



[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]

WPO-DNT.310.1.3.2022.JT

Wrocław, 29.06.2022 r.

KOD PODATNIKA: [REDACTED]

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14b, art. 14c i art. 14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa /Dz. U. z 2021 r. poz. 1450 z późn. zm./ w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych /Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm. dalej upol/,
po rozpatrzeniu wniosku z dnia 30 marca 2022 r. (data wpływu do urzędu),
[REDACTED] z siedzibą we Wrocławiu przy [REDACTED],
o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie
czy:

- [REDACTED] powinno być podatnikiem podatku od nieruchomości i czy ma obowiązek uiszczać podatek od nieruchomości, którą dysponuje na podstawie decyzji o trwałym zarządzie?

organ podatkowy uznaje stanowisko wnioskodawcy za:

- nieprawidłowe i stwierdza, że: podatnikiem podatku za nieruchomość stanowiącą własność jednostki samorządu terytorialnego, przekazaną na podstawie decyzji o trwałym zarządzie zgodnie z art. 3 ust. 4a upol jest [REDACTED] jako jej posiadacz zależny.

U Z A S A D N I E N I E

W dniu 30 marca 2021 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek
[REDACTED], o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa

podatkowego. Przedmiotem wniosku jest ocena czy [REDAKTOWANE] powinno być podatnikiem podatku od nieruchomości i czy ma obowiązek uiszczać podatek za nieruchomości, którą dysponuje na podstawie decyzji o trwałym zarządzie?

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny.

Wnioskodawca jest jednostką budżetową, zaliczoną do sektora finansów publicznych działającą m.in. na podstawie przepisów ustawy z dnia 14 lipca 1983 r. o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach (Dz. U. z 2020 r. poz. 164), oraz statutu.

[REDAKTOWANE] Prezydent Wrocławia na podstawie przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami, przekazał w trwały zarząd, na czas nieoznaczony, odpłatnie, na rzecz [REDAKTOWANE], nieruchomość zabudowaną stanowiącą własność Skarbu Państwa. Nieruchomość przekazana została w trwały zarząd z przeznaczeniem na siedzibę [REDAKTOWANE]

Strona dokonując własnej oceny przedstawionego zdarzenia stwierdziła, że [REDAKTOWANE] nie jest w opisanym stanie faktycznym podatnikiem podatku od nieruchomości i powołała się na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 29 listopada 2018 r., sygn. akt II FSK 3229/16, który uznał iż: "... Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad nie jest podmiotem żadnych praw cywilnych i wykonuje jedynie uprawnienia płynące z własności państwowej. Nawet jeżeli decyzje o sposobie wykorzystania powierzonych jej nieruchomości podejmuje samodzielnie, działa w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa. Jak wskazuje się w doktrynie i orzecznictwie sądowym, "trwały zarząd jest administracyjnoprawnym prawem podmiotowym (zespołem uprawnień), jakie uzyskuje jednostka organizacyjna administracji publicznej w drodze charakterystycznej dla działania administracji (decyzja administracyjna) względem nieruchomości - przedmiotu publicznej własności o znaczeniu ekonomicznym (w znaczeniu prawnym jest to własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego) i w celu realizacji zadań publicznych" (por. W. Sobejko, Charakter prawny instytucji trwałego zarządu oraz instytucji gospodarowania w ustawie o gospodarce nieruchomościami, KPP 2000, nr 1, str. 83)". Tym samym zarządca w swojej merytorycznej działalności związanej z celem ustanowienia trwałego zarządu podporządkowany jest organowi nadrzędnemu - w tym przypadku ministrowi właściwemu do spraw transportu - a w zakresie korzystania z nieruchomości podporządkowany jest właścicielowi, czyli Skarbowi Państwa. Również w wyroku z dnia 11 lipca 2017 o sygn. akt II FSK 2154/15, sąd wskazał, że „...Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad nie jest posiadaczem

nieruchomości położonych w granicach pasa drogowego autostrady na podstawie innego tytułu prawnego, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a upol. Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad nie stał się bowiem z tytułu powierzenia mu w trwały zarząd nieruchomości Skarbu Państwa posiadaczem jakiegokolwiek prawa podmiotowego o charakterze prawnie rzeczowym, jak również jakiegokolwiek innego prawa w rozumieniu cywilistycznym.”.

Reasumując Wnioskodawca wyraził pogląd, że trwały zarząd nie jest posiadaczem, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 upol i nie jest innym tytułem prawnym o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a upol.

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowo-administracyjnego, organ podatkowy stwierdził że:

stanowisko Wnioskodawcy w zakresie oceny, iż nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości za nieruchomości otrzymane w trwały zarząd, **jest nieprawidłowe.**

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 upol podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące między innymi :

- 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, z zastrzeżeniem ust. 2.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje pojęcia posiadania, jednakże skoro w swoich uregulowaniach posługuje się nazwami instytucji z zakresu prawa rzeczowego – takimi jak posiadanie – to brak jest racjonalnych przesłanek do tego, aby pojęciu temu przypisywać inny zakres znaczeniowy aniżeli ten, który wynika z ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny, Dz. U. Nr 16, poz. 93 z późn. zm. (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 maja 2004r., sygn. akt FSK 90/04, POP z 2005r. Nr 2, Poz. 50). Stosownie do treści art. 336 powoływanej ustawy Kodeks cywilny, *posiadaczem* rzeczy jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i ten, kto nią faktycznie włada jako użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający

inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny).

Podatnikiem będzie więc osoba, której właściciel przekazał nieruchomości publiczną w posiadanie na podstawie 1) umowy lub 2) innego tytułu prawnego.

Umową opisaną w przywołanym przepisie jest każdy dwustronny stosunek zobowiązaniowy, na podstawie którego określony podmiot otrzymał w posiadanie nieruchomości od właściciela. Może to być zarówno umowa nazwana (np. najem, dzierżawa), jak i nienazwana.

Z kolei za „inny tytuł prawny” w rozumieniu powołanego przepisu należy uznać m.in. zarząd, użytkowanie oraz inne szczególne formy prawne gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa i jednostki samorządu, w tym przekazanie nieruchomości w trwały zarząd. W każdym przypadku „inny tytuł prawny” (uprawniający do samodzielnego korzystania z nieruchomości) powinien pochodzić od właściciela.

Zgodnie z art. 43 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami /Dz. U. 2021r. poz. 1899/ - Trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną.

Trwały zarząd ustanawiany jest w drodze decyzji wydawanej przez właściwy organ państwa. Jest to pierwotny tytuł uprawniający określony podmiot do objęcia nieruchomości Skarbu Państwa (bądź jednostki samorządu terytorialnego) w posiadanie. Podmiot, na rzecz którego ustanowiono trwały zarząd nieruchomości, może, na określonych prawem zasadach, oddać nieruchomość lub jej część np. w najem, dzierżawę albo użyczenie.

Podmiot, który otrzymał daną nieruchomość jako trwały zarządca będzie więc jej posiadaczem a tym samym podatnikiem podatku od tej nieruchomości. Posiadanie rozumie się jako możliwość władania rzeczą. Kodeks cywilny wyróżnia dwie postacie posiadania: samoistne oraz zależne. Analizowany przypadek dotyczy posiadania zależnego, w obliczu którego posiadaczem jest ten, kto faktycznie włada rzeczą jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą.

Jeżeli więc trwały zarządca posiada podmiotowość prawnopodatkową w zakresie podatku od nieruchomości (jest osobą fizyczną, osobą prawną lub jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej), a instytucja trwałego zarządu jest przykładem „innego tytułu prawnego” posiadania (w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), to jest on podatnikiem podatku od

nieruchomości. Podatnikiem podatku od nieruchomości będzie podmiot, na rzecz którego przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego ustanowił trwały zarząd nieruchomości.

Trwały zarządca jest podatnikiem podatku od nieruchomości do czasu **utraty posiadania**. Może to nastąpić w wyniku wydzierżawienia (wynajęcia) nieruchomości będącej w trwałym zarządzie. Umowy cywilnoprawne dzierżawy, najmu, użyczenia zawarte z jednostkami dysponującymi prawem trwałego zarządu należy traktować jak umowy zawarte z jednostką samorządu terytorialnego. Wtedy to wydzierżawiający, najemca staje się posiadaczem zależnym, a tym samym podatnikiem podatku od nieruchomości.

Do niedawna w orzecznictwie sądowoadministracyjnym prezentowane były rozbieżne poglądy w przedmiocie osoby zobowiązanej do opłacania podatku gdy nieruchomość będąca w trwałym zarządzie zostanie oddana w posiadanie zależne. Naczelny Sąd Administracyjny w orzeczeniu z 16.05.2019 r., II FSK 1797/17., ostatecznie przyjął, że w sytuacji wydzierżawienia lub wynajęcia rzeczy będącej w trwałym zarządzie podatnikiem podatku od nieruchomości jest dzierżawca (najemca) jako posiadacz zależny nieruchomości. Oznacza to m.in., że [REDAKTOWANE] słusznie przywołało we wniosku orzeczenia sądowe według, których Generalna Dyrekcja Dróg i Autostrad nie jest podatnikiem w sytuacji gdy wydzierżawi bądź wynajmie nieruchomość, którą dysponuje na podstawie decyzji o trwałym zarządzie. Wykładnia ta jednak nie ma zastosowania rozpatrywanym stanie faktycznym, gdyż z przedstawionego opisu nie wynika, że Wnioskodawca przekazał nieruchomości w dalsze posiadanie zależne np. w formie umowy najmu.

Ponadto podkreślić należy, że przywołane orzeczenia potwierdzają brak obowiązku podatkowego po stronie GDDKiA i uwzględniają przepisy o zarządzie nad drogami publicznymi w rozumieniu ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych, które stanowią *lex specialis* w odniesieniu do przepisów do ustawy o gospodarce nieruchomościami.

Z powyższych względów tutejszy organ ocenił stanowisko zawarte we wniosku za nieprawidłowe.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnie - podatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy, przedstawionego we wniosku, wydana interpretacja nie będzie miała zastosowania.

Pouczenie:

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

1. z zastosowaniem art. 119a;
2. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
3. z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych (art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej).

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018r., poz. 1302 z późn. zm). Skargę wnosi się, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art. 54 § 1 i § 2 cytowanej wyżej ustawy).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędów wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

podpisano podpisem elektronicznym

Z up. PREZYDENTA
Izabela Piekelnik
Dyrektor Wydziału Podatków i Opłat