

	Warszawa, dn. 04/05/2016 r.
PREZYDENT MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY	
PE-OP.3120.105.2016.BPO BPE-2-OP/31101/1090/BPO/16	

00-001 Warszawa
 reprezentowana przez
 adres do doręczeń
 02-110

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

1. Podstawa prawna interpretacji
Art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z późn. zm.).
2. Rozstrzygnięcie
Po rozpatrzeniu wniosku (dalej: „Wnioskodawca”) z dnia 9 lutego 2016 r. (wpływ do organu podatkowego w dniu 17 lutego 2016 r.) w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, postanawiam uznać stanowisko Wnioskodawcy - w przedstawionym stanie faktycznym - za prawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.
3. Stan faktyczny/zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku
Z treści przedłożonego wniosku wynika, że Wnioskodawca jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej, na której planuje realizację budynków biurowych z usługami oraz garażami podziemnymi. Z kolei Miasto m.st. Warszawa jest właścicielem nieruchomości zabudowanej, którą włączył do Ośrodka szkolno-wychowawczego (dalej „Ośrodek”). Nieruchomość jest zabudowana obiektami budowlanymi służącymi Ośrodkowi do realizacji zadań oświatowych. Celem zminimalizowania niedogodności, które mogły powstać po stronie Ośrodka w związku z realizacją inwestycji przez Wnioskodawcę oraz koniecznością zapewnienia odpowiedniego oświetlenia nieruchomości zajmowanej przez Ośrodek i w celu wsparcia działań szkoły jako inwestycji publicznej, Wnioskodawca i Miasto st. Warszawa zawarły umowę o współpracy, której przedmiotem był: remont boisk, remont wybranych pomieszczeń w budynku głównym i warsztatowym oraz rozbiórka magazynu. Zgodnie z umową, w/w prace Wnioskodawca zrealizował nieodpłatnie. Ponadto, zgodnie z umową o współpracy Miasto st. Warszawa zobowiązało się do zawarcia z Wnioskodawcą umowy użyczenia, celem umożliwienia Wnioskodawcy realizacji w/w prac. Umowa użyczenia została zawarta przez strony i zgodnie z umową Miasto st. Warszawa udzieliło Wnioskodawcy prawa do dysponowania nieruchomością na cele budowlane. Wnioskodawca dokonał zgłoszenia robót budowlanych polegających na

przeprowadzeniu remontu wybranych pomieszczeń budynków zajmowanych przez Ośrodek. W trakcie realizacji prac na nieruchomości Ośrodek nadal prowadził swoją działalność, zaś Wnioskodawca korzystał z użyczonej nieruchomości jedynie w celu przeprowadzenia prac przewidzianych umową o współpracy. W związku z przedstawionym stanem faktycznym Wnioskodawca zapytał o to, czy z tytułu zawartej umowy użyczenia nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości?

4. Stanowisko wnioskodawcy

Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż w świetle przedstawionego stanu faktycznego, nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości, ponieważ ze względu na brak elementu „animus” nie można mu przypisać statusu posiadacza nieruchomości zajmowanej przez Ośrodek, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Według Wnioskodawcy przedmiotowa umowa pomimo nazwy „umowa użyczenia” nie jest umową użyczenia w rozumieniu kodeksu cywilnego, ponieważ Miasto st. Warszawa otrzymało wymierną korzyść w postaci prac budowlanych, jakie zostały wykonane na przedmiotowej nieruchomości w oparciu o zawartą umowę. Ponadto zawarcie umowy użyczenia nie dało Wnioskodawcy prawa do władania nieruchomością, lecz prawo do dysponowania nieruchomością na cele budowlane, skutkiem czego Wnioskodawca ma status dzierżyciela, nie zaś posiadacza tej nieruchomości.

