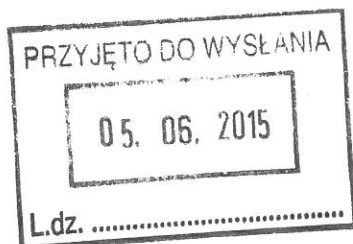


	Warszawa, dn. 05.06 2015 r.
PREZYDENT MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY	
PE-OP.3120.438.2015.GWA BPE-2-OP/31101/1630/GW/14	



INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

1. Podstawa prawna interpretacji
Art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.)
2. Rozstrzygnięcie
Po rozpatrzeniu wniosku i Sp. z o.o. z dnia 19 maja 2015 r. w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości (wpływ do organu podatkowego w dniu 20 maja 2015 r.), postanawiam uznać stanowisko przedstawione we wniosku za prawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.
3. Stan faktyczny/zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku
Z treści przedłożonego wniosku wynika, że Sp. z o.o. (dalej: „Centrum”), zawarło w październiku 2010 r. z podmiotem użyczającym (dalej: „Użyczający”) umowę użyczenia, przedmiotem której było używanie nieruchomości zajętej pod budowę obiektu budowlanego. Powyższa umowa została zawarta na czas określony do dnia 31 grudnia 2010 r. Po wygaśnięciu trwałego zarządu nieruchomości ustanowionego dla Użyczającego, z dniem 27 grudnia 2010 r. został ustanowiony na nieruchomości trwały zarząd na rzecz innej jednostki organizacyjnej nie posiadającej osobowości prawnej będącej jednostką budżetową (dalej: „Trwały Zarządca”). Natomiast w marcu 2011 r. pomiędzy Trwałym Zarządcą a została zawarta umowa użyczenia przedmiotowej nieruchomości. Umowa ta została zawarta na czas określony do dnia 31 grudnia 2012 r. W związku z tak przedstawionym stanem faktycznym pytanie dotyczy wskazania podmiotu, na którym ciążył w latach 2011 – 2012 obowiązek podatkowy z tytułu podatku nieruchomości za nieruchomość będącą w trwałym zarządzie, przekazaną (do używania na podstawie zawartej w marcu 2011 r. umowy użyczenia.
4. Stanowisko wnioskodawcy
Zdaniem „(...) w latach 2011 – 2012 kiedy to Nieruchomość była przedmiotem trwałego zarządu, nie był w stosunku do niej podatnikiem podatku od nieruchomości i tym samym nie był zobowiązany do składania deklaracji podatkowej ani też opłacania podatku od nieruchomości (...)”.

5. Ocena stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym

Stosownie do brzmienia art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849, z późn. zm., dalej jako „upol”), opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty,
- 2) budynki lub ich części,
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W myśl art. 3 ust. 1 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:
 - a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa 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.

W odniesieniu do nieruchomości niebędących nieruchomościami rolnymi, instytucja trwałego zarządu uregulowana została w ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2014 r. poz. 518, z późn. zm., dalej jako „ugn”). Zgodnie z przepisami tej ustawy:

- a) trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną (art. 43 ust. 1 ugn);
 - b) jednostka organizacyjna ma prawo, z zastrzeżeniem ust. 6, korzystania z nieruchomości oddanej w trwały zarząd, a w szczególności między innymi do oddania nieruchomości lub jej części w najem, dzierżawę albo użyczenie na czas nie dłuższy niż czas, na który został ustanowiony trwały zarząd, z równoczesnym zawiadomieniem właściwego organu i organu nadzorującego, jeżeli umowa jest zawierana na czas oznaczony do 3 lat, albo za zgodą tych organów, jeżeli umowa jest zawierana na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub czas nieoznaczony, jednak na okres nie dłuższy niż czas, na który został ustanowiony trwały zarząd; zgoda jest wymagana również w przypadku, gdy po umowie zawartej na czas oznaczony strony zawierają kolejne umowy, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość (art. 43 ust. 2 pkt 3 ugn).
- Trwały zarządca jest, co do zasady, posiadaczem zależnym nieruchomości (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 marca 2010 r., sygn. akt II FSK 1915/08).

Trwały zarząd jest innym tytułem prawnym, o którym mowa w przepisie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Oddanie nieruchomości w trwały zarząd powoduje, że podatnikiem podatku od nieruchomości staje się trwały zarządca, czyli państwowa lub komunalna jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 10 lutego 2005 r., sygn. akt III SA/Wa 2132/04).

