

Olsztyn, 18. 11. 2014 r.

### INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Olsztyna działając na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) w związku z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2014 r., poz. 849)

**uznaje za nieprawidłowe stanowisko  
zaprezentowane we wniosku z dnia** o wydanie indywidualnej  
**interpretacji przepisów prawa podatkowego polegające na tym, że jednostka budżetowa  
gminy jest zobowiązana do opłacania podatku od nieruchomości należnego za lokal  
przekazany na podstawie umowy najmu przedsiębiorcy, który to lokal położony jest  
w budynku gminnym użytkowanym przez jednostkę budżetową na podstawie decyzji  
o przekazaniu nieruchomości w trwały zarząd**

### UZASADNIENIE

W dniu do organu podatkowego wpłynął wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie zastosowania art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2014 r., poz. 849). W piśmie przedstawiono następujący stan faktyczny:

Gminy Olsztyn od Statutowym zadaniem jest najem pomieszczeń przedsiębiorcom prowadzącym działalność gospodarczą. W chwili obecnej, na podstawie umów najmu, w ulokowanych jest kilkadziesiąt firm. Od dnia posiada decyzję o przekazaniu nieruchomości w trwały zarząd.

W odniesieniu do tak przedstawionego stanu faktycznego sformułowano zostało pytanie:

*Kto jest zobowiązany do opłacania podatku od nieruchomości w sytuacji, gdy jednostka budżetowa gminy posiada status trwałego zarządcy – (jednostka budżetowa) czy firmy ulokowane w na podstawie umów najmu?*

Przedstawiając własne stanowisko w sprawie wnioskodawca wskazał, iż:

Całość zobowiązania podatkowego w chwili obecnej reguluje

Powyższa praktyka wynika m.in. z wyroku NSA z dnia 5 września 2006 r., sygn. akt II FSK 1090/05, zgodnie z którym przekazanie nieruchomości jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej jest przykładem innego tytułu prawnego w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W takim przypadku płatnikiem podatku od nieruchomości będzie podmiot, na rzecz którego jednostka samorządu terytorialnego ustanowiła zarząd nieruchomością. Sytuacja ta, w ocenie Wnioskującego, nie zmieni się także, gdy zarządca odda nieruchomość posiadaczowi zależnemu na podstawie umowy najmu czy dzierżawy.

Organ podatkowy dokonując interpretacji zważył, co następuje:

Na wstępie wymaga podkreślenia, że podany we wniosku stan faktyczny oraz sformułowane pytanie prawne będzie stanowić jedyną podstawę faktyczną wydanej interpretacji i tym samym wyznaczy granice, w jakich interpretacja będzie mogła wywołać określone w ustawie skutki prawne.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2014 r., poz. 849), 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.

Jak wynika z treści przywołanego wyżej przepisu, podatnikami podatku od nieruchomości są co do zasady właściciele, posiadacze samoistni oraz użytkownicy wieczystości nieruchomości. Reguła ta nie znajduje w pełni zastosowania w odniesieniu do nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa bądź jednostki samorządu terytorialnego. W takich przypadkach obowiązek podatkowy ciąży na posiadaczach, jeśli ich posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem lub Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa, bądź z innego tytułu prawnego.

W sytuacji posiadania nieruchomości Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego bez tytułu prawnego, obowiązek podatkowy spoczywa na posiadaczach (z wyjątkiem odnoszącym się do nieruchomości będących w zasobie Agencji Nieruchomości Rolnych Skarbu Państwa oraz będących w zarządzie Lasów Państwowych).

W przedstawionym we wniosku stanie faktycznym mamy do czynienia z sytuacją, w której poszczególne lokale posadowione w budynku (budynkach) stanowiącym własność gminy zarządzanym przez jednostkę budżetową, na podstawie decyzji o przekazaniu nieruchomości w trwały zarząd, są przekazywane na podstawie umów najmu podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą. Rodzi się zatem pytanie: na kim spoczywa obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w przypadku, gdy zarządca (jednostka budżetowa)

wynajął część nieruchomości (lokal) posiadaczowi zależnemu jakim niewątpliwie jest najemca?