5. Ocena stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849, 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 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, Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
- b) jest bez tytułu prawnego.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera definicji posiadania, stąd też należy odnieść się do definicji posiadania zawartej w art. 336 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. z 2014 r. poz. 121, z późn. zm., dalej „KC”) zgodnie z którym 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). W rozumieniu tego przepisu na posiadanie składają się dwa elementy:

- 1) *corpus* – oznaczający, że posiadacz znajduje się w sytuacji dającej mu możliwość władania rzeczą w taki sposób, jak mogą to czynić osoby, którym przysługuje do rzeczy określone prawo,
- 2) *animus* – oznaczający wolę wykonywania określonego prawa dla siebie.

Ze stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wynika, iż umowa użyczenia zawarta pomiędzy nim i m.st. Warszawą, miała na celu umożliwić Wnioskodawcy realizację prac budowlanych przewidzianych umową o współpracy. Postanowienia umowy użyczenia nakładały na Wnioskodawcę jako biorącego, szereg obowiązków związanych z wykonaniem prac budowlanych, z realizacją których związane było określone władztwo nad rzeczą. np:

- zapewnienie należytego porządku na placu budowy i w jego otoczeniu, przestrzegania przepisów bhp i ppoż we wszystkich miejscach wykonywania robót budowlanych i składowania materiałów budowlanych,
- zabezpieczenie zadrzewień, instalacji i urządzeń znajdujących się na placu budowy przed zniszczeniem,
- zabezpieczenie terenu przed nieuprawnionym wstępem osób trzecich.

Powyższe postanowienia umowy użyczenia pozwoliły Wnioskodawcy wykonać roboty budowlane, do jakich zobowiązał się w umowie o współpracy, nie przyznały one natomiast Wnioskodawcy prawa do dysponowania nieruchomością „dla siebie” (por. uzasadnienie wyroku SN z dnia 12 grudnia 1990 r., sygn. akt I CR 750/90: „*Od chwili przejęcia terenu budowy do czasu oddania obiektu wykonawca jest - jak określają to przepisy o.w.i.r. - „gospodarzem na terenie budowy”, obowiązany w szczególności do koordynowania podwykonawców, ochrony mienia i zabezpieczenia przeciwpożarowego, nadzoru nad bezpieczeństwem i higieną pracy oraz ustalania i utrzymania ogólnego porządku. Wykonawca więc zachowuje teren budowy w swoim władaniu, w ramach którego podejmuje różne czynności związane z prowadzeniem robót, zapewnieniem ich prawidłowości oraz bezpieczeństwa i porządku. Celem tych czynności jest osiągnięcie zamierzonego rezultatu - wykonania obiektu i oddania go zamawiającemu wraz z przekazaniem uprzednio terenem. Na tle powyższych stwierdzeń uzasadniony jest wniosek, że wykonawca włada terenem budowy wyłącznie w interesie kontrahenta umowy, dla którego wznosi obiekt budowlany i podejmuje wszelkie działania związane z osiągnięciem tego efektu. Wykonuje zatem władanie czysto zastępcze, za zamawiającego-inwestora, jest więc dzierżycielem, nie posiadaczem.”).*


Z przedmiotowego stanu faktycznego wynika więc, iż Wnioskodawcy nie można przypisać zamiaru władania nieruchomością tak jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad rzeczą (por. wyrok WSA w Krakowie z dnia 14 lutego 2008 r., sygn. akt II SA/Kr 1045/07: „Posiadanie zależne powstaje zasadniczo w wyniku wydania rzeczy na podstawie umowy o czasowe z niej korzystanie. Posiadanie zależne nie jest dzierżeniem, które polega na faktycznym władaniu rzeczą, ale nie w swoim imieniu i z wolą władania za kogo innego. Generalnie zatem dzierżenie w znaczeniu technicznoprawnym odróżnia się od posiadania i nie stosuje się do niego przepisów dotyczących posiadania.”). Tym samym, Wnioskodawca nie będzie miał statusu posiadacza w rozumieniu art. 336 KC, a co za tym idzie nie będzie podatnikiem podatku od nieruchomości w świetle z art. 3 u.p.o.l.

Wobec powyższego stanowisko Wnioskodawcy należy uznać za prawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.

