

PP 01

Urząd Miasta Krakowa
Wydział Podatkowy
al. Powstańców Warszawy 10
Data: 2013-04-24
Nr: 83389/12
Załącznik: 40

Prezydent Miasta Krakowa

WNIOSEK O WYDANIE INDYWIDUALNEJ INTERPRETACJI PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 Nr 8 poz. 60 z późn. Zm.) zwracam się z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w następującej sprawie:

1. Wyczerpujące przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego:

W dniu 29.10.2012. została zawarta umowa dzierżawy nieruchomości pomiędzy przedstawicielem Skarbu Państwa [redacted] jako Wyzierżawiającym a [redacted] jako Dzierżawcą.

2. Przepisy prawa podatkowego mającego być przedmiotem interpretacji oraz pytania w odniesieniu do stanu faktycznego albo przyszłego przedstawionego powyżej:

- Czy na podstawie zawartej umowy dzierżawy nieruchomości będącej własnością Skarbu Państwa reprezentowanym przez [redacted] Kraków a [redacted] Dzierżawca jest podatnikiem podatku od nieruchomości?
- Kto jeśli nie właściciel lub powołana przez niego osoba prawna może wykonywać prawo własności?

3. Własne stanowisko w sprawie oceny zaistniałego stanu faktycznego:

Państwo jest osobą prawną nie materialną i samo nie może zawrzeć żadnej umowy dlatego do realizacji swoich zadań posługuje się państwowymi osobami prawnymi.

Jedną z takich osób prawnych jest powołana na mocy ustawy z dnia 30 maja 1996 roku

(Dz. U. z 2004r. Nr 163 poz. 1711 z późn. Zm.)

Art. 5 pkt. 3) w/w ustawy: [redacted] jest państwową osobą prawną

Art. 6 w/w ustawy mówi: Skarb Państwa powierza Agencji wykonywanie prawa własności i innych praw rzeczowych na jego rzecz w stosunku do mienia, o którym mowa w art. 2.

Art. 1.

pkt. 1. Zasady i tryb gospodarowania mieniem Skarbu Państwa będącym w trwałym zarządzie jednostek organizacyjnych podległych Ministrowi Obrony Narodowej albo Ministrowi właściwemu do spraw wewnętrznych lub przez nich nadzorowanych, a także innym mieniem będącym we władaniu tych jednostek, niewykorzystywanym do realizacji ich zadań.

pkt. 2. Zasady i tryb gospodarowania mieniem pozostałym po likwidacji państwowych osób prawnych, dla których organem założycielskim lub organem nadzoru był Minister Obrony narodowej lub Minister właściwy do spraw wewnętrznych.

Art. 2. Mienie, o którym mowa w Art. 1. zakres ustