

Jastrowie, dnia 17 października 2016r.

FN.3120.128.2016

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Gminy i Miasta Jastrowie, działając na podstawie art.14j §1 i 3 w związku z art.14b i art.14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015r. poz.613 ze zm.) -

postanawia

uznać stanowisko podatnika Skarbu Państwa – ██████████ ██████████, przedstawione we wniosku z dnia 13 lipca 2016r. (data wpływu do organu podatkowego – 18 lipca 2016r.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, tj. art.3 ust.1 pkt 4 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016r. poz.716 ze zm.) w zakresie opodatkowania magazynów soli oddanych w użyczenie podmiotowi wykonującemu zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu - za prawidłowe.

UZASADNIENIE

Podatnik Skarb Państwa – ██████████, reprezentowany przez ██████████, reprezentowany przez ██████████, wnioskiem z dnia 13 lipca 2016r. zwrócił się do Burmistrza Gminy i Miasta Jastrowie w trybie art.14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r.- Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015r. poz.613 ze zm.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Pytanie podatnika:

„Czy w świetle stanu faktycznego ██████████ jest podatnikiem podatku od nieruchomości od magazynów soli, które zostały oddane w użyczenie spółce wykonującej zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu?

Stan faktyczny przedstawiony przez podatnika:

Podatnik, działający w imieniu Skarbu Państwa, zawarł ze spółką wygrywającą przetarg na zimowe utrzymanie dróg umowę, na mocy której użyczy spółce wykonującej zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu magazyn soli znajdujący się na działkach ██████████. Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że właścicielem działek jest Skarb Państwa.

Własne stanowisko podatnika w sprawie zadanego pytania:

██████████ nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości od budynków. W związku z zawarciem przez podatnika w imieniu i na rzecz

Skarbu Państwa umowy z spółką wykonującą zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu, podatnikiem podatku od nieruchomości od budynków magazynów soli będzie spółka wykonująca zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu, na podstawie art.3 ust.1 pkt 4 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, dalej powoływana jako u.o.p.l.

Zgodnie z art.3 ust.1 pkt 4 lit. a) u.o.p.l. podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym nieposiadające osobowości prawnej, będące posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części (tj. gruntów, budynków i budowli lub ich części), stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa¹ lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne.²

W świetle tego przepisu, aby podmiot uzyskał status podatnika podatku od nieruchomości, konieczne jest równoczesne zaistnienie trzech przesłanek:

- 1) grunt, budowla lub budynek przekazany do używania podmiotowi trzeciemu musi stanowić własność Skarbu Państwa,
- 2) pomiędzy Skarbem Państwa a podmiotem trzecim została zawarta umowa, na podstawie której dochodzi do przekazania nieruchomości do używania podmiotowi trzeciemu - zawarcie umowy z właścicielem, przy czym przepis nie określa jakiego rodzaju ma być to umowa,
- 3) podmiot trzeci jest posiadaczem gruntu, budowli, budynku, a posiadanie to wynika z umowy zawartej przez podmiot trzeci ze Skarbem Państwa.

W przypadku zawarcia umowy ze spółką wykonującą zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu, zachodzą wszystkie trzy powyższe przesłanki.

Ad. 1 - nieruchomość jest własnością Skarbu Państwa

Skarb Państwa jest wpisany jako właściciel w ewidencji gruntów i budynków dla gruntów, na których są posadowione magazyny soli. Magazyny soli stanowią część składową gruntu.

W świetle powyższego pierwszą przesłankę należy uznać za spełnioną.

Ad. 2 - zawarcie umowy przez podmiot trzeci ze Skarbem Państwa

Spółka wykonująca zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu zawarła umowę bezpośrednio ze Skarbem Państwa, w imieniu i na rzecz którego działa [REDAKTOWANE], jako kierownik urzędu państwowego, korzysta z ustawowego prawa do reprezentowania Skarbu Państwa w odniesieniu do będących w jego zarządzie dróg krajowych. Kompetencja ta wyraźnie wynika z art.17 ust.1 ustawy o wykonywaniu uprawnień Skarbu Państwa. Na mocy tego artykułu [REDAKTOWANE], jako kierownik urzędu centralnego, reprezentuje Skarb Państwa w odniesieniu do powierzonego mu mienia w zakresie zadań określonych w ustawie z dnia 21 marca 1985r. o drogach publicznych oraz w odrębnych przepisach.

¹ obecnie Agencja Nieruchomości Rolnych – zmiana wprowadzona przez art.9 pkt 3 ustawy z dnia 25 czerwca 2015r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015r. poz.1045)

² zgodnie z treścią przepisu posiadanie dotyczy „lokalii mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości”

_____ sprawując zarząd nie staje się właścicielem ani samoistnym posiadaczem budynków. _____ wykonuje jedynie na stałe (trwale) funkcje administracyjno-zarządcze wobec tych budynków w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa, który to Skarb Państwa jest przez cały czas właścicielem tych budynków.

