



# PREZYDENT OLSZTYNA

URZĄD MIASTA OLSZTYNA

Olsztyn, dnia 26.07.2019 r.

Znak sprawy: PL.310.2.2019

## INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Olsztyna na podstawie art. 14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.), dalej jako o.p., w związku z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r. poz. 1445 ze zm.), dalej jako u.p.o.l.,

stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia .2019 r. uzupełnionym w dniu .2019 r. oraz w dniu .2019 r. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, zgodnie z którym podatnikiem podatku od nieruchomości za część budynku położonego przy : należącego do Skarbu Państwa i będącego w trwałym zarządzie w nie jest Urząd, lecz podmioty trzecie, które wynajmują część w/w budynku na prowadzenie działalności gospodarczej na podstawie umów najmu zawartych ze Skarbem Państwa – **jest prawidłowe.**

## UZASADNIENIE

zwrócił się do tutejszego organu z wnioskiem z dnia .2018 r. uzupełnionym pismem z dnia 2019 r. i z dnia 2019 r. o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

### *Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:*

;, zwany dalej Urzędem, nie posiadający osobowości prawnej, na terenie budynku głównego Urzędu w przy

Pl. Jana Pawła II 1, 10-101 Olsztyn

+48 89 527 31 11

www.olsztyn.eu

kancelaria.ogolna@olsztyn.eu

+48 89 535 15 58

www.bip.olsztyn.eu



ISO 9001  
Nr CSJ/733/2015

wynajmuje na zasadach komercyjnych w imieniu właściciela, którym jest Skarb Państwa – w myśl zawartych i nadal ważnych (aktualnych) dwustronnych cywilnoprawnych umów najmu – część budynku na prowadzenie działalności gospodarczej trzem obcym podmiotom: jeden podmiot – zakład (związany głównie z obsługą w Urzędzie interesantów przez Wydział ) oraz drugi podmiot – , głównie sprzedający artykuły spożywcze, wraz z prowadzeniem usług kserograficznych (na potrzeby interesantów Urzędu i jej pracowników). Ponadto Urząd wynajmuje powierzchnię przedsiębiorstwu pożytku publicznego. (trzeci podmiot), w całości należącej do Skarbu Państwa w celu świadczenia przez nią powszechnych usług pocztowych oraz komercyjnej sprzedaży drobnych artykułów.

Powierzchnia użytkowa budynku objęta najmem, o której jest mowa powyżej, podobnie, jak niemal cały budynek główny Urzędu wraz z działką gruntu, na którym jest on posadowiony, jest w trwałym zarządzie w udzielonym Urzędowi przez Skarb Państwa. Jedyne nieznaczna część powierzchni budynku głównego Urzędu należy do

Powierzchnia objęta najmem, o której jest mowa powyżej, wynosi łącznie m<sup>2</sup> (wpisana do rubryki D.22. Deklaracji na podatek od nieruchomości DN- 1), podczas gdy powierzchnia pozostała budynku głównego Urzędu wynosi m<sup>2</sup>, wpisana do rubryki D.2.5 Deklaracji na podatek od nieruchomości DN-1.

Obecnie, podatek od nieruchomości za powierzchnie wynajętą na wskazane działalności gospodarcze oraz na działalność (łącznie m<sup>2</sup>) do organu podatkowego wnosi w całości Urząd, a nie te trzy wskazane podmioty obce, których działalności *de facto* podatek ten dotyczy, pomimo tego, że podmioty te mają umowy zawarte ze Skarbem Państwa, co jest także wyraźnie wskazane w komparcji zawartych umów najmu.

***W tak przedstawionym stanie faktycznym Wnioskodawca zadał Prezydentowi Olsztyna następujące pytanie:***

Kto jest podatnikiem podatku od nieruchomości za część budynku położonego w przy należącego do Skarbu Państwa i będącego w trwałym zarządzie w która, w myśl cywilnoprawnych umów najmu zawartych przez Skarb Państwa, który reprezentuje Urząd, została wynajęta podmiotom trzecim na prowadzenie działalności gospodarczej.

Przedstawiając własne stanowisko Urząd stwierdził, że w jego ocenie podatek od nieruchomości za stanowiącą własność Skarbu Państwa, a będącą w trwałym zarządzie Urzędu powierzchnię użytkową budynku zajęta przez podmioty obce (najemców) na prowadzenie działalności gospodarczej powinny do organu podatkowego płacić w/w podmioty jako podatnicy podatku od nieruchomości w świetle art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l., a nie w iak ma to miejsce w obecnym stanie faktycznym.