Oddanie nieruchomości w trwały zarząd nie wyklucza oddania tej nieruchomości lub jej części w najem lub do używania na rzecz innego podmiotu. Podmiot ten stanie się wówczas – podobnie jak trwały zarządca – posiadaczem zależnym. Oddanie nieruchomości lub jej części w dalsze posiadanie zależne, nie pozbawia posiadania zależnego dotychczasowego posiadacza zależnego (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 19 listopada 1993 roku, sygn. akt II CRN 130/93). W takiej sytuacji występować będzie dwóch posiadaczy zależnych, z których jeden będzie władał nieruchomością jak trwały zarządca, zaś drugi będzie władał nieruchomością lub jej częścią jak najemca.

W ocenie organu podatkowego, użyczenie nieruchomości oddanej w trwały zarząd nie powoduje, że podatnikiem podatku od nieruchomości stanie się biorący do używania.

Za taką oceną przemawiają następujące argumenty.

1. Tytuł prawny, który stanowi podstawę objęcia nieruchomości w posiadanie przez biorącego do używania ma charakter wtórny, bowiem poprzedza go decyzja w sprawie ustanowienia trwałego zarządu. Uznanie, że podatnikiem podatku od nieruchomości, co do przedmiotu użyczenia, jest biorący do używania oznaczałoby w istocie dopuszczenie możliwości zmiany podatnika podatku od nieruchomości poprzez umowę cywilnoprawną

(por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 października 2013 roku, sygn. akt II FSK 555/12, wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 października 2013 r., sygn. akt II FSK 2791/11, wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 września 2011 r., sygn. akt II FSK 1716/10).

2. Pomimo zawarcia umowy użyczenia, trwały zarządca nie traci posiadania zależnego, nadal sprawuje władztwo nad nieruchomością.

3. W orzecznictwie sądowoadministracyjnym zwraca się również uwagę, że w przypadku gdy trwały zarządca oddaje nieruchomość lub jej część w najem, dzierżawę lub użyczenie na rzecz innego podmiotu, posiadanie tego podmiotu nie spełnia zawartego w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wymogu „wynikania z umowy zawartej z właścicielem” (tak m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyroku z dnia 8 kwietnia 2014 roku, sygn. akt I SA/Rz 932/13 oraz Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyroku z dnia 14 listopada 2013 roku, sygn. akt I SA/Rz 588/13).

Biorąc pod uwagę powyższe, uznać należy stanowisko , zawarte we wniosku o udzielenie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, 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.

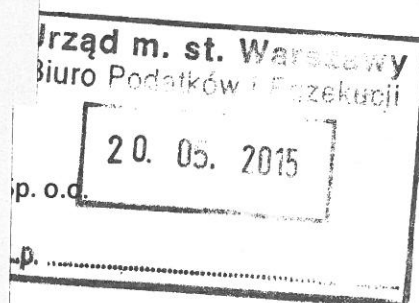
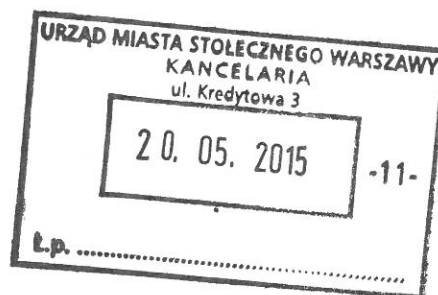
Z up. PREZYDENTA
MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY

Joanna Gutkowska
Zastępca Skarbnika
m. st. Warszawy

L.dz. 823/2015/MM

Warszawa, 19 maja 2015 r.

Wnioskodawca:



Prezydent m.st. Warszawy
Plac Bankowy 3/5
00-950 Warszawa

Wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego

Działając na podstawie udzielonego mi pełnomocnictwa (w załączeniu), w imieniu Spółki sp. z o.o. (dalej „Wnioskodawca”), na podstawie art. 14j § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. 2015.613 j.t.; „Ordynacja podatkowa”), wnoszę o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Mając na względzie art. 14b § 4 Ordynacji podatkowej, oświadczam, że przedstawione poniżej 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.

Opis zaistniałego stanu faktycznego

W dniu 6 października 2010 r. między podmiotem użyczającym (dalej jako „Użyczający”), a Wnioskodawcą, jako biorącym do używania zawarto umowę użyczenia, której przedmiotem było

używanie nieruchomości zajętej pod budowę obiektu budowlanego (dalej jako „Nieruchomość”). Umowa użyczenia została zawarta na czas oznaczony tj. do dnia 31 grudnia 2010 r. Użyczający w chwili zawarcia umowy był trwałym zarządcą Nieruchomości.

