



PREZYDENT MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY

Warszawa, 2022.04.13

COP-13.310.9.2022.GWA

COP-13/31101/3548/GW/22

(....)

Ul. (...)

Działając na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.),

po rozpatrzeniu

wniosku (...) z dnia 18 marca 2022 roku (data wpływu do organu podatkowego w dniu 23 marca 2022 roku) w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości za nieruchomości będące w trwałym zarządzie, uzupełnionego w dniu 30 marca 2022 roku pismem z dnia 29 marca 2022 roku,

postanawiam

uznać stanowisko przedstawione we wniosku o udzielenie indywidualnej interpretacji podatkowej za nieprawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.

Stan faktyczny / zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku

Z opisanego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego stanu faktycznego (dalej jako „wniosek”) wynika, iż (...) (dalej jako „Wnioskodawca”), jest państwową jednostką budżetową, która zarządza nieruchomością oddaną w trwały zarząd decyzją z dnia 4 lipca 2002 r. Nieruchomość położona jest w (...).

W świetle tak opisanego stanu faktycznego, pytanie Wnioskodawcy brzmi:

„(...) czy (...) ma obowiązek uiszczać podatek od nieruchomości, którą dysponuje (...)”.

Stanowisko Wnioskodawcy w sprawie

Urząd m.st. Warszawy - Centrum Obsługi Podatnika

ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa

tel. +48224430962

1 z 5

Zdaniem Wnioskodawcy, przedstawionym w złożonym wniosku „(...)”, a tym samym (...), jako jednostki budżetowe nie powinny być uznane za podatnika w zakresie podatku od nieruchomości w przypadku nieruchomości, które otrzymały w trwały zarząd (...). (...) nie posiadają bowiem nieruchomości, na podstawie innego tytułu prawnego, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Takim tytułem bowiem nie jest trwały zarząd (...)”.

Ocena stanowiska Wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym

Na samym wstępie wskazać należy, że organ wydający interpretację indywidualną związany jest okolicznościami faktycznymi wynikającymi ze stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 27 maja 2021 r., sygn. akt I SA/Sz 271/21, wszystkie wyroki powołane w niniejszej interpretacji dostępne są w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych).

Należy również podkreślić, że wprawdzie w uzasadnieniu swojego stanowiska Wnioskodawca wskazuje, że tytułem prawnym, który przenosi obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości nie jest ani trwały zarząd, ani użytkowanie, to jednak pytanie Wnioskodawcy dotyczy konkretnej nieruchomości, którą Wnioskodawca dysponuje jako trwały zarządca, a nie jako użytkownik. Z uwagi na powyższe, niniejsza interpretacja zawiera rozważania dotyczące wyłącznie kwestii trwałego zarządu.

Jak wskazał bowiem Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu w wyroku z dnia 5 marca 2021 r., sygn. akt I SA/Op 38/21, postępowanie interpretacyjne opiera się wyłącznie na stanie faktycznym (zdarzeniu przyszłym) przedstawionym przez wnioskodawcę. Tylko w stosunku do tak określonego stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) wyrażana jest ocena prawna, tak przez samego podatnika, jak i przez organ podatkowy.

Z opisanego we wniosku stanu faktycznego wynika, że Wnioskodawca jest trwałym zarządcą nieruchomości oraz jednostką budżetową.

Zgodnie z przepisem art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305, z późn. zm.), jednostki budżetowe to jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, z późn. zm.; dalej jako „upol”), 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 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 lub też jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2 (nie mającego zastosowania w niniejszej sprawie).

Jednostki budżetowe nie posiadają osobowości prawnej. Są jednocześnie jednostkami organizacyjnymi.

W świetle przepisu art. 3 u.p.o.l., jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej może być podatnikiem podatku od nieruchomości pod warunkiem, że dysponuje wymienionym w tym przepisie tytułem prawnym do przedmiotu opodatkowania.

Z uwagi na to, że jednostki budżetowe nie posiadają osobowości prawnej, nie mogą być ani właścicielami, ani użytkownikami wieczystymi przedmiotów opodatkowania.

Przysługiwać im będzie zatem status podatnika podatku od nieruchomości tylko jako posiadaczom nieruchomości lub obiektów budowlanych.

Zgodnie z przepisem art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l., posiadacz nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jest podatnikiem podatku od nieruchomości, jeżeli posiadanie:

- wynika z umowy zawartej z właścicielem albo Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub
- z innego tytułu prawnego lub
- jest bez tytułu prawnego.

Wnioskodawca jest trwałym zarządcą nieruchomości.

Zgodnie z przepisem art. 43 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2021 r. poz. 1899), trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną.