Należy w tym miejscu wskazać, iż w ocenie organu podatkowego, kierownik jednostki budżetowej (na gruncie niniejszej interpretacji – Dyrektor „, zawierając umowy najmu z poszczególnymi przedsiębiorcami, działał jako przedstawiciel jednostki samorządu terytorialnego (Gminy Olsztyn). Powyższe wynika z faktu, iż jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które zarządzają nieruchomościami jednostek samorządu terytorialnego, nie stają się z tego tytułu podmiotami jakiegokolwiek prawa podmiotowego o charakterze prawnorzeczowym, jak również jakiegokolwiek innego prawa w rozumieniu cywilistycznym (por. J. Szachułowicz, M. Krassowska, A. Łukaszewska, Gospodarka nieruchomościami. Przepisy i komentarz, Warszawa 1999, s. 152). W stosunkach cywilnoprawnych i procesowych, za jednostkę samorządu terytorialnego działają jako *stationes communes* i wykonują w określonym zakresie niektóre uprawnienia wpływające z własności, a mianowicie uprawnienia do korzystania z nieruchomości i pobierania pożytków. Umożliwia to im funkcjonowanie i realizację zadań, do których wykonania zostały utworzone. Jednakże wyraźnie podkreślić należy, że jednostka budżetowa (jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej) nie ma uprawnień do rozporządzania nieruchomością.

Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 20 września 2013 r. (sygn. akt II FSK 2631/11), formę prawną trwałego zarządu ustawodawca przyjął dla zarządzania własnością publiczną. Jest on ustanowiony decyzją administracji publicznej, a treść trwałego zarządu wynika wyłącznie z woli ustawodawcy. Zarządca w swej merytorycznej działalności związanej z celem ustanowienia trwałego zarządu jest podporządkowany podmiotowi, który go ustanowił – w ustawie jest on określony jako organ nadrzędny. Podobnie w doktrynie wskazuje się (por. W. Sobejko, Charakter prawny instytucji trwałego zarządu oraz instytucji gospodarowania w ustawie o gospodarce nieruchomościami, KPP 2000, nr 1, str. 83), że 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. Natomiast w znaczeniu prawnym jest to własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

Gmina, jako podstawowa jednostka samorządu terytorialnego, jest podmiotem praw i obowiązków odnośnie mienia komunalnego, który samodzielnie decyduje o przeznaczeniu i sposobie wykorzystania jego składników majątkowych. Z powyższych względów, nawet gdy w stosunkach z osobami trzecimi jednostka budżetowa występuje jako strona i składa oświadczenia woli, to nie czyni tego we własnym imieniu lecz w imieniu reprezentowanego (gminy). W konsekwencji stroną umów cywilnoprawnych dotyczących nieruchomości (w tym umów najmu) zawieranych przez jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej jest jednostka samorządu terytorialnego, jako właściciel tej nieruchomości.

Zgodnie z 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). Mając na względzie poczynione wyżej uwagi, odnosząc się do przedstawionego we wniosku o interpretację stanu faktycznego wskazać należy, że na podstawie zawartych umów najmu, przedsiębiorcy jako posiadacze zależni części budynków (lokali) stanowiących własność komunalną (własność Gminy Olsztyn) rzeczywiście władają rzeczą (częściami tychże budynków), czerpiąc z tego władania konkretne korzyści. To z kolei uzasadnia, w ocenie organu podatkowego, kwalifikowanie

każdego z najemców jako wyłącznego podmiotu o statusie podatnika podatku od nieruchomości z tytułu posiadania przedmiotowych części nieruchomości (lokali).

Zaprezentowane powyżej stanowisko koresponduje z treścią uchwały Trybunału Konstytucyjnego z dnia 6 września 1995 r. (sygn. akt W/20/94) w myśl której, z punktu widzenia istoty podatku od nieruchomości ważne jest, aby zapłacił go ten, kto faktycznie dysponuje nieruchomością i osiąga konkretne korzyści z tego dysponowania.

Mając na względzie powyższe, końcowo organ podatkowy pragnie wskazać, iż nie podziela stanowiska NSA zaprezentowanego w przywołanym przez Wnioskującego wyroku z dnia 5.09.2006 r.

Reasumując podkreślić należy, iż w ocenie organu podatkowego, na gruncie stanu faktycznego objętego niniejszą interpretacją, podatnikiem podatku od nieruchomości należnego za lokal przekazany na podstawie umowy najmu przedsiębiorcy, który to lokal położony jest w budynku gminnym użytkowanym przez jednostkę budżetową na podstawie decyzji o przekazaniu nieruchomości w trwały zarząd, będzie najemca lokalu (przedsiębiorca).

Powyższe wynika z faktu, że jednostka budżetowa nie może być, jako podmiot nieposiadający osobowości prawnej, stroną umowy najmu. Stroną takiej umowy jest Gmina Olsztyn (reprezentowana przez Dyrektora). Tym samym umowa najmu – jako zawarta bezpośrednio z jednostką samorządu terytorialnego (właścicielem nieruchomości) przenosi obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości na najemcę.

#### POUCZENIE

Na niniejszą interpretację stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację, w terminie 14 dni od dnia w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – tekst jedn. Dz. U. z 2012 r., poz. 270 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy).

z up. PREZYDENTA OLSZTYNA

  
Dorota Lewkowicz  
Dyrektor  
Wydział Podatków i Opłat