Po wygaśnięciu trwałego zarządu Nieruchomości ustanowionego dla Użyczającego, z dniem 27 grudnia 2010 r. na Nieruchomości został ustanowiony trwały zarząd na rzecz (innej) jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej będącej jednostką budżetową (dalej jako „Trwały Zarządca”). Umowa użyczenia Nieruchomości pomiędzy Trwałym Zarządcą a Wnioskodawcą została zawarta w dniu 21 marca 2011 r., na czas oznaczony, do dnia 31 grudnia 2012 r.

Przepisy będące przedmiotem wniosku:

Art. 3 ust. 1 pkt 4 lit a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U.2014.849 j.t.; „upol”).

Pytanie Wnioskodawcy

Czy Wnioskodawca, w latach 2011-2012, w odniesieniu do Nieruchomości, był podatnikiem podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 3 ust. 1 upol i tym samym był zobowiązany do składania deklaracji podatkowej na podatek od nieruchomości i opłacania podatku od nieruchomości ?

Stanowisko Wnioskodawcy

W ocenie Wnioskodawcy, w latach 2011-2012, nie był on, w odniesieniu do Nieruchomości, podatnikiem podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 3 ust. 1 upol i tym samym nie był zobowiązany do składania deklaracji podatkowej na podatek od nieruchomości, ani opłacania podatku od nieruchomości.

Zakres podmiotowy w podatku od nieruchomości wyznacza przepis art. 3 ust. 1 pkt 4 lit „a” upol, zgodnie z którym: *„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 wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości, lub jeżeli jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.”*

Mając na względzie zaistniały stan faktyczny, zwłaszcza zaś okoliczność, że Nieruchomość w latach 2011 – 2012 była nieprzerwanie przedmiotem trwałego zarządu, szczególną uwagę należy zwrócić na treść powołanego przepisu w części, w jakiej dotyczy podmiotu posiadającego nieruchomość na podstawie „innego tytułu prawnego”. W literaturze podkreśla się, że przez „tytuł prawny”, o którym mowa w omawianym przepisie należy rozumieć m.in. zarząd, użytkowanie (art. 252 k.c.) oraz inne szczególne formy prawne gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa i jednostki samorządu terytorialnego (por. L. Etel: Podatek od nieruchomości, rolny, leśny. Warszawa 2005, s. 167).

W ocenie Wnioskodawcy, uregulowana w art. 43 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (t.j. Dz. U. 2014.518 t.j.; „ustawa o gospodarce nieruchomościami”) instytucja trwałego zarządu jest przykładem „innego tytułu prawnego”, z którego wynika posiadanie nieruchomości, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit a) upol, co oznaczałoby, iż w przypadku ustanowienia na nieruchomości trwałego zarządu, podatnikiem podatku od nieruchomości jest trwały zarządca.

Warto przy tym wskazać, że stanowisko to znajduje potwierdzenie w ugruntowanej na tle powyższego zagadnienia linii orzeczniczej Naczelnego Sądu Administracyjnego czego przykładem są wyroki NSA z dnia 5 września 2006 r. II FSK 1090/05, z 15 października 2013 r. II FSK 2792/11 oraz wyrok NSA z 7 grudnia 2011 r. II FSK 945/10). Podkreślić przy tym należy, iż – jak wynika z powyższych orzeczeń - **trwały zarządca podatnikiem podatku od nieruchomości pozostaje nadal, gdy korzystając z uprawnienia przewidzianego w art. 43 ust. 2 pkt 3) ustawy o gospodarce nieruchomościami odda nieruchomość będącą w trwałym zarządzie, w najem, dzierżawę albo użyczenie, co ma miejsce w zaistniałym stanie faktycznym.**

