisci* Skarbu Państwa w zakresie powierzonym mu w trwały zarząd nieruchomości, jak również charakteru instytucji trwałego zarządu.

W ocenie Prezydenta Miasta Rzeszowa:

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego – jest nieprawidłowe.

Zgodnie z 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.

Art. 336 k.c. stanowi, że posiadaczem rzeczy jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i ten, kto nią faktycznie

władza jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny).

Art. 43 ust.1 u.g.n. stanowi, że trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną.

Zgodnie z art. 50 u.g.n. do trwałego zarządu w sprawach nieuregulowanych w ustawie stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu cywilnego o użytkowaniu.

Z powyższych przepisów wynika, że trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością do którego stosuje się przepisy o użytkowaniu.

Art. 250 k.c. definiuje użytkowanie jako prawo do używania rzeczy i do pobierania jej pożytków (użytkowanie).

Z kolei z definicji posiadania wynika, że ten kto rzeczą włada jak użytkownik jest jej posiadaczem zależnym.

Podatnikiem podatku od nieruchomości jest m.in. posiadacz nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, jeżeli posiadanie wynika z innego tytułu prawnego, niż umowa zawarta z właścicielem, w tym przypadku Skarbem Państwa.

Zdaniem Prezydenta Miasta Rzeszowa tym innym tytułem, czyniącym konkretny podmiot, w tym przypadku (...) podatnikiem podatku od nieruchomości jest trwały zarząd, gdyż nieruchomości oddane w trwały zarząd są w posiadaniu podmiotu na rzecz którego trwały zarząd został ustanowiony.

(...) niewątpliwie na podstawie trwałego zarządu użytkuje przedmiotowe nieruchomości, co automatycznie definiuje go jako ich posiadacza. Trafność tego stanowiska potwierdza również odesłanie wprost w art. 50 u.g.n. do przepisów k.c. regulujących użytkowanie.

Należy zauważyć, że Wnioskodawca w swoim stanowisku błędnie przywołał wszelkie atrybuty posiadania samoistnego jako argument świadczący jego zdaniem o braku występowania u niego stanu faktycznego w postaci posiadania nieruchomości, tj. „istnienie fizycznego elementu władania rzeczą oraz psychicznego elementu, rozumianego jako zamiar władania rzeczą dla siebie”.

Jednakże nie należy zapominać, że ustawodawca wyróżnił dwie formy posiadania: posiadanie samoistne (bez tytułu prawnego) i posiadanie zależne. Posiadanie zależne w przeciwieństwie do samoistnego nie charakteryzuje się zamiarem, chęcią władania rzeczą dla siebie, gdyż posiadacz zależny ma świadomość, że na podstawie umowy lub innego tytułu prawnego obejmuje władztwo nad rzeczą cudzą.

Organ podatkowy zwraca uwagę, że orzecznictwo na które powołuje się Wnioskodawca dotyczy odmiennego stanu faktycznego, w którym nieruchomości będące w trwałym zarządzie są wydzierżawiane, co skutkuje przejściem obowiązku podatkowego na dzierżawcę.

W przedstawionym stanie faktycznym to (...) pozostaje posiadaczem, a przez to podatnikiem podatku od nieruchomości.

Zgodnie z Wyrokami Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 stycznia 2002 r. ,III FSK 2530/21, oraz z dnia 3 lutego 2022 r. ,III FSK 3417/21, podatnikiem podatku od nieruchomości w sytuacji określonej w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. będzie podmiot, który zawarł umowę ze Skarbem Państwa, bądź też posiada nieruchomość na podstawie innego tytułu prawnego jako posiadacz zależny. Jeżeli natomiast zawarta umowa wskazuje na to, że nie przeniesiono na taki podmiot posiadania, któremu można przypisać cechę posiadania zależnego, lecz ma on jedynie prawo korzystania z nieruchomości Skarbu Państwa w zakresie odpowiadającym posiadaniu służebności, nie będzie mógł być on uznany za podatnika tego podatku.

Z przedmiotowych orzeczeń wynika, że ten komu można przypisać posiadanie nieruchomości Skarbu Państwa mające cechy posiadania zależnego jest podatnikiem podatku od nieruchomości, co ma miejsce w przypadku (...)

Wobec powyższego Stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym on jako trwały zarządca nieruchomości Skarbu Państwa nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości jest nieprawidłowe.

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

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na interpretację z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie, ul. Kraszewskiego 4A, 35-016 Rzeszów, w terminie 30 dni od dnia doręczenia niniejszej interpretacji (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2022 r. poz. 329 ze zm).

Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 ww. ustawy), za pośrednictwem Prezydenta Miasta Rzeszowa (art. 54 § 1 ww. ustawy).