Zgodnie z przepisem art. 43 ust. 2 w/w ustawy, jednostka organizacyjna ma prawo korzystania z nieruchomości oddanej w trwały zarząd, a w szczególności do:

- 1) korzystania z nieruchomości w celu prowadzenia działalności należącej do zakresu jej działania;

- 2) wykonywania robót budowlanych, zgodnie z przepisami prawa budowlanego, za zgodą organu nadzorującego;
- 3) oddania nieruchomości lub jej części w najem, dzierżawę albo użyczenie.

Trwały zarząd jest tytułem prawnym do nieruchomości, który przyznaje jednostce organizacyjnej szerokie uprawnienia względem tej nieruchomości.

Z przytoczonych przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami wynika, że trwały zarząd jest prawem jednostki organizacyjnej, a treścią tego prawa jest możliwość władania i korzystania z nieruchomości w dużym zakresie, w szczególności wykonywania robót budowlanych.

Zgodnie również z art. 43 ust. 4b ustawy o gospodarce nieruchomościami, koszty wynikające z korzystania z nieruchomości ponosi trwały zarządca.

W ocenie Prezydenta m.st. Warszawy, trwały zarząd jest tytułem prawnym, który przyznaje jednostce organizacyjnej tak szerokie uprawnienia względem nieruchomości, że może ona zostać uznana za jej posiadacza.

Zgodnie bowiem z przepisem 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, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny).

Naczelny Sąd Administracyjny w wyrokach z dnia 18 października 2016 r., sygn. akt II FSK 1791/16 oraz z dnia 13 marca 2018 r., sygn. akt II FSK 587/16, wskazał że instytucja trwałego zarządu zawiera w swej konstrukcji prawnej element posiadania w rozumieniu art. 336 Kodeksu cywilnego, a trwały zarządca jest posiadaczem 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 2001 r. w sprawie prowadzenia ksiąg wieczystych i zbiorów dokumentów; Dz. U. poz. 1122, z późn. zm.).

Zarówno w doktrynie jak i w orzecnictwie sądów administracyjnych prezentowany jest pogląd, że trwały zarząd jest „innym tytułem prawnym”, o którym mowa w przepisie art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l., z którego wynika posiadanie (L. Etel: Podatek od nieruchomości, rolny, leśny. Warszawa 2005, s. 167; R. Dowgier, Opodatkowanie nieruchomości gminnych, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2016, nr 5, s. 8; M. Szymankiewicz, Trwały zarządca podatnikiem podatku od nieruchomości w stosunku do posiadanych tytułem trwałego zarządu nieruchomości lub ich części, „Finanse Komunalne” 2012, nr 9, s. 35; E. Bobrus-Nowińska, L. Etel, glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 listopada 2018 r., sygn. akt II FSK 3229/16, ZNSA 2019, nr 3, s. 142-149; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 września 2006 r., sygn. akt II FSK

1090/05; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 września 2019 r., sygn. akt II FSK 3277/17; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 31 stycznia 2019 r., sygn. akt II FSK 364/17; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 24 lipca 2018 r., sygn. akt I SA/Gd 521/18; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 12 kwietnia 2018 r., sygn. akt I SA/Gl 99/18).

Reasumując, należy stwierdzić, że w przypadku ustanowienia trwałego zarządu, podatnikiem podatku od nieruchomości jest trwały zarządca.

Odnosząc się z kolei do orzeczeń sądów administracyjnych wskazanych przez Wnioskodawcę, zauważyć należy, że wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 listopada 2018 r., sygn. akt II FSK 3229/16 oraz wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 9 kwietnia 2019 r., sygn. akt I SA/Łd 20/19, dotyczyły kwestii opodatkowania nieruchomości oddanych w trwały zarząd i wydierżawionych, a zatem nie dotyczyły wprost kwestii możliwości uznania trwałego zarządcy za podatnika podatku od nieruchomości.

Z kolei Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 11 lipca 2017 r., sygn. akt II FSK 2154/15, wskazał wprawdzie, że trwały zarządca nie może być uznany za posiadacza nieruchomości. Niemniej jednak wyrok ten dotyczył 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, czego przykładem jest przywołany wcześniej wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 marca 2018 r., sygn. akt II FSK 587/16, prezentowano pogląd, że trwały zarząd nosi w sobie elementy posiadania, o którym mowa w przepisie art. 336 Kodeksu cywilnego i ten właśnie pogląd Prezydent m.st. Warszawy podziela.

Zatem w świetle powyższego, stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku, uznać należy za nieprawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.

Pouczenie

Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji przepisów prawa podatkowego (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2022 r. poz. 329, z późn. zm.). Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta m.st. Warszawy – Centrum Obsługi Podatnika, ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa (adres do korespondencji: Al. Jerozolimskie 44, 00-024 Warszawa).