6. Pouczenie

Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie po uprzednim wezwaniu na piśmie właściwego organu - w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu aktu lub podjęciu innej czynności - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2012 r. poz. 270, z późn. zm., dalej jako „ppsa”). Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa (art. 53 § 2 ppsa). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działalność lub bezczynność są przedmiotem skargi.

z up. PREZYDENTA
MIASTA STOLECZNEGO WARSZAWY


Joanna Gutkowska
Zastępca Skarbnika
m. st. Warszawy

RADCA PRAWNY
W BIURZE PODATKOWI I EGZEKUCJI

28.04.2016r.


Krzysztof Borkowski
SZACZELNIK
WYDZIAŁU PODATKÓW I OPŁAT
BIURA PODATKOWI I EGZEKUCJI

URZĄD MIASTA STOLECZNEGO WARSZAWY
KANCELARIA
ul. Kredytowa 3
17. 02. 2016 -11-

Urząd Miasta 17-02-2016
KO-P/15216/16
Czerwiński

Warszawa, 9 lutego 2016 r.

Wnioskodawca:

z siedzibą w Warszawie

KRS:
REGON:
NIP: -----

(668)
P. R. POUY...
18.02.16.
[Signature]

rodzaj wnioskodawcy: **jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej**
status wnioskodawcy: **podatnik**

Reprezentowana przez:

Nr i seria dowodu osobistego:
Kraj wydania dowodu osobistego:

Adres siedziby wnioskodawcy:

Adres do doręczeń:

URZĄD MIASTA STOLECZNEGO WARSZAWY
BIURO PODATKÓW I EGZEKUCJI
17. 02. 2016
L. dz.

Prezydent m.st. Warszawy
Wydział Podatków i Opłat
ul. Kredytowa 3
00-056 Warszawa

Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej

Niniejszym, wnoszę wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, dotyczący podatku od nieruchomości.

I. Podstawowe dane dotyczące wniosku

Przedmiot wniosku	stan faktyczny
Liczba stanów faktycznych	1
Wysokość opłaty	40 zł
Rodzaj sprawy	podatek od nieruchomości (dalej - „PON”)
Przepisy prawa podatkowego będące przedmiotem interpretacji indywidualnej	art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r.,

	poz. 849, z późn. zm.) (dalej: Ustawa)
Organ podatkowy właściwy dla wnioskodawcy ze względu na sprawę będącą przedmiotem interpretacji indywidualnej	Prezydent m.st. Warszawy
Cel złożenia wniosku	Złożenie wniosku
Sposób uiszczenia opłaty	na rachunek – kserokopia dowodu
Numer konta bankowego, na który wnoszona jest opłata	26 1030 1508 0000 0005 5000 1144
Dowód uiszczenia opłaty	Został dołączony do wniosku
Sposób zwrotu nienależnej opłaty	Zwrot przelewem bankowym na rachunek spółki o numerze:
Powiadomienie o wydaniu interpretacji	

II. Opis stanu faktycznego

Spółka z siedzibą w Warszawie (dalej: **Spółka** lub **Wnioskodawca**) jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej położonej w kwartale stanowiącej własność Skarbu Państwa i oznaczonej jako działka o numerze ewidencyjnym 3, dla której Sąd Rejonowy dla Warszawy-Mokotowa w Warszawie, X Wydział Ksiąg Wieczystych, prowadzi księgę wieczystą nr (dalej: **Nieruchomość A**). Na Nieruchomości A Spółka planuje realizację budynków biurowych z usługami oraz garażami podziemnymi (dalej: **Inwestycja**).

Miasto Stołeczne Warszawa (dalej: **Miasto**), w imieniu którego występuje

3) jest właścicielem nieruchomości gruntowej zabudowanej położonej pomiędzy oznaczonej jako działka o numerze ewidencyjnym z obrębu 4, dla której Sąd Rejonowy dla Warszawy-Mokotowa w Warszawie, X Wydział Ksiąg Wieczystych, prowadzi księgę wieczystą o numerze (dalej: **Nieruchomość B**). Na Nieruchomości B znajdują się obiekty budowlane służące do realizacji powierzonych mu zadań oświatowych, m.in. budynek główny (dalej: **Budynek Główny**), budynek warsztatowy (dalej: **Budynek Warsztatowy**) i boiska szkolne (dalej: **Boiska**).

