

PO.3120.1.23.2022

Konin, dnia 05.07.2022 r.

**ul.
61-744 Poznań**

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRAWA PODATKOWEGO

Działając na podstawie art. 14j § 1 w związku z art. 14b, art. 14c i art. 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm. - dalej: O.p.), art. 3 ust 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1540 ze zm. - dalej: u.p.o.l.) Prezydent Miasta Konina uznaje, iż stanowisko z siedzibą w Poznaniu przy ul. w odniesieniu do stanu faktycznego opisanego we wniosku z dnia 5 kwietnia 2022 roku o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego jest nieprawidłowe.

Opis stanu faktycznego

W dniu 7 kwietnia 2022 roku Prezydent Miasta Konina otrzymał wniosek z siedzibą w Poznaniu przy ul.

„o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej dotyczącej przepisów ustawy o podatku od nieruchomości”.

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, że jest jednostką organizacyjną Skarbu Państwa działającą na podstawie ustawy z dnia 14 lipca 1983 roku o narodowym zbiorze archiwalnym i archiwach (Dz. U. z 2020 r. poz. 164). Siedziba wnioskodawcy znajduje się w Poznaniu, a w Koninie znajduje się jej oddział. Nieruchomość zajęta przez koniński oddział zlokalizowana jest w Koninie przy ul. . Dla przedmiotowej nieruchomości prowadzona jest księga wieczysta nr KN1N/ . Powierzchnia nieruchomości wynosi 0,0960 ha.

Prawo do dysponowania nieruchomością w Koninie nabyło na mocy decyzji Prezydent Miasta Konina z dnia 6 września 1980 roku (Nr), w której organ orzekł o przekazaniu w odpłatne użytkowanie nieruchomości położonej w Koninie przy ul. (obecnie ul.), oznaczonej nr geodezyjnym , o pow. 940 m. kw. Przedmiotowa decyzja wydana została na podstawie art. 3 ust. 1 oraz art. 8 ustawy z dnia 14 lipca 1961 roku o gospodarce terenami w miastach i osiedlach.

W wyniku wejścia w życie ustawy z dnia 29 kwietnia 1985 roku o gospodarce gruntami i wywłaszczaniu nieruchomości (Dz. U. Nr 22 z 1985 r. poz. 99). użytkowane przez grunty przeszły w jego zarząd (art. 80 ust. 1).

Końcowo na podstawie art. 210 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. Nr 115 z 1997 r. poz. 741) będące w zarządzie grunty oraz znajdujące się na tych gruntach budynki i inne urządzenia zostały mu przekazane w trwały zarząd.

Stanowisko wnioskodawcy

Mając na uwadze przedstawiony stan faktyczny i ewolucję stanu prawnego, która miała miejsce na przestrzeni minionych lat przedstawiciel

przyjął, że w świetle obowiązującej obecnie ustawy o gospodarce nieruchomościami do nieruchomości zajmowanej przez Oddział w Koninie mają zastosowanie przepisy o trwałym zarządzie. Do takiego wniosku prowadzi w szczególności treść art. 210 ust. 1 i ust. 3 ustawy o gospodarce nieruchomościami, a także fakt, że w poprzednim stanie prawnym, przepisy kolejno następujących ustaw określały byt prawny nieruchomości oddanych – jak w przedmiotowej sprawie – w odpłatne użytkowanie.

Dalej wnioskodawca przywołuje brzmienie art. 3 ust. 1 u.p.o.l. w myśl którego 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.

Biorąc pod uwagę status prawny i regulacje prawne dotyczące zlokalizowanej w Koninie, Wnioskodawca powziął wątpliwość czy jest ono posiadaczem nieruchomości w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Po przeanalizowaniu stanu prawnego i aktualnej linii orzecznictwa, Wnioskodawca dochodzi do wniosku, że nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości albowiem nie jest posiadaczem nieruchomości, w rozumieniu przytoczonych przepisów.

Jak wskazuje art. 43 ust. 1 i 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną a w jego ramach jednostka organizacyjna ma prawo do korzystania z nieruchomości w celu prowadzenia działalności należącej do zakresu jej działania. Do trwałego zarządu w sprawach nieuregulowanych w ustawie stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu cywilnego o użytkowaniu (art. 50 o gospodarce nieruchomościami).

