

# BURMISTRZ Miasta i Gminy Pleszew

ul. Rynek 1, 63-300 Pleszew  
tel. +48 62 742 83 10, fax. +48 62 742 83 01  
e-mail: sekretariat@pleszew.pl www.pleszew.pl

Pleszew, dnia 25 sierpnia 2016 r.

FnP-W.3120.61.2016.SR

## INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

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

**uznaje za prawidłowe**

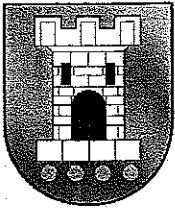
**stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez**

**o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie dotyczącej statusu podatnika podatku od nieruchomości od magazynów soli, które zostały oddane w użyczenie Spółce wykonującej zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu.**

## UZASADNIENIE

(dalej: „Wnioskodawca”) wnioskiem z dnia (wpływ do tutejszego Urzędu: ) wystąpił do tutejszego organu podatkowego z zapytaniem: „czy w świetle stanu faktycznego przedstawionego poniżej jest podatnikiem podatku od nieruchomości od magazynów soli, które zostały oddane w użyczenie Spółce wykonującej zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu”.

Z treści przedłożonego wniosku wynika, iż Wnioskodawca zawarł ze Spółką wygrywającą przetarg na zimowe utrzymanie dróg umowę, na mocy której użyczył Spółce wykonującej zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu magazyny soli znajdujące się



# BURMISTRZ Miasta i Gminy Pleszew

ul. Rynek 1, 63-300 Pleszew  
tel. +48 62 742 83 10, fax. +48 62 742 83 01  
e-mail: sekretariat@pleszew.pl www.pleszew.pl

na działkach i w obrębie . Z ewidencji gruntów i budynków wynika, że właścicielem działek jest

Wnioskodawca, we w/w wniosku, stoi na stanowisku, iż nie posiada statusu podatnika podatku od nieruchomości od przedmiotowych budynków, gdyż, w związku z zawarciem przez niego umowy ze Spółką wykonującą zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu, podatnikiem podatku od nieruchomości jest owa Spółka.

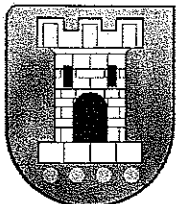
## **Analizując przedmiotowy wniosek należało stwierdzić, co następuje.**

Zakres podmiotowy podatku od nieruchomości uregulowany jest w art. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716). Przepis ten stanowi, że podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych oraz użytkownikami wieczystymi gruntów.

Ponadto, zgodnie z przywołanym wyżej artykułem, obowiązek podatkowy spoczywa także na posiadaczach nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Posiadanie to powinno wynikać z umowy zawartej z właścicielem lub Agencją Nieruchomości Rolnych, bądź też z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości. Również posiadanie bez tytułu prawnego gruntów, budynków i budowli stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego skutkuje przejściem obowiązku podatkowego na posiadacza. Jeżeli jednak wchodzi one w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa lub są w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe to obowiązek podatkowy ciąży odpowiednio na jednostkach organizacyjnych Agencji Nieruchomości Rolnych i jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, faktycznie władającymi nieruchomościami lub obiektami budowlanymi.

Z powołanego przepisu wynika, iż ustawodawca łączy obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości przede wszystkim z posiadaniem określonego tytułu prawnego do władania nieruchomością. Nie powinno być wątpliwości co do tego, że mówiąc o właścicielu, posiadaczu samoistnym, użytkowniku wieczystym gruntów, w art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawodawca posługuje się instytucjami właściwymi dla prawa cywilnego.

Zgodnie z art. 336 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. z 2016 r., poz. 380, ze zm.) 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). Posiadanie nie jest, zgodnie z dominującym w doktrynie stanowiskiem, prawem podmiotowym, lecz stanem faktycznym o dużej doniosłości prawnej (E. Gniewek, Prawo rzeczowe, Warszawa 2002, s. 261 i nast.). Koniecznym elementem posiadania, oprócz elementu faktycznego władztwa nad rzeczą, jest element psychiczny przejawiający się wolą władania rzeczą dla siebie – wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: „WSA”) w Poznaniu z dnia 8 czerwca 2006 r., sygn. akt I SA/Po 1017/05.



# BURMISTRZ Miasta i Gminy Pleszew

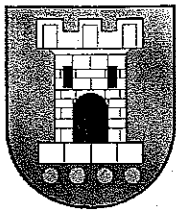
ul. Rynek 1, 63-300 Pleszew  
tel. +48 62 742 83 10, fax. +48 62 742 83 01  
e-mail: sekretariat@pleszew.pl www.pleszew.pl

Z powyższego wynika, że prawo cywilne wyróżnia dwa rodzaje posiadania – samoistne i zależne. Posiadanie zależne obejmuje węższy zakres władztwa nad rzeczą niż w przypadku posiadania samoistnego. Ustawodawca wyraźnie podkreśla, iż chodzi tu o władztwo nad cudzą rzeczą (E. Gniewek, Prawo..., Warszawa 2002, s. 269). W przypadku posiadania zależnego prawodawca posługuje się szeroką listą praw podmiotowych „z którymi łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą”. Ma ona charakter otwarty, co wynika z użytego w art. 336 ustawy Kodeks cywilny zwrotu „inne prawo” do władania cudzą rzeczą. Do tych „innych praw” można zaliczyć np. użyczenie czy też trwały zarząd uregulowany w ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2015 r., poz. 1774, ze zm.) – zwłaszcza rozdział 5 działu II – oraz w ustawie z dnia 19 października 1991 r. o gospodarowaniu nieruchomościami rolnymi Skarbu Państwa (Dz. U. z 2015 r., poz. 1014, ze zm.) – zwłaszcza rozdział 7.

Obowiązek podatkowy przenosi wyłącznie umowa zawarta z właścicielem, którym jest Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego. Zatem zawarcie umowy z posiadaczem nie uwolni go z obowiązku podatkowego. Podnajem, poddzierżawa nieruchomości, której właścicielem jest Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego nie wiąże się z uzyskaniem statusu podatnika (por. wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 22 maja 2009 r., sygn. akt I SA/Wr 1311/08). W tym kontekście pojawiają się rozbieżności interpretacyjne związane z przejściem obowiązku podatkowego w przypadku umowy zawartej z trwałym zarządcą. W orzecznictwie sądów administracyjnych ukształtowały się w tym zakresie dwa przeciwstawne poglądy [zob. W. Morawski (red.), Podatek od nieruchomości w orzecznictwie sądów administracyjnych. Komentarz. Linie interpretacyjne, Warszawa 2013, s. 387 i nast.].

Wedle pierwszego z nich podatnikiem podatku od nieruchomości będzie podmiot, na rzecz którego przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego ustanowił zarząd nieruchomością. Sytuacja ta nie zmieni się także, gdy zarządcą odda nieruchomość posiadaczowi zależnemu np. na podstawie umowy najmu czy też dzierżawy. Kontrakt ten nie będzie bowiem zawarty z właścicielem nieruchomości, a jedynie z zarządcą znajdującym się w jej posiadaniu [wyroki: Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: „NSA”) z dnia 5 września 2006 r., sygn. akt II FSK 1090/05; WSA w Gdańsku z dnia 4 kwietnia 2014 r., sygn. akt I SA/Gd 117/14; WSA w Rzeszowie z dnia 26 listopada 2013 r., sygn. akt I SA/Rz 728/13].

Odmienny pogląd zaprezentowano m.in. w wyroku NSA z dnia 20 września 2013 r., sygn. akt II FSK 2631/11, w którym wskazano, iż z art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i art. 43 ust. 2 pkt 3 w związku z art. 50 ustawy o gospodarce nieruchomościami, wynika, że oddanie w najem przez jednostkę organizacyjną, będącą trwałym zarządcą nieruchomości (części nieruchomości) za zgodą właściciela tej nieruchomości (tj. Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego) – prowadzi do powstania obowiązku u najemcy. W innym z orzeczeń (wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 23 marca 2006 r., sygn. akt I SA/Rz 567/05) uznano, że czynności zarządu mieniem jednostki samorządu terytorialnego wykonywane przez trwałego zarządcę, tj. jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, w tym zawarcie umowy użyczenia, są czynnościami jednostki samorządu terytorialnego. Tak więc stroną umów cywilnych dotyczących nieruchomości zawieranych przez tę jednostkę, jest jednostka samorządu terytorialnego jako właściciel tej nieruchomości, przez co umowy te należy traktować jako zawarte z właścicielem (poprzez analogię rozważania zawarte w tym wyroku można także odnieść do zarządców trwałych Skarbu Państwa, gdyż art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach



# BURMISTRZ Miasta i Gminy Pleszew

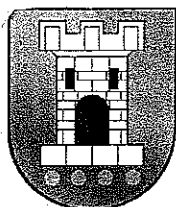
ul. Rynek 1, 63-300 Pleszew  
tel. +48 62 742 83 10, fax. +48 62 742 83 01  
e-mail: sekretariat@pleszew.pl www.pleszew.pl

lokalnych reguluje w sposób łączny – tożsamy obowiązek podatkowy w stosunku do posiadaczy nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części stanowiących zarówno własność Skarbu Państwa, jak i jednostki samorządu terytorialnego). Z kolei NSA w wyroku z dnia 20 września 2013 r., sygn. akt II FSK 2631/11 (na który powołuje się również Wnioskodawca) stwierdził, iż jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej którym zostały oddane w trwały zarząd nieruchomości nie stają się z tego tytułu podmiotami jakiegokolwiek prawa podmiotowego o charakterze prawnorzeczowym, jak również jakiegokolwiek prawa w rozumieniu cywilistycznym. Trwały zarząd, jak argumentuje dalej Sąd w przytoczonym wyroku, 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.

Zdaniem tutejszego organu podatkowego drugi ze wskazanych poglądów zasługuje na akceptację. Trwały zarządca dokonuje czynności w zakresie przekazanego mu w zarząd mienia na podstawie i w granicach ustanowionego zarządu. Trwali zarządcy Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego działają na jego (ich) rzecz i w jego (ich) imieniu, a zatem zawierane przez nich umowy przenoszące posiadanie należy uznać za umowy zawarte bezpośrednio z właścicielem (por. uchwała Sądu Najwyższego z dnia 14 października 1994 r., sygn. akt III CZP 16/94. Szczegółową argumentację w tym zakresie przedstawia: L. Etel, Podatki od nieruchomości 2009, Warszawa 2009, s. 116 i nast., por. także Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych, Maj 2016, s. 8-9). Ponadto, w stosunkach cywilnoprawnych i procesowych (w odniesieniu do Skarbu Państwa na mocy art. 67 § 2 ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego – Dz. U. z 2014 r., poz. 101, ze zm.) państwowe jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej działają za Skarb Państwa jako *stationes fisci* i wykonują w określonym zakresie niektóre uprawnienia wpływające z własności przysługującej Skarbowi Państwa, a mianowicie uprawnienia do korzystania z nieruchomości i pobierania pożytków. W stosunkach zewnętrznych, tj. z podmiotami niebędącymi Skarbem Państwa, jako właściciel występuje Skarb Państwa. Jednostka ta (tzn. trwały zarządca) nie ma uprawnień do rozporządzania nieruchomością. Może natomiast, w przypadku naruszenia wykonywania trwałego zarządu, pochodzącego od osoby prawnej zewnętrznej, wystąpić z roszczeniem windykacyjnym, lecz czyni to jako Skarb Państwa. Swoistością bowiem *stationes fisci* jest to, że stanowią one składnik ogólnej struktury organizacyjnej Skarbu Państwa (por. wyrok NSA z dnia 20 września 2013 r., sygn. akt II FSK 2631/11).

Jak słusznie stwierdził Wnioskodawca, w niniejszej sprawie spełniony jest warunek równoczesnego zaistnienia trzech przesłanek niezbędny do tego, aby podmiot trzeci uzyskał, na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, status podatnika podatku od nieruchomości:

1. grunt, budowla lub budynek przekazany do używania podmiotowi trzeciemu musi stanowić własność Skarbu Państwa – zgodnie z danymi zawartymi w Systemie Ewidencji Gruntów, Budynków i Lokali Starostwa Powiatowego, działki nr            i            (położone w obrębie            ), na których posadowione są przedmiotowe magazyny soli, stanowią własność            (dane zawarte w ewidencji gruntów zgodnie z art. 194 ustawy Ordynacja podatkowa stanowią dowód tego, co zostało w nich urzędowo stwierdzone). Nadto, zgodnie z zasadą *superficies solo cedit* uregulowaną w polskim porządku prawnym