Wnioskodawca, uzasadniając swoje stanowisko w sprawie, wskazał, iż urzędy w zakresie powierzonych im w trwały zarząd nieruchomości Skarbu Państwa działają jako *statio fisci* Skarbu Państwa i nie stały się one z tego tytułu posiadaczami jakiegokolwiek prawa podmiotowego

o charakterze praworzeczowym, jak również jakiegokolwiek innego prawa w rozumieniu cywilistycznym. Trwały zarząd jest bowiem jedynie publicznoprawną formą władania nieruchomością przez określoną jednostkę organizacyjną. Innymi słowami, urzędy wojewódzkie nie są podmiotem żadnych praw cywilnych i wykonują jedynie uprawnienia płynące z własności państwowej. Nawet, jeżeli decyzje o sposobie wykorzystania powierzonych im nieruchomości podejmują samodzielnie, działają one w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa.

Urząd, powołując się na poglądy doktryny i orzecznictwa sądowego, podniósł, że „trwały zarząd jest administracyjnoprawnym prawem podmiotowym (zespołem uprawnień), jakie uzyskuje jednostka organizacyjna administracji publicznej w drodze charakterystycznej dla działania administracji (decyzja administracyjna, a nie umowa) 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. Tym samym zarządca w swojej merytorycznej działalności związanej z celem ustanowienia trwałego zarządu podporządkowany jest organowi nadrzędnemu – w zakresie korzystania z nieruchomości podporządkowany jest właścicielowi – Skarbowi Państwa. Również w stosunkach z osobami trzecimi trwały zarządca występuje jako strona i składa oświadczenia woli, ale nie działa w imieniu własnym, lecz w imieniu reprezentowanego. W konsekwencji stroną umów cywilnoprawnych dotyczących nieruchomości, zawieranych przez jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej jest Skarb Państwa, jako właściciel nieruchomości. W związku z tym umowę taką należy traktować jako zawartą z właścicielem, a czynności zarządu mieniem Skarbu Państwa wykonywane przez trwałego zarządcę, tj. jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej (w tym zawarcie umowy dzierżawy) – uznać należy za czynności samego Skarbu Państwa”.

Następnie Wnioskodawca przywołał treść art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l., 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, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,

W ocenie Wnioskodawcy skoro, zgodnie ze stanem faktycznym, trzy podmioty obce są posiadaczami części nieruchomości, ponieważ mają one w tym celu zawarte cywilnoprawne umowy najmu z właścicielem czyli ze Skarbem Państwa, a nie z Urzędem, to – tym samym i zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l. – są one podatnikami podatku od nieruchomości za powierzchnię użytkowaną przez nie i przeznaczoną przez nie na ich działalność gospodarczą, i równocześnie – w tym zakresie – podatnikiem nie jest Urząd, ponieważ podatek z tego samego tytułu nie może być płacony podwójnie.

Na poparcie swojego stanowiska Wnioskodawca przywołał stanowisko Prezydenta Olsztyna zajęte w interpretacji indywidualnej z dnia 18.11.2014 r. wskazując, iż w takich samych stanach faktycznych i prawnych organ podatkowy powinien działać identycznie, gdyż zarówno Skarb Państwa jak i Gmina są podmiotami prawa publicznego.

***Organ podatkowy dokonując interpretacji zważył co następuje:***

Stosownie do art. 2 ust. 1 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają wyszczególnione w tym przepisie nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, a także budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z kolei zakres podmiotowy podatku od nieruchomości został uregulowany w art. 3 ust. 1 u.p.o.l. Na jego podstawie 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, 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.

Odwołując się do zakresu podmiotowego podatku od nieruchomości określonego w cytowanym wyżej przepisie art. 3 ust. 1 u.p.o.l. wskazać należy, iż co do zasady podatnikami podatku od nieruchomości są właściciele, posiadacze samoistni i użytkownicy wieczystości nieruchomości. Powyższa reguła doznaje ograniczenia w przypadku nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. W takim przypadku obowiązek opłacania podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczach tych nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części jeżeli ich posiadanie wynika m. in. z umowy zawartej z właścicielem.

W stanie faktycznym przedstawionym we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego oraz uwzględniając aktualne orzecznictwo sądów administracyjnych (*por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego: z dnia 4 kwietnia 2017 r. sygn. akt II FSK 487/15, z dnia 11 lipca 2017 r. sygn. akt II FSK 2154/15, z dnia 23 października 2018 r. sygn. akt II FSK 2765/16, z dnia 29 listopada 2018 r. sygn. akt II FSK 3229/16, z dnia 16 maja 2019 r. sygn. akt II FSK 1797/17*) zawarcie umowy najmu ze Skarbem Państwa skutkuje – zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l. – przejściem obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości na najemcę.

W tym miejscu wyjaśnienia wymaga, iż zarządca działający w stosunku trwałego zarządu jest przedstawicielem ustawowym właściciela. W stosunkach z osobami trzecimi zarządca występuje jako strona i składa oświadczenia woli, ale nie działa w imieniu własnym, lecz w imieniu reprezentowanego. Jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, której została oddana w trwały zarząd nieruchomość stanowiąca własność Skarbu Państwa, nie staje się z tego tytułu podmiotem cywilnego prawa podmiotowego. W stosunkach cywilnoprawnych i procesowych, za Skarb Państwa działa jako *statio fisci* Skarbu Państwa i wykonuje w określonym zakresie niektóre uprawnienia wynikające z własności (korzystanie z nieruchomości i pobieranie pożytków).

W konsekwencji, stroną umów cywilnoprawnych dotyczących nieruchomości jednostki Skarbu Państwa, a zawartych z trwałym zarządcą jest Skarb Państwa jako właściciel tych nieruchomości, przez co umowy te należy traktować jako zawarte (bezpośrednio) z właścicielem.

Pogląd, zgodnie z którym w świetle art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l. podatnikiem podatku od nieruchomości jest najemca nieruchomości będącej w trwałym zarządzie jako posiadacz zależny nieruchomości na podstawie umowy zawartej z właścicielem dominuje w orzecznictwie sądowoadministracyjnym oraz literaturze przedmiotu (por. *L. Etel Komentarz do art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, system Informacji Prawnej Lex*; *L. Etel, B. Pahl glosa do wyroku WSA w Krakowie z 14 grudnia 2010 r., I SA/Kr 1624/10, Samorząd Terytorialny 2011/5/84-89*; *B. Pahl Kontrowersje wokół zakresu podmiotowego podatku od nieruchomości, Finanse Komunalne 4/2008, s. 23-34*; *G. Liszewski, Czy umowa z trwałym zarządcą przenosi obowiązek podatkowy - glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 5 września 2005 r., II FSK 1090/05, Przegląd podatków lokalnych i finansów samorządowych, kwiecień 2013 r. s. 30-36*; *M. Szymankiewicz, Trwały Zarządca podatnikiem podatku od nieruchomości w stosunku do posiadanych tytułem trwałego zarządu nieruchomości lub ich części, Finanse Komunalne 9/2012 s. 35-40, por. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z: 11 lipca 2017 r.; 4 kwietnia 2017 r., II FSK 487/15; 8 czerwca 2017 r., II FSK 1354/15; 18 października 2016 r., II FSK 1791/16 i II FSK 1792/16; 20 września 2013 r., II FSK 2631/11 oraz wyroki WSA w: Łodzi z 5 września 2017 r.; Poznaniu z 6 listopada 2014 r., III SA/Po 724/14).*

W konsekwencji przyjąć należy, że w kontekście art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l. w sytuacji wynajęcia rzeczy będącej w trwałym zarządzie, podatnikiem podatku od nieruchomości będzie najemca jako posiadacz zależny nieruchomości na podstawie umowy zawartej z właścicielem w rozumieniu tego przepisu. Innymi słowy podatnikiem podatku od nieruchomości Skarbu Państwa oddanych w posiadanie zależne jest posiadacz również wówczas, gdy umowa została zawarta za pośrednictwem trwałego zarządcy. Tego typu umowy są traktowane jako zawarte z właścicielem – Skarbem Państwa, co skutkuje tym, że podatnikiem jest posiadacz zależny a nie trwały zarządca.

Konkludując w przedstawionym we wniosku z dnia .2019 r. stanie faktycznym oraz w świetle przywołanego art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l. za prawidłowe należy uznać stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym podatnikiem podatku od nieruchomości za część budynku położonego przy \_\_\_\_\_ należąca do Skarbu Państwa i będąca w trwałym zarządzie \_\_\_\_\_ w \_\_\_\_\_ nie jest Urząd, lecz podmioty trzecie, które wynajmują część w/w budynku na prowadzenie działalności gospodarczej na podstawie umów najmu zawartych ze Skarbem Państwa.

Końcowo organ podatkowy wyjaśnia, że interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

## POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem.

Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie za pośrednictwem tutejszego organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018 r. poz. 1302 ze zm.).

Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 § 1 ww. ustawy) na adres: Prezydent Olsztyna, Plac Jana Pawła II 1 10-101 Olsztyn lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej tutejszego organu na platformie ePUAP: /urzadmiastaolsztyn/SkrytkaESP (art. 54 § 1a ww. ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego (art. 53 § 1 ww. ustawy). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy).

Termin, o którym mowa wyżej, uważa się za zachowany także wtedy, gdy przed jego upływem strona wniosła skargę wprost do sądu administracyjnego. W takim przypadku sąd ten niezwłocznie przesyła skargę odpowiednio do organu, który wydał zaskarżone rozstrzygnięcie, wydał akt lub podjął inną czynność, będącą przedmiotem skargi (art. 53 § 4 ww. ustawy).

z up. PREZYDENTA OLSZTYNA

*Dorota Lewkowicz*  
Dyrektor  
Wydziału Podatków i Opłat

/podpisano bezpiecznym podpisem elektronicznym  
weryfikowanym przy pomocy ważnego kwalifikowanego  
certyfikatu/