Dalej Wnioskodawca wskazuje na art. 336 ustawy z dnia 23 kwietnia 1976 roku Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2022 r. poz. 1360 – dalej K.c.), w myśl którego posiadaczem rzeczy jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i ten, kto nią faktycznie włada jak użytkownik, najemca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny).

Zdaniem Wnioskodawcy, element "władania rzeczą" nie budzi wątpliwości; chodzi tu po prostu o fizyczne władztwo nad rzeczą. włada zatem nieruchomością w Koninie, ale to nie jest równoznaczne z posiadaniem. Tak jak to zaznaczono, drugim, niezbędnym elementem cywilistycznej konstrukcji posiadania, jest psychiczny zamiar władania rzeczą dla siebie. Zatem zamiar władania rzeczą „dla siebie” rozstrzyga o posiadaniu w rozumieniu art. 336 K.c.

W praktyce, zamiar władania rzeczą wiąże się z wyrażanymi na zewnątrz przejawami władania rzeczą. Można więc mówić o „woli zobiektywizowanej”.

Rozważając czy trwały zarząd sprawowany przez _____ nad nieruchomością położoną w Koninie jest formą posiadania nieruchomości należy mieć na uwadze, że trwały zarząd nie jest prawem rzeczowym ani formą umowy uprawniającej do władania nieruchomością, lecz publicznoprawną formą władania nieruchomością przez określoną jednostkę organizacyjną. W trwały zarząd może być oddana nieruchomość będąca własnością podmiotu oddającego ją w trwały zarząd. I tak nieruchomość będąca własnością Skarbu Państwa (lub będąca w wieczystym użytkowaniu Skarbu Państwa) może być oddana w trwały zarząd państwowej jednostce organizacyjnej.

Powyższe rozważania Wnioskodawcy prowadzą go do wniosku, że władając rzeczą w formie trwałego zarządu, nie jest on posiadaczem rzeczy, gdyż nie występuje u niego element zamiaru posiadania nieruchomości dla siebie.

Konkludując wnioskodawca dochodzi do wniosku, że

_____ jako dysponent nieruchomości oddanej w trwały zarząd - nie jest jej posiadaczem, a co za tym idzie, mając na uwadze brzmienie art. 3 ust. 1 u.p.o.l. nie jest również podatnikiem podatku od nieruchomości.

Na poparcie postawionej przez siebie tezy Wnioskodawca przywołał wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 listopada 2018 roku sygn. II FSK 3229/ 16 oraz wyrok z dnia 7 września 2021 roku sygn. III FSK 4117/ 21. W ocenie Wnioskodawcy na szczególną uwagę zasługują drugie z przywołanych orzeczeń, gdyż wydane zostało na tle analogicznego wniosku o interpretację indywidualną, złożonego przez jednostkę organizacyjną Skarbu Państwa realizującą zadania z zakresu administracji publicznej, jakim jest urząd wojewódzki.

Stanowisko organu podatkowego

Na samym wstępie niniejszego stanowiska Prezydent Miasta Konina pragnie przywołać art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku O.p., zgodnie z którym wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa stosownie do swojej właściwości wydaje interpretacje indywidualne.

Jak wynika z kolei z dyspozycji ujętej w treści art. 14b § 2 i § 3 O.p. wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub

zdarzeń przyszłych. Składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest jednak do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego.

W art. 14c O.p. ustawodawca określa, iż interpretacja indywidualna winna zawierać wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Organ podatkowy może odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeśli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie.

W świetle orzecznictwa sądów administracyjnych, organ podatkowy wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV O.p. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji.

Przedstawiając stan faktyczny wskazało, że złożony wniosek o indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego odnosi się do zaistniałego stanu faktycznego.

Przechodząc do omówienia przepisów, które legły u podstaw negatywnej oceny stanowiska zaprezentowanego przez , w pierwszej kolejności wskazać należy na brzmienie art. 3 ust. 1 pkt 1, 2 i 4 lit. a u.p.o.l., który stanowi, iż podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące: właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3 (pkt 1), posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych (pkt 2), użytkownikami wieczystymi gruntów (pkt 3), 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 (pkt 4 lit. a).

Z przywołanej powyżej regulacji jednoznacznie wynika, że poza właścicielami i użytkownikami wieczystymi gruntów podatnikami podatku od nieruchomości są również ich posiadacze (samoistni i zależni).

Ponieważ ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje pojęcia posiadania, koniecznym jest, jak to zauważył Wnioskodawca sięgnięcie do uregulowań Kodeksu cywilnego, a konkretnie do art. 336 tej ustawy. Zgodnie z przywołanym art. 336 K.c. 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).

Jak wynika z postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 10 lutego 2021 roku sygn. V CSKP 23/21 w świetle brzmienia art. 336 K.c. posiadanie jest władaniem rzeczą. Zgodnie z teorią romanistyczną przyjętą w kodeksie cywilnym, to władztwo obejmuje dwa elementy: fizyczny (*corpus possessionis*) - faktyczne władanie rzeczą oraz psychiczny (*animus rem sibi habendi*) - wolę władania rzeczą dla siebie (jak właściciel albo jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą). *Animus possidendi* to charakterystyczny element, który odróżnia posiadanie od innych form faktycznego władania rzeczą (dzierżenia, władztwa prekaryjnego). *Animus rem sibi habendi* przejawia się w podejmowaniu wielu czynności wskazujących na to, iż posiadacz traktuje rzecz jako pozostającą w jego sferze swobodnej dyspozycji, przy czym ocena podejścia, uwzględnia rzeczywistą wolę władającego, ale dokonywana jest obiektywnie, z punktu widzenia otoczenia posiadającego. Nadto korzystanie z rzeczy nie jest konieczne do stwierdzenia faktycznego władztwa nad rzeczą, wystarczy jedynie możliwość takiego korzystania przez posiadacza, choćby nierealizowana.

Zwrot „dla siebie” należy zatem rozumieć w szerszym kontekście, również jako konieczność realizacji zadań powierzonych jednostce organizacyjnej ustawą.

Z kolei w postanowieniu Sądu Najwyższego z dnia 30 kwietnia 2021 roku sygn. IV CSK 88/21 wskazano, że choć na tle art. 336 K.c. o kwalifikacji prawnej posiadania decyduje to, czy posiadacz włada rzeczą jak właściciel, czy też jak mający inne prawo, którego treść obejmuje władztwo nad rzeczą cudzą, nie bez

znaczenia przy ustaleniu charakteru tego władztwa jest podstawa objęcia rzeczy w posiadanie. Objęcie nieruchomości w posiadanie za zgodą właściciela tej nieruchomości i następnie posiadanie nieruchomości w zakresie przez właściciela określonym lub tolerowanym, świadczy z reguły o posiadaniu zależnym.

W doktrynie i orzecznictwie sądowym, przyjmuje się że jedną z form posiadania zależnego jest instytucja trwałego zarządu, która zawiera w swej konstrukcji prawnej element posiadania w rozumieniu art. 336 K.c. Trwały zarządca jest zatem również posiadaczem nieruchomości.

Jak wskazuje art. 43 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2021 r. poz. 1899 – dalej: u.g.n.) trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną, którą w tym wypadku jest państwowa lub samorządowa jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej (art. 4 pkt 10 u.g.n.).

Trwały zarząd w myśl art. 45 u.g.n. ustanawia właściwy organ, w drodze decyzji wydanej na wniosek państwowej lub samorządowej jednostki organizacyjnej (art. 44 ust. 2 u.g.n.). Jak podkreśla się w judykaturze dopóki decyzja taka pozostaje w obrocie prawnym, dopóty trwałym zarządcą nieruchomości pozostaje jej adresat. Moc działania tej decyzji może zostać zniesiona przepisem prawa, bądź na skutek upływu okresu trwałego zarządu, na który został ustanowiony, albo na skutek wydania decyzji właściwego organu o jego wygaśnięciu (art. 45 ust. 1 u.g.n.).