Celem zminimalizowania ewentualnych niedogodności które mogą powstać po stronie w związku z realizacją Inwestycji po drugiej stronie ul. oraz koniecznością zapewnienia odpowiedniego oświetlenia Nieruchomości B na podstawie § 60 ust 1 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (jako konsekwencja realizacji Inwestycji) oraz biorąc pod wagę, że Wnioskodawca dostrzegał potrzebę wsparcia działań szkoły jako instytucji publicznej Spółka i Miasto, w dniu 16 września 2014 r. zawarły umowę o współpracy (dalej: **Umowa**).

Przedmiotem Umowy jest realizacja inwestycji na terenie Nieruchomości B polegającej na:

- przeprowadzeniu remontu Boisk,
- przeprowadzeniu remontu wybranych pomieszczeń w Budynku Warsztatowym i wybranych pomieszczeń w Budynku Głównym,
- przeprowadzeniu rozbiórki magazynu,

- dalej jako **Prace**.

Zgodnie z Umową, Spółka zrealizowała Prace całkowicie na swój koszt, nieodpłatnie.

Zgodnie z Umową, Miasto zobowiązało się do zawarcia ze Spółką umowy użyczenia Nieruchomości B w celu umożliwienia realizacji Prac. W dniu 16 września 2014 r. Miasto zawarło ze Spółką umowę użyczenia Nieruchomości B (dalej: **Umowa użyczenia**), będącej własnością Miasta do dnia 25 sierpnia 2016 r.

Zgodnie z Umową użyczenia, tym samym Miasto udzieliło Wnioskodawcy prawa do dysponowania Nieruchomością B na cele budowlane.

Spółka jest inwestorem w rozumieniu art. 647 Kodeksu Cywilnego oraz ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. 2013, poz. 1409, z późn. zm.).

Spółka i Miasto uzgodniły, że Prace zostaną wykonane na podstawie dokumentów formalno – prawnych pozyskanych przez Wnioskodawcę we współdziałaniu z Miastem, zgodnie z uzgodnionym harmonogramem. W szczególności, Spółka uzyskała zgodę właścicielską do dysponowania Nieruchomością B na cele budowlane oraz dokonała zgłoszenia robót budowlanych polegających na przeprowadzeniu remontu wybranych pomieszczeń w Budynku Warsztatowym i wybranych pomieszczeń w Budynku Głównym.

Zgodnie z postanowieniami Umowy Spółka zobowiązała się:

- a) podczas realizacji Prac zapewnić przestrzeganie przepisów bhp i p. poż. we wszystkich miejscach wykonywania robót budowlanych i składowania materiałów budowlanych zgodnie z przepisami prawa powszechnie obowiązującego i dokumentacją techniczną oraz zapewnić należyty porządek na terenie placu budowy i w jego otoczeniu, w tym na drogach dojazdowych;
- b) podczas realizacji Prac zabezpieczyć przed zniszczeniem znajdujące się na placu budowy zadrzewienie i inne elementy zagospodarowania terenu oraz istniejące instalacje i urządzenia oraz w razie ich uszkodzenia lub zniszczenia przywrócić je do stanu poprzedniego;
- c) podczas realizacji Prac zapewnić obsługę geodezyjną robót budowlanych (tyczenie, inwentaryzacja itp.);
- d) podczas realizacji Prac zabezpieczyć drogi prowadzące do placu budowy na terenie ,przed zniszczeniem środkami transportowymi wykonawcy lub podwykonawców robót budowlanych;
- e) usunąć ewentualne szkody powstałe w czasie realizacji Prac z przyczyn leżących po stronie ich wykonawcy;
- f) podczas realizacji Prac zabezpieczyć przekazany teren przed nieuprawnionym wstępem osób trzecich (w tym przed kradzieżą znajdujących się w jego obrębie rzeczy) oraz naprawić szkody wyrządzone wskutek niedochowania powyższego zobowiązania;
- g) wykonać Prace zgodnie z projektem budowlanym, uzasadnionymi zaleceniami przedstawicieli Miasta, w tym Stołecznego Zarządu Rozbudowy Miasta obowiązującymi warunkami technicznymi, przepisami dozoru technicznego, prawem budowlanym i sztuką inżynierską, a także z wykorzystaniem materiałów i urządzeń o odpowiedniej jakości i posiadających aktualne aprobaty techniczne, atesty, certyfikaty i inne wymagane dopuszczenia;
- h) jeżeli będzie to konieczne spowodować odbiór instalacji przez dostawców mediów oraz przeprowadzić wymagane przepisami i normami ich próby,