W ramach zarządu dróg krajowych mieści się również kompetencja _____ do wykonywania takich uprawnień właścicielskich w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa jak rozporządzanie gruntami, budynkami i budowlami znajdującymi się w pasie drogi krajowej, w tym w szczególności udostępnianie tychże gruntów, budowli i budynków podmiotom trzecim na podstawie obligacyjnych umów cywilnoprawnych - przykładowo umowy najmu, dzierżawy, użyczenia lub innych umów obligacyjnych. Uprawnienie _____ do oddawania w najem lub dzierżawę lub użyczenia gruntów w pasie drogowym na cele związane z potrzebami zarządzania drogami lub potrzebami ruchu drogowego, a także na cele związane z potrzebami obsługi użytkowników ruchu wynika wyraźnie z art.22 ust.1 ustawy o drogach publicznych.

Realizując uprawnienie do udostępniania gruntów, budowli i budynków posadowionych w pasie drogi krajowej podmiotom trzecim na podstawie umów cywilnoprawnych _____ działa w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa jako jego ustawowy reprezentant. Oznacza to, że działania _____ w sferze zarządu drogami krajowymi wywołują skutki bezpośrednio dla Skarbu Państwa. Zgodnie z art.17 ust.1 ustawy o wykonywaniu uprawnień Skarbu Państwa, ustawowe upoważnienie _____ do reprezentacji Skarbu Państwa w sprawach zarządu drogami krajowymi, w tym do rozporządzania gruntami, budynkami i/lub budowlami znajdującymi się w pasie drogowym drogi publicznej na rzecz podmiotów trzecich, ma charakter bezterminowy i ogólny. W szczególności oznacza to, iż aby skutecznie zawierać umowy z podmiotami trzecimi, na podstawie których podmiotom tym udostępniane są grunty, budynki i/lub budowle znajdujące się w pasie drogowym drogi krajowej, _____ nie musi uzyskiwać żadnych dodatkowych upoważnień, zezwoleń, decyzji, pełnomocnictw lub innych dokumentów o podobnym charakterze od jakiegokolwiek podmiotu.

Należy wziąć również pod uwagę treść art.34 Kodeksu cywilnego, z którego wynika, że Skarb Państwa jest w stosunkach cywilnoprawnych podmiotem praw i obowiązków, które dotyczą mienia państwowego nie należącego do innych państwowych osób prawnych. Drogi krajowe, są mieniem państwowym, prawa własności którego nie przypisano żadnej państwowej osobie prawnej.

Zatem stroną stosunku cywilnoprawnego mającego powstać pomiędzy _____ a spółką wykonującą zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu, może już na gruncie samego kodeksu cywilnego być uważana za czynność Skarbu Państwa, w imieniu i na rzecz którego w przedmiotowym przypadku działał _____.

W świetle powyższej argumentacji należy stwierdzić, że użyczając magazyny soli na rzecz spółki wykonującej zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu, w ramach umowy, podatnik działać będzie nie we własnym imieniu i na swoją rzecz, lecz w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa.

W związku z tym to Skarb Państwa reprezentowany przez _____ będzie zawierał umowę z spółką wykonującą zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu.

Stanowisko powyższe, iż umowa została zawarta bezpośrednio przez Skarb Państwa, którego uprawnienia właścicielskie wykonywał [REDAKTOWANE] jako ustawowy (trwały) zarządca budynków znajduje poparcie w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego i Sądu Najwyższego, dotyczącym państwowych jednostek organizacyjnych. [REDAKTOWANE] stanowi również państwową jednostkę organizacyjną.

W uchwale siedmiu sędziów z dnia 14 października 1994r. sygn. akt III CZP 16/94 Sąd Najwyższy podkreślił, że funkcją państwowej jednostki organizacyjnej jest reprezentowanie interesów Skarbu Państwa i podejmowanie za niego czynności. Każda czynność cywilnoprawna państwowej jednostki organizacyjnej jest czynnością Skarbu Państwa dokonaną w jego imieniu i na jego rzecz.

Stanowisko wyrażone w uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 14 października 1994r. sygn. akt III CZP 16/94, potwierdził również Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale wydanej w dniu 19 sierpnia 1996r. w składzie pięciu sędziów sygn. akt III CZP 16/94.³ W uchwale tej NSA powtórzył za SN, że każda czynność cywilnoprawna państwowej jednostki organizacyjnej jest *de iure civili* czynnością Skarbu Państwa, gdyż jednostki te działają w imieniu i na rachunek Skarbu Państwa. W konsekwencji stroną stosunku cywilnego zawieranego przez te jednostki organizacyjne jest Skarb Państwa, a ustawowe umocowanie organów jednostek organizacyjnych Skarbu Państwa polega na reprezentowaniu Skarbu Państwa.

W wyroku NSA dotyczącym tego zagadnienia z dnia 20 września 2013r. sygn. II FSK 2631/11 sąd stwierdził, że jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, którym zostały oddane w trwały zarząd nieruchomości nie stają się z tego tytułu podmiotami jakiegokolwiek prawa podmiotowego o charakterze praworzeczowym, jak również jakiegokolwiek innego prawa w rozumieniu cywilistycznym (...), a trwały zarząd jest administracyjnoprawnym prawem podmiotowym (zespołem uprawnień), jakie uzyskuje jednostka organizacyjna względem nieruchomości - przedmiotu publicznej własności o znaczeniu ekonomicznym (w znaczeniu prawnym jest to własność Skarbu Państwa) i w celu realizacji zadań publicznych.

