



Prezydent
Miasta Koszalina

Koszalin, dnia ... czerwca 2022 r.

Fn-II-9.310. .2022.KCH

.....
ul......
.....

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Koszalina działając na podstawie art. 14b i 14c w związku z art. 14j § 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 z późn. zm.), po rozpatrzeniu wniosku w z dnia 15.03.2022 r. o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości z tytułu trwałego zarządu przysługującego – stwierdza, że stanowisko wnioskodawcy jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia 15.03.2022 r. (data wpływu: 16.03.2022 r.) w wystąpiło do tutejszego organu podatkowego o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości z tytułu nieruchomości posiadanych w trwałym zarządzie, a w szczególności, czy Wnioskodawca ma obowiązek uiszczać ten podatek od nieruchomości, którymi dysponuje. We wniosku przedstawiono opis zaistniałego stanu faktycznego, z którego wynika, że w dysponuje dwiema nieruchomościami na terenie Koszalina: nieruchomością przy ul., dla której prowadzona jest księga wieczysta nr i nieruchomością przy ul., dla której prowadzona jest księga wieczysta nr Obie nieruchomości są własnością Skarbu Państwa, a Wnioskodawcy zostały przekazane w trwały zarząd przez Prezydenta Miasta Koszalina reprezentującego Skarb Państwa.

Wobec zadanego pytania przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy:

W opinii Wnioskodawcy w przedstawionym stanie faktycznym w dysponujące nieruchomościami na podstawie oddania ich w trwały zarząd nie może być podatnikiem podatku od nieruchomości.



Prezydent Miasta Koszalina

Wnioskodawca wskazał na przepis art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia o podatkach i opłatach lokalnych, w którym ustawodawca określił krąg podatników podatku od nieruchomości i stwierdził, że nie posiada nieruchomości na podstawie innego tytułu prawnego, o którym mowa w pkt 4 lit. a tego artykułu. Takim tytułem w jego opinii nie jest trwały zarząd, ani użytkowanie, ponieważ nie wykonuje władztwa nad przekazanymi nieruchomościami dla siebie w sposób odpowiadający posiadaniu, ale wykonuje jedynie uprawnienia płynące z własności państwowej. Nie włada nieruchomościami jako posiadacz lecz jako dzierżyciel, co wyłącza go z kręgu posiadaczy zależnych w rozumieniu art. 338 i art. 336 Kodeksu cywilnego w związku z art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Powyższe wynika zarówno z pozycji ustrojowej, które są jednostkami budżetowymi i działają jako *statio fisci* Skarbu Państwa w zakresie powierzonych im w trwały zarząd nieruchomości, jak również z charakteru instytucji trwałego zarządu.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko wnioskodawcy wyrażone w odniesieniu do zadanego pytania uznaje się za nieprawidłowe.

Analizując przedmiotowy wniosek należało stwierdzić co następuje.

Zgodnie z art. 14b § 1 i 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, a w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Wnioskodawca składający wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego (art. 14b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej).

W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna winna zawierać, zgodnie z art. 14c § 2 Ordynacji podatkowej, wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

Organ podatkowy wydający interpretację indywidualną, zgodnie z ugruntowanym orzecznictwem sądów administracyjnych, dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jej modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej.

Wobec powyższego interpretacja wydana przez organ podatkowy dotyczyć może jedynie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, ponieważ organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem przedstawienia wyczerpującego stanu faktycznego (zdarzenia prawnego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, że wnioskodawca wskazuje



Prezydent Miasta Koszalina

elementy stanu faktycznego, jaki należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji indywidualnej.

Dokonując wykładni przepisów prawa objętych wnioskiem o wydanie interpretacji organ podatkowy wskazuje, że obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości normuje ustawa o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170) zwana dalej „u.p.o.l.”.

Przepis art. 3 ust. 1 tej ustawy stanowi, że 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 art.3 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntu;
- 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.

Przepis ten kształtuje ogólną zasadę, stosownie do której podatnikami są właściciele, posiadacze samoistni oraz użytkownicy wieczysti nieruchomości i obiektów budowlanych. Zasada ta doznaje wyjątku w sytuacji, gdy przedmiotem opodatkowania jest nieruchomość lub obiekt budowlany stanowiący własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. W takim przypadku, stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 4, podatnikami są posiadacze nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części na podstawie umów zawartych z właścicielami lub Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa, innego tytułu prawnego lub posiadanych bez tytułu prawnego. Mając ten przepis na uwadze należy stwierdzić, że dla określenia podatnika w przedmiotowym podatku decydujące znaczenie ma tytuł prawny do nieruchomości. W przypadku Wnioskodawcy jest to trwały zarząd nieruchomości Skarbu Państwa. W przypadku spełnienia powyżej określonych warunków podatnikiem będzie posiadacz.

Trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez państwową lub komunalną jednostkę organizacyjną nie mającą osobowości prawnej. Oddawanie w trwały zarząd i zakres uprawnień wynikających z jego ustanowienia uregulowane zostały w ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2021 r. poz. 1889). Z art. 43 ust. 2 tej ustawy wynika, że zarząd taki polega na korzystaniu z nieruchomości, w szczególności w celu prowadzenia działalności należącej do zakresu jej działania, wykonywania robót budowlanych zgodnie z przepisami prawa budowlanego, za zgodą organu nadzorującego, a także oddania



Prezydent Miasta Koszalina

nieruchomości lub jej części w najem, dzierżawę albo użyczenie na czas nie dłuższy niż czas, na który został ustanowiony trwały zarząd. Oddanie w zarząd oznacza przekazanie wykonywania niektórych uprawnień płynących z własności określonej jednostce organizacyjnej, z zastrzeżeniem, że są to wyłącznie uprawnienia do korzystania i pobierania pożytków. Korzystanie z nieruchomości umożliwia jednostce, na rzecz której ustanowiono trwały zarząd nieruchomości, funkcjonowanie w oparciu o mienie Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Z dalszych przepisów tej ustawy wynika, że oddanie nieruchomości w trwały zarząd na rzecz jednostki organizacyjnej ustanawia się w drodze decyzji na czas nieoznaczony lub oznaczony.

Dalej organ podatkowy wskazuje, że wobec braku definicji pojęcia *posiadania* w u.p.o.l. należało posiłkować się znaczeniem tego terminu objaśnionym w art. 336 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks Cywilny (Dz. U. z 2020 r. poz. 1740 z późn. zm.). Z przepisu tego wynika, że posiadaczem rzeczy jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i ten, kto nią włada jako użytkownik, najemca, zastawnik, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny). Do wskazanych w przytoczonym przepisie „innych praw” należy zaliczyć *trwały zarząd*. Pogląd ten jest ugruntowany i jednolity w orzecznictwie i stanowiskach doktryny. Jako przykłady mogą posłużyć:

- wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 07 grudnia 2011 r. (II FSK 945/10) i z dnia 05 września 2006 r. (II FSK 1090/05), w których 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 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”,
- wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 września 2019 r. (II FSK 3277/17), w którym wskazano iż, „w literaturze i orzecznictwie podkreśla się, że przez „trwały zarząd”, o którym mowa w omawianym przepisie, należy rozumieć m.in. trwały zarząd, zarząd, użytkowanie oraz inne szczególne formy prawne gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego (por. L. Etel: Podatek od nieruchomości, rolny, leśny. Warszawa 2005, s. 167)”.

Nie ulega wątpliwości, że wnioskodawca, jak sam wskazuje, jest trwałym zarządcą nieruchomości należących do Skarbu Państwa. Administruje nieruchomościami oddanymi do zarządzania na podstawie decyzji o trwałym zarządzie wydanej na podstawie art. 43 i art. 45 przytoczonej wyżej ustawy o gospodarce nieruchomościami.

Należy podkreślić, że status jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej, której oddano nieruchomość w trwały zarząd, jako jej posiadacza zależnego, a tym samym podatnika podatku od nieruchomości na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l., ustawodawca



Prezydent Miasta Koszalina

wprost potwierdził w art. 1b ust. 3 ww. ustawy w odniesieniu do Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad. Przepis ten stanowi, że zwolnienie z podatku od nieruchomości gruntów i budynków wchodzących w skład nieruchomości przeznaczonych na budowę dróg publicznych, nabytych odpowiednio na własność lub w trwały zarząd:

- 1) Skarbu Państwa oraz przekazanych Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad,
 - 2) właściwych jednostek samorządu terytorialnego
- regulują przepisy ustawy z dnia 10 kwietnia 2003 r. o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1474).

Zwolnienie gruntów i budynków przekazanych w trwały zarząd Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad (dalej GDDKiA) zawarte w art. 1b ust. 3 u.p.o.l. byłoby bezprzedmiotowe, gdyby GDDKiA nie była podatnikiem podatku od nieruchomości od tych przedmiotów opodatkowania.

GDDKiA jest państwową jednostką budżetową nieposiadającą osobowości prawnej, działającą na podstawie art. 18a ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych, za pomocą której swoje ustawowe zadania realizuje centralny organ administracji, jakim jest Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 26 września 2012 r. – I SA/Op 195/12). GDDKiA otrzymuje z mocy prawa, nieodpłatnie w trwały zarząd nieruchomości stanowiące własność Skarbu Państwa, o których mowa w art. 20 ust. 1-3 ww. ustawy z dnia 10 kwietnia 2003 r. o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych.

Z oczywistych względów wnie może być uznane za dzierżyciela nieruchomości w rozumieniu art. 338 k.c. „..... funkcjonują w formie jednostek budżetowych na zasadach określonych w ustawie o finansach publicznych. Są to więc jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu państwa, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek dochodów budżetu państwa.” (komentarz do art. 24 ustawy z dnia 14 lipca 1983 r. o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach [w:] M. Konstankiewicz, A. Niewęgłowski, Narodowy zasób archiwalny i archiwa. Komentarz, WK 2016, SIP „LEX”). Żaden przepis ustawy o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach nie przyznaje zdolności prawnej. nie są dzierżycielami. Nie władają bowiem nieruchomościami oddanymi im w trwały zarząd przez Skarb Państwa za kogo innego, a mianowicie za tenże Skarb Państwa, gdyż są one same w sferze cywilnoprawnej emanacją Skarbu Państwa.

Tut. organ podatkowy, opierając się na opisie przedstawionym we wniosku uznał, że w jest podatnikiem podatku od nieruchomości ze względu na posiadane nieruchomości na podstawie trwałego zarządu.

W tym stanie rzeczy postanowiono jak w sentencji.

Niniejsza interpretacja wydana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w organie podatkowym i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę.



Prezydent
Miasta Koszalina

Jednocześnie informuje się, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Pouczenie

Na niniejszą interpretację przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie. Skargę wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji za pośrednictwem Prezydenta Miasta Koszalina - art. 53 § 1 i art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 r. poz. 329).

Otrzymują:

- 1) Wnioskodawca
- 2) a/a.