# BURMISTRZ Miasta i Gminy Pleszew

ul. Rynek 1, 63-300 Pleszew  
tel. +48 62 742 83 10, fax. +48 62 742 83 01  
e-mail: sekretariat@pleszew.pl www.pleszew.pl

w art. 48 i art. 191 ustawy Kodeks cywilny, do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane, a także: własność nieruchomości rozciąga się na rzecz ruchomą, która została połączona z nieruchomością w taki sposób, że stała się jej częścią składową,

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) – zarówno aneks numer z dnia do umowy numer z dnia pn.

wymieniający w załączniku nr przedmiotowe magazyny soli, jak i umowa nr z dnia zostały zawarte pomiędzy Wnioskodawcą a Spółką wykonującą zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu (treść obu w/w dokumentów jest znana tutejszemu organowi podatkowemu, gdyż Wnioskodawca przedłożył je w przeszłości w trybie art. 274a § 2 ustawy Ordynacja podatkowa). Ponadto,

, jako kierownik urzędu państwowego, korzysta z ustawowego prawa do reprezentowania w odniesieniu do będących w jego zarządzie dróg krajowych. Kompetencja ta wyraźnie wynika z art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o urzędzie Ministra Skarbu Państwa (obecne brzmienie tytułu ustawy: o zasadach wykonywania uprawnień przysługujących Skarbowi Państwa – Dz. U. z 2016 r., poz. 154, ze zm.). Na mocy tego artykułu, jako kierownik urzędu centralnego, reprezentuje w odniesieniu do powierzonego mu mienia w zakresie zadań określonych w ustawie z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (Dz. U. z 2015 r., poz. 460, ze zm.) – zwłaszcza art. 18 ust. 1 i ust. 2 – oraz w odrębnych przepisach,

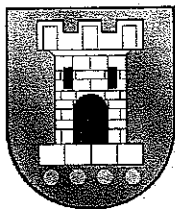
3. podmiot trzeci jest posiadaczem gruntu, budowli, budynku, a posiadanie to wynika z wyżej wymienionej umowy zawartej przez podmiot trzeci ze Skarbem Państwa – przedmiotowe magazyny soli zostały objęte przez Spółkę wykonującą zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu we władanie, co wynika m.in. z w/w aneksu oraz w/w umowy.

Biorąc pod uwagę powyższe, Spółka wykonująca zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu ma umowę zawartą nie z trwałym zarządcą, ale osobą prawną – właścicielem nieruchomości, którym jest . Jest zatem – na mocy art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – podatnikiem podatku od nieruchomości jako posiadacz zależny mający zawartą umowę z właścicielem.

Tak więc, udzielając odpowiedzi na pytanie sformułowane we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, należy stwierdzić, iż w świetle stanu faktycznego przedstawionego we wniosku

nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości od magazynów soli, które zostały oddane w użyczenie Spółce wykonującej zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu.

Tym samym, należy uznać za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie dotyczącej statusu podatnika podatku od nieruchomości od magazynów soli, które zostały oddane w użyczenie Spółce wykonującej zadania w zakresie zimowego utrzymania ruchu.



# BURMISTRZ Miasta i Gminy Pleszew

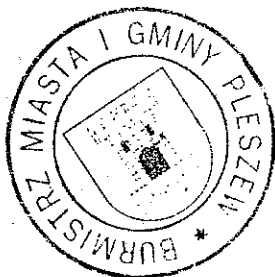
ul. Rynek 1, 63-300 Pleszew  
tel. +48 62 742 83 10, fax. +48 62 742 83 01  
e-mail: sekretariat@pleszew.pl www.pleszew.pl

Informuje się, że niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w tutejszym organie podatkowym i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia (wplyw do tutejszego Urzędu: ).

Burmistrz Miasta i Gminy Pleszew

BURMISTRZ

*dr Marian Adamek*



## Pouczenie:

Wnioskodawcy 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 (ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań), po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie czternastu 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 – Dz. U. z 2016 r., poz. 718, ze zm.).

Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 w/w 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 w/w ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 w/w ustawy) na adres Burmistrza Miasta i Gminy Pleszew (ul. Rynek 1, 63-300 Pleszew).

Otrzymują:

1. Adresat
2. a/a