badania i regulacje, a także dostarczyć wymagane przez przepisy prawa powszechnie obowiązującego protokoły, zaświadczenia, atesty i uzgodnienia ich dotyczące;

- i) jeżeli będzie to konieczne dokonać rozruchu urządzeń oraz przeszkolić pracowników w ich obsłudze, a także zapewnić na własny koszt ich serwis gwarancyjny na czas nie dłuższy niż na 36 miesięcy od daty odbioru końcowego;
- j) ubezpieczyć na czas wykonania Umowy prowadzone roboty budowlane od odpowiedzialności cywilnej i wszelakiego ryzyka budowy, do kwoty wskazanej w Umowie;
- k) wyznaczyć wpisem do Dziennika Budowy kierownika budowy oraz kierowników robót posiadających odpowiednie uprawnienia oraz legitymujących się aktualnym zaświadczeniem o przynależności do właściwej izby samorządu zawodowego;
- l) przygotować materiały (dokumentację) niezbędną do odbioru przez Miasto wykonanych Prac;
- m) w przypadku wystąpienia opóźnień w realizacji Prac dokonać za zgodą Miasta aktualizacji harmonogramu, o którym mowa w załączniku do Umowy;
- n) wykonać Prace przy pomocy osób posiadających odpowiednie kwalifikacje, przeszkolonych w zakresie przepisów bhp i przeciwpożarowych oraz wyposażonych w odpowiedni sprzęt, narzędzia i odzież;
- o) rozpocząć prace w terminie 14 dni od upływu terminu na wniesienie sprzeciwu przez organ administracji architektoniczno budowlanej do zgłoszenia wykonania robót budowlanych Prac oraz przekazania Spółce przez Miasto terenu budowy;
- p) pokryć wszystkie koszty i opłaty, niezbędne do wykonania Prac a w szczególności za energię elektryczną, wodę, gaz, itp.;
- q) do sporządzenia i przekazania Miastu dokumentacji budowy, dokumentacji powykonawczej oraz innych dokumentów i decyzji dotyczących obiektu, a także, w razie potrzeby, instrukcji obsługi i eksploatacji: obiektu, instalacji i urządzeń związanych z tym obiektem, w określonym terminie.

Z kolei, zgodnie z postanowieniami Umowy Miasto zobowiązało się:

- a) wskazać punkty poboru wody i energii elektrycznej na potrzeby wykonania Prac;
- b) zapewnić nadzór inwestorski podczas realizacji Prac;
- c) przeprowadzić odbiór robót zanikających i ulegających zakryciu, jeżeli takowe miałyby miejsce podczas wykonania Prac;
- d) wykonać obowiązki określone w pkt a-b najpóźniej do dnia przekazania Spółce terenu budowy;
- e) starannego i terminowego udzielenia odpowiedzi na pytania Spółki oraz starannego i terminowego dostarczenia wszelkich niezbędnych informacji do prawidłowego wykonania Prac.

Nadzór inwestorski ze strony Miasta pełnił Stołeczny Zarząd Rozbudowy Miasta. Miasto zastrzegło sobie prawo wskazania inspektorów nadzoru inwestycyjnego oraz udziału we wprowadzeniu inwestora na budowę każdego zakresu rzeczowego Prac określonego

w Umowie oraz w odbiorach końcowych, jak również w przeglądach technicznych w kolejnych latach trwania rękojmi i gwarancji jakości.

W trakcie realizacji Prac na Nieruchomości B prowadziło (z niewielkimi ograniczeniami na potrzeby realizacji Prac) swoje zadania oświatowe. Spółka korzystała z Nieruchomości B jedynie w celu przeprowadzenia Prac.