Reasumując, w świetle przywołanych powyżej przepisów ustawy o drogach publicznych, ustawy o wykonywaniu uprawnień Skarbu Państwa oraz orzeczeń SN i NSA zasadne jest stanowisko, iż [REDAKTOWANE], gospodarując nieruchomościami Skarbu Państwa, w tym magazynami soli, nie działa we własnym imieniu, lecz reprezentuje Skarb Państwa. W szczególności, sprawując trwały zarząd tymi nieruchomościami, w żadnym momencie wykonywania tego zarządu nie staje się ich odrębnym właścicielem.

Tym samym spółka wykonująca zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu, zawierając umowę z [REDAKTOWANE], wejdzie w stosunek zobowiązaniowy bezpośrednio ze Skarbem Państwa. Oznacza to, że zarówno pierwszy, jak i drugi z trzech warunków formułowanych na gruncie art.3 ust.1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l. należy uznać za spełnione.

Odnosząc się do drugiego z przedstawionych warunków, tj. warunku zawarcia przez podmiot trzeci umowy ze Skarbem Państwa, należy również podkreślić, że przepisy u.o.p.l. nie precyzują, jakiego rodzaju umowę mają zawrzeć strony na gruncie art.3 ust. 1 pkt 4 lit. a) u.o.p.l. Należy zatem przyjąć, że chodzi tu o każdego rodzaju umowę, na podstawie której dochodzi do przekazania w posiadanie zależne części lub całej

³ dotyczy sygn. akt FPK 9/96

nieruchomości. Jeżeli takie przekazanie następuje w wykonaniu umowy, to należy uznać ten warunek za spełniony.

Ad. 3 - posiadanie nieruchomości przez podmiot trzeci

W stanie faktycznym sprawy posiadanie będzie wynikać z umowy zawartej przez spółkę wykonującą zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu z [REDAKTOWANE]. Chodzi tu zatem wyłącznie o tzw. posiadanie zależne.

Znajduje to potwierdzenie w art.336 k.c., wedle którego 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).

Samoistne posiadanie gruntu, budowli lub budynku przez osobę fizyczną, osobę prawną, jednostkę organizacyjną, w tym spółkę nieposiadającą osobowości prawnej, stanowi osobną i samodzielną przesłankę uzyskania statutu podatnika podatku od nieruchomości w stosunku do posiadanego gruntu, budowli czy budynku na gruncie art.3 ust.1 pkt 2 u.p.o.l. Opierając się na wynikach systemowej wykładni art.3 u.p.o.l. należy stwierdzić, że skoro posiadanie samoistne stanowi samodzielną przesłankę uzyskania statusu podatnika zgodnie z art.3 ust.1 pkt 2 u.p.o.l. a na gruncie polskiego prawa cywilnego istnieją wyłącznie dwa rodzaje posiadania - posiadanie samoistne i posiadanie zależne, to przesłankę uzyskania statusu podatnika podatku od nieruchomości, zgodnie z art.3 ust.1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l., stanowi posiadanie zależne.

Odnosząc powyższe ogólne rozważania nad charakterem posiadania zależnego do sytuacji spółki wykonującej zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu na gruncie umowy, uprawnione jest twierdzenie, że spółka wykonująca zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu, otrzymała od [REDAKTOWANE] magazyn soli w posiadanie zależne.

Podkreślenia wymaga, że magazyn soli zostanie przez spółkę wykonującą zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu, objęty we władanie.

Spółka wykonująca zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu będzie posiadaczem zależnym budynków udostępnionych im przez [REDAKTOWANE] w ramach umowy. Tym samym przesłanka 3 jest również spełniona.

Na podstawie art.3 ust.1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l. [REDAKTOWANE] nie posiada statusu podatnika podatku od nieruchomości od budynków stanowiących magazyny soli, które zostaną użyczone podmiotowi trzeciemu.

Burmistrz Gminy i Miasta Jastrowie zważył, co następuje:

Stanowisko podatnika należy uznać za prawidłowe, w związku z czym [REDAKTOWANE] nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości od magazynów soli, które zostały oddane w użyczenie spółce wykonującej zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu.

Na podstawie art.14c §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015r. poz.613 ze zm.) odstąpiono od uzasadnienia prawnego, gdyż stanowisko podatnika jest prawidłowe w pełnym zakresie.

Pouczenie

1. Podatnikowi 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 Poznaniu 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 2002r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz.U. z 2016r. poz.718 ze zm.).
2. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu wnosi się (w dwóch egzemplarzach - art.47 ww. ustawy) 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 tego wezwania (art.53 §2 ww. ustawy).
3. Skargę wnosi się za pośrednictwem Burmistrza Gminy i Miasta Jastrowie na adres Urząd Gminy i Miasta w Jastrowiu, 64-915 Jastrowie, ul. Żymierskiego 79.

Otrzymują:

[Redacted signature area]

2. a/a