Jednostka organizacyjna, na rzecz której ustanowiono trwały zarząd zgodnie z art. 43 ust 2 u.g.n. ma prawo do korzystania z nieruchomości oddanej jej w trwały zarząd, a w szczególności do: korzystania z niej w celu prowadzenia działalności należącej do zakresu jej działania (pkt 1); wykonywania robót budowlanych, zgodnie z przepisami prawa budowlanego, za zgodą organu nadzorującego (pkt 2); 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 (pkt 3).

Witold Sobejko w artykule „Charakter prawny instytucji trwałego zarządu oraz instytucji gospodarowania w ustawie o gospodarce nieruchomościami” - opublikowanym w Kwartalniku Prawa Prywatnego z 2000 r, z. 1, str. 83-153 – napisał „Przyjmuje się, 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 (w znaczeniu prawnym jest to własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego) i w celu realizacji zadań publicznych”.

W wyroku z dnia 13 marca 2018 roku sygn. II FSK 587/16 Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że trwały zarząd jest "innym tytułem prawnym", o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. (...). Dalej skład orzekający zauważył, że warunkiem realizacji trwałego zarządu jest posiadanie nieruchomości (nie byłoby możliwe wywiązanie się z zadań zarządcy bez posiadania nieruchomości). To zaś zostało zapewnione zarządcy mocą art. 43 ust. 1 u.g.n., który stanowi, iż trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną. Owa forma prawna władania nieruchomością w rzeczy samej oznacza władanie faktyczne nieruchomością. Wynika to chociażby z form korzystania z nieruchomości oddanych w trwały zarząd, określonych w art. 43 ust. 2 u.g.n. Zgodnie z tym przepisem zarządca korzysta z nieruchomości np. w celu prowadzenia działalności należącej do zakresu działania jednostki organizacyjnej, wykorzystuje ją do zabudowy, odbudowy, rozbudowy, nadbudowy, przebudowy lub remontu obiektu budowlanego na nieruchomości, może oddać nieruchomość lub jej części w najem, dzierżawę albo użyczenie. Zarządca nieruchomości posiada więc faktyczne i prawne władztwo nad nieruchomością.

Na uwagę zasługuje również to, że w sprawach nieuregulowanych w ustawie o gospodarce nieruchomościami, do trwałego zarządu zastosowanie mają przepisy Kodeksu cywilnego o użytkowaniu (art. 50 u.g.n.). Z kolei w art. 336 K.c. użytkownik (a więc również zarządca trwały), obok zastawnika i najemcy traktowany jest jako posiadacz zależny.

Mając powyższe na uwadze należy stwierdzić, że

jako trwały zarządca nieruchomości (właścicielem nieruchomości jest Skarb Państwa, a z kolei jest jednostką organizacyjną powołaną do realizacji zadań publicznych określonych ustawą), zlokalizowanej w Koninie przy

ul. _____ jest jej posiadaczem zależnym. Spełnione zostały zatem wszystkie przesłanki określone w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l., a to oznacza, że _____ jest podatnikiem podatku od nieruchomości.

Końcowo Prezydent Miasta Konina pragnie zauważyć, że orzecznictwo administracyjne, na które powołuje się wnioskodawca, w niniejszej sprawie nie ma zastosowania gdyż wydane zostało w oparciu o inny stan faktyczny. Przykładowo w sprawie III FSK 4117/21 przedmiotem rozstrzygnięcia składu orzekającego było to, kto jest podatnikiem podatku od nieruchomości w sytuacji gdy trwały zarządca nieruchomości odda jej część innemu podmiotowi w najem.

Interpretacja została wydana wyłącznie w oparciu o przedstawiony przez Wnioskodawcę stan faktyczny przedstawiony w treści wniosku, nie zaś w oparciu o dołączone do wniosku dokumenty. Zgodnie bowiem z przyjętym orzecznictwem stan faktyczny brany pod uwagę do wydania interpretacji nie może być „dopowiadany” dołączanymi do wniosku dokumentami (wyrok WSA w Warszawie z dnia 26 lutego 2008 roku sygn. akt III SA/Wa 20/08).

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu za pośrednictwem Prezydenta Miasta Konina.

Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 roku Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 r. poz. 329 ze zm.) skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się 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. Skarga powinna zostać wniesiona w dwóch egzemplarzach 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.



Prezydent Miasta Konina
Piotr Kowalski

