



PREZYDENT MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY

Warszawa, 2022-04-23

COP-13.310.10.2022.GWA

COP-13/31101/2463/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 (...) w (...) z dnia 23 marca 2022 r. (data wpływu do organu podatkowego w dniu 30 marca 2022 r.) w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości za nieruchomości będące w trwałym zarządzie, uzupełnionego w dniu 21 kwietnia 2022 r. pismem z dnia 20 kwietnia 2022 r.

postanawiam

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

Stan faktyczny / zdarzenie przyszło przedstawione we wniosku

Z opisanego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego stanu faktycznego (dalej jako „wniosek”) wynika, iż (...) w (...) (dalej jako „Wnioskodawca”), jest państwową jednostką budżetową sektora finansów publicznych, działającą na podstawie statutu nadanego decyzją (...). Prezydent m.st. Warszawy prawomocną decyzją z dnia 15 lipca 2021 r. orzekł między innymi o ustanowieniu na rzecz Wnioskodawcy trwałego zarządu na czas nieoznaczony w stosunku do nieruchomości położonej w (...) przy ulicy (...), stanowiącej własność Skarbu Państwa i przeznaczonej na potrzeby lokalowe (...). Wnioskodawca uiszcza opłatę roczną z tytułu trwałego zarządu na rachunek bankowy Zarządu Mienia Skarbu Państwa, a ponadto złożył deklarację na podatek od nieruchomości za rok 2022. Natomiast w piśmie z dnia 20 kwietnia 2022 r., stanowiącym odpowiedź na wezwanie organu podatkowego z dnia 8 kwietnia 2022 r. znak COP-13.310.10.2022.GWA; COP-13/31100/312/GW/22, Wnioskodawca wskazał, iż „(...) zawarte

Urząd m.st. Warszawy - Centrum Obsługi Podatnika

ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa

tel. +48224430962

we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej stwierdzenie, iż: „Wnioskodawca włada przedmiotową nieruchomością jako dzierżyciel (art. 338 k.c.), nie zaś jako jej posiadacz samoistny czy zależny (art. 336 k.c.)” – stanowi fragment uzasadnienia stanowiska Wnioskodawcy”.

W świetle tak opisanego stanu faktycznego, pytanie Wnioskodawcy brzmi:

„Czy Wnioskodawca tj. (...) w (...) jest podatnikiem podatku od nieruchomości w przypadku dysponowania nieruchomością na podstawie decyzji o trwałym zarządzie?”.

Stanowisko Wnioskodawcy w sprawie

„(...) W ocenie Wnioskodawcy, (...) w (...) nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości w przypadku dysponowania nieruchomością na podstawie decyzji o trwałym zarządzie”.

Ocena stanowiska Wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym

Na 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, wyrok dostępny w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych; CBOSA).

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 dotyczył kwestii opodatkowania nieruchomości oddanych w trwały zarząd i wydierżawionych, a zatem nie dotyczył 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).