III. Pytanie przyporządkowane do stanu faktycznego oraz stanowisko Wnioskodawcy

Czy z tytułu zawartej Umowy użyczenia Spółka nie jest podatnikiem PON, ponieważ nie można jej uznać za posiadacza Nieruchomości B, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 Ustawy?

Zdaniem Wnioskodawcy, z tytułu zawartej Umowy użyczenia Spółka nie jest podatnikiem PON, ponieważ nie jest posiadaczem Nieruchomości B, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 Ustawy.

IV. Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

Zgodnie z art. 3 ust. 1 Ustawy, 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, Agencją Nieruchomości Rolnych 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.

Uwzględniając normę zawartą w w/w przepisie oraz biorąc pod uwagę stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę, należy stwierdzić, iż jedyną sytuacją, w której Spółka potencjalnie mogłaby być podatnikiem PON jest ta, w której byłaby ona uznana za posiadacza nieruchomości, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 Ustawy.

W sytuacji, w której posiadanie nie zostało zdefiniowane w Ustawie a na gruncie prawa cywilnego, przy wykładni art. 3 ust. 1 pkt 4 należy posłużyć się definicją zawartą w art. 336 Ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks Cywilny (j.t. Dz. U. z 2014 r. poz. 121 z późn. zm.) (dalej: **KC**). Taki kierunek ustalenia zakresu znaczeniowego terminu posiadanie prezentowany jest w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego (sygn. akt II FSK 917/14).

Zatem, zgodnie z *KC 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). W rozumieniu tego przepisu na posiadanie składają się dwa elementy: element fizyczny (*corpus*) oraz element psychiczny (*animus*). Najogólniej rzecz ujmując, *corpus* oznacza, że pewna osoba znajduje się w sytuacji, która daje jej możliwość władania rzeczą w taki sposób, jak mogą to czynić osoby, którym przysługuje do rzeczy określone prawo, przy czym nie jest konieczne efektywne wykonywanie tego władztwa (m.in. postanowienie SN z dnia 5 listopada 2009 r., I CSK 82/09, Lex nr 578034; postanowienie SN z dnia 30 września 2010 r., I CSK 586/09, Lex nr 630169). *Animus* zaś oznacza wolę wykonywania względem rzeczy określonego prawa dla siebie. Wola ta wobec otoczenia wyraża się w takim postępowaniu posiadacza, które wskazuje na to, że uważa się on za osobę, której przysługuje do rzeczy określone prawo (J. Ignatowicz (w:) Komentarz, t. I, 1972, s. 768 i n.; A. Kunicki (w:) System prawa cywilnego, t. II, 1977, s. 830; postanowienie SN z dnia 25 marca 2011 r., IV CK 1/11, Lex nr 989138).

Wnioskodawca wskazuje, iż w przedmiotowej sprawie niezależnie od wystąpienia po jego stronie elementu faktycznego władztwa nad rzeczą (*corpus*) (Miasto udzieliło Spółce prawa do dysponowania Nieruchomością B na cele budowlane), nie można przypisać po jego stronie drugiego z niezbędnych elementów konstrukcyjnych instytucji posiadania, tj. *animus*, ponieważ OSWG w trakcie realizacji Prac nieprzerwanie wykonywał swoje obowiązki oświatowe a Spółka była jedynie zobowiązana do wykonania Prac. Wprawdzie występuje tu pewien element władztwa, jednakże stanowi ono jedynie środek do wykonania określonego zadania (w tym przypadku wykonania Prac). Dodatkowo, charakter stosunków pomiędzy Miastem a Spółką (m.in. prowadzenie działalności oświatowej na terenie Nieruchomości B w trakcie trwania Umowy użyczenia, pełnienie nadzoru inwestorskiego) wskazuje na fakt, iż Spółka nie miała zamiaru władania Nieruchomością B jak użytkownik, natomiast Miasto zachowywało się tak jak podmiot, któremu przysługiwało prawo podmiotowe do nieruchomości. Istnienie elementu psychicznego nie jest zależne od zawartej Umowy użyczenia. Brak tego elementu przesądza, że Spółka nie była i nie jest podatnikiem PON w zakresie przedstawionym w stanie faktycznym. Gdy bowiem tego elementu brak, uznać należy, że nie jest ona posiadaczem.