W orzecznictwie tym podkreśla się bowiem, iż „(...) jednostka, która objęła w posiadanie nieruchomość stanowiącą własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, a następnie wydała tę nieruchomość innej osobie, nie pozbawiła się tym samym posiadania tej nieruchomości. Tak jak posiadacz zależny nie traci posiadania w wyniku oddania rzeczy innej osobie w dalsze posiadanie zależne, tak – w drodze analogii do art. 337 K.c. – posiadacz zależny nie traci posiadania w wyniku oddania rzeczy innej osobie w dalsze posiadanie zależne (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 19 listopada 1993 r., II CRN 130/03, Biuletyn SN 1994/1/21)” – por. wyrok NSA z dnia 7 grudnia 2011 r. II FSK 945/10). W dalszej części tego wyroku sąd uznał, iż: „Podatnikiem podatku od nieruchomości będzie w takim (tj. oddania nieruchomości na podstawie umowy użyczenia – przyp. aut.) przypadku podmiot, na rzecz którego przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego ustanowił zarząd nieruchomością. Sytuacja ta nie zmieni się także, gdy zarządca odda nieruchomość posiadaczowi zależnemu na podstawie umowy najmu czy też dzierżawy, albo dzierżycielowi. Kontrakt ten nie będzie bowiem zawarty z właścicielem nieruchomości, a jedynie z zarządcą znajdującym się w jej posiadaniu”. Na szczególną uwagę zasługuje ostatnie zdanie powyższego cytatu, iż umowa (najmu, dzierżawy czy użyczenia) **nie jest umową zawartą z właścicielem** (co – w świetle art. 3 ust. 1 pkt 4 lit a) upol - uzasadniałoby nadanie stronie takiej umowy <tu: Wnioskodawcy> statusu podatnika podatku od nieruchomości), ale jest to umowa zawarta z zarządcą, który posiada nieruchomość na podstawie tytułu prawnego pochodzącego od właściciela nieruchomości.

Analogiczny pogląd został zaprezentowany w wyroku NSA z 29 września 2011 r. II FSK 1716/10 czy wyroku WSA w Gdańsku z 4 kwietnia 2014 r., I SA/Gd 117/14.

Nie bez znaczenia dla oceny stanowiska Wnioskodawcy, pozostaje okoliczność, iż powołany powyżej wyrok NSA z 7 grudnia 2011 r. (II FSK 945/10) został wydany w postępowaniu interpretacyjnym wszczętym na skutek wniosku złożonego przez Użytkującego (podmiot, pełniący rolę trwałego zarządcy Nieruchomości do końca 2010 r.), który przekazał Wnioskodawcy Nieruchomość na podstawie umowy użyczenia. W wyroku tym NSA, dzieląc stanowisko zajęte przez organ podatkowy wydający interpretację tj. Prezydenta m.st. Warszawy, uznał, iż podatnikiem podatku od

nieruchomości **pozostaje podmiot użyczający**, mimo oddania Nieruchomości (na rzecz Wnioskodawcy) w użyczenie.

Mając zatem powyższe na względzie, Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż Trwały Zarządca Nieruchomości, będący jednostką budżetową, a zatem jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, posiadającą jednak – w świetle art. 3 ust. 1 upol - podmiotowość prawnopodatkową w zakresie podatku od nieruchomości, **jest podatnikiem podatku od nieruchomości w odniesieniu do Nieruchomości za lata, w których Nieruchomość została oddana w trwały zarząd.**

W ocenie Wnioskodawcy, stanowisko takie znajduje potwierdzenie przede wszystkim w literalnej wykładni przepisów prawa podatkowego, tj. art. 3 ust. 1pkt 4 lit.a) upol, który nadając status podmiotu podatku od nieruchomości podmiotowi posiadającemu nieruchomość na podstawie „innego tytułu prawnego” objął dyspozycją powyższego przepisu **także trwałych zarządców**, jak również w powołanym powyżej orzecznictwie sądów administracyjnych, w tym NSA. Niezależnie od powyższego, Wnioskodawca wskazuje także, iż jak wynika z analizy wybranych, powołanych powyżej orzeczeń NSA (w tym wyroku NSA z 7 grudnia 2011 r. oraz NSA z 29 września 2011 r.) wydanych w postępowaniach interpretacyjnych, organ podatkowy właściwy w sprawie będącej przedmiotem niniejszego wniosku, **prezentuje jednolity pogląd, iż podmiotem właściwym do rozliczenia podatku od nieruchomości w przypadku trwałego zarządu jest (ten) trwały zarządca, nawet jeżeli odda nieruchomość w najem, dzierżawę czy użyczenie, nie pozbawiając się w ten sposób jej posiadania.**

Podsumowując, Wnioskodawca stoi na stanowisku, że w latach 2011- 2012 kiedy to Nieruchomość była przedmiotem trwałego zarządu, **nie był w stosunku do niej podatnikiem podatku od nieruchomości i tym samym nie był zobowiązany do składania deklaracji podatkowej ani też opłacania podatku od nieruchomości.**

Załączniki:

- 1) Pełnomocnictwo wraz z dowodem uiszczenia opłaty skarbowej
- 2) odpis z Krajowego Rejestru Sądowego Wnioskodawcy;
- 3) Potwierdzenie wniesienia opłaty skarbowej od wniosku.