Nadto należy zauważyć, że ustawodawca na gruncie analizowanej Ustawy obok pojęcia posiadania używa także pojęcia faktycznego władania nieruchomościami (art. 3 ust. 2 Ustawy). Skoro zatem racjonalny ustawodawca w przepisie art. 3 ustawy rozróżnia faktyczne władanie nieruchomością od posiadania, oznacza to, że pojęcia posiadania nie można utożsamiać z jakimkolwiek władztwem, czy jakąkolwiek formą korzystania z niej. Stanowisko przeciwne, zdaniem Spółki, naruszałoby zakaz dokonywania wykładni synonimicznej (co oznacza zakaz nadawania różnym pojęciom tego samego znaczenia, jeżeli z aktu prawnego, w którym pojęcia te użyto, nie wynikają wskazówki pozwalające na takie rozumienie tych pojęć).

W szczególności, Spółki nie można uznać za użytkownika Nieruchomości B w rozumieniu nadanym mu art. 336 KC. Zgodnie z art. 710 KC przez umowę użyczenia należy bowiem rozumieć umowę, w wyniku której użyczający zobowiązuje się zezwolić biorącemu, przez czas oznaczony lub nieoznaczony, na bezpłatne używanie oddanej mu w tym celu rzeczy. Zgodnie z ugruntowanym stanowiskiem doktryny¹, *umowa użyczenia jest umową nieodpłatną*.

¹ Kidyba A., Gawlik Z., Janiak A., Kopaczyńska-Pieczniak K., Kozieł G., Niezbecka E., Sokołowski T., *Kodeks cywilny. Tom III, Zobowiązania – część szczególna.*, LEX, 2014

Jest ona zawierana w celu niesienia bezinteresownej pomocy osobie, która takiej pomocy oczekuje. Użyczający za swoją czynność wobec biorącego, za pozbawienie siebie użytku z rzeczy, nie otrzymuje żadnej korzyści. Biorąc powyższe pod uwagę, należy zwrócić szczególną uwagę na rzeczywistą treść każdej umowy, gdyż jej faktyczne postanowienia mogą wpływać na konieczność dokonania innego jej zakwalifikowania aniżeli to wynikające z samej jej nazwy. Zatem, Umowa użyczenia nie stanowi umowy użyczenia w rozumieniu KC, gdyż, jak wynika ze stanu faktycznego, Miasto jako użyczający otrzymuje wymierną korzyść z faktu udostępnienia Spółce Nieruchomości B w postaci Prac, które zostały na niej wykonane w oparciu o Umowę. Nie można również pominąć informacji wynikających z Umowy odnoszących się do zamiaru stron i celu Umowy użyczenia – postanowienia Umowy wskazują, iż Miasto udzieliło Spółce prawa do dysponowania Nieruchomością B na cele budowlane, co potwierdzają dodatkowo uzgodnienia stron co do ich obowiązków w tym zakresie przedstawione przez Wnioskodawcę w stanie faktycznym.

Z powyższego wynika, iż intencją stron nie było korzystanie z Nieruchomości B przez Spółkę, ale pewien rodzaj władztwa nad rzeczą stanowiący jedynie środek do wykonania Prac. Podpisanie Umowy oraz Umowy użyczenia nie dało Spółce prawa do władania Nieruchomością B (..... wykonywał cały czas swoje obowiązki oświatowe), lecz do korzystania z niej w celu realizacji Prac. Zatem, nie mamy w tym przypadku do czynienia z posiadaniem rzeczy lecz z posiadaniem pewnego rodzaju prawa, które można określić jako „prawo do wejścia” na Nieruchomość B i prowadzenia Prac. Celem wejścia na Nieruchomość B nie było zatem korzystanie z niej samej. Spółka nie wykonywała bowiem żadnych zadań oświatowych, co pozostawało niezmiennie w kompetencjach przez cały okres wykonywania Prac.

Reasumując tę część uzasadnienia niniejszego wniosku – Spółce, która na mocy Umowy użyczenia dokonuje incydentalnego (na określony czas i w określonym celu) zajęcia Nieruchomości B celem wykonania Prac, nie można przypisać cech posiadacza w rozumieniu art. 336 KC. Choć bowiem Spółka uzyskuje uprawnienie do korzystania z Nieruchomości B, korzystaniu temu nie będzie towarzyszył zamiar władania nią jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad rzeczą. Tym samym, Spółka nie nabędzie z tego tytułu statusu podatnika PON.

Z kolei, jak stanowi art. 338 KC *kto rzeczą faktycznie włada za kogo innego, jest dzierżycielem*. Dzierżenie jest różnym od posiadania rodzajem władztwa nad rzeczą. Podobnie jak na posiadanie, także na dzierżenie składają się dwa elementy: faktyczne władztwo nad rzeczą (corpus) oraz wola władania rzeczą (animus). Różnica między posiadaniem a dzierżeniem polega na innym ukierunkowaniu woli władania rzeczą. O ile posiadacz włada rzeczą dla siebie, o tyle dzierżyciel czyni to w imieniu innej osoby, wykazując wolę władania rzeczą za kogo innego. Z całym przekonaniem można stwierdzić, że m.in. w związku z koniecznością zapewnienia odpowiedniego oświetlenia Nieruchomości B jako konsekwencja realizacji Inwestycji Spółka włada Nieruchomością B w imieniu Miasta. Dzierżenie jest najczęściej następstwem istniejącego między posiadaczem a dzierżycielem rzeczy stosunku prawnego. Z tym, że istnienie takiego stosunku nie jest konieczną przesłanką dzierżenia. Zatem dzierżycielem może być także osoba prowadząca cudzą sprawę bez zlecenia, jak i osoba władająca rzeczą wbrew woli posiadacza. Art. 338 KC uzależnia kwalifikację władztwa jako dzierżenie jedynie od tego, czy władztwo to jest wykonywane z wolą władania za kogo innego. Potwierdzenie tego znaleźć możemy w wyroku

WSA w Warszawie z dnia 16 października 2009 r. (sygn. akt III SA/Wa 763/09). Jak uznał sąd, w tej sytuacji brak było podstaw do uznania, że rzeczywistą treścią czynności prawnych polegających na przekazaniu Spółce gruntów pod budowę metra było użyczenie oraz, że Skarżąca jest posiadaczem zależnym przekazanych pod budowę metra nieruchomości i, że ciążył na niej obowiązek zapłaty podatku od nieruchomości.

Mając powyższe na uwadze, w stanie faktycznym, brak jest podstaw aby uznać, że rzeczywistą treścią czynności prawnych polegających na udostępnieniu Spółce Nieruchomości B w celu wykonania Prac było użyczenie oraz, że Spółka jest posiadaczem udostępnionej Nieruchomości B. W związku z czym Spółkę, należało uznać za dzierżyciela Nieruchomości B, w związku z czym nie była ona podatnikiem PON i nie ciążył na niej obowiązek podatkowy w PON.

W związku z powyższym Wnioskodawca wnosi o potwierdzenie prawidłowości stanowiska przedstawionego na wstępie.



Ja niżej podpisany pouczone o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 w związku z art. 233 § 6 Kodeksu karnego za składanie fałszywych oświadczeń składam stosownie do art. 14b § 4 ustawy - Ordynacja podatkowa, oświadczenie następującej treści:

Oświadczam, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Załączniki:

1. Informacja odpowiadająca odpisowi aktualnemu z rejestru przedsiębiorców Wnioskodawcy.
2. Informacja odpowiadająca odpisowi aktualnemu z rejestru przedsiębiorców komplementariusza Wnioskodawcy.
3. Dowód wniesienia opłaty za wydanie interpretacji indywidualnej.
4. Pełnomocnictwo wraz z dowodem uiszczenia opłaty.
5. Kopia wyroku WSA w Warszawie, sygn. akt III SA/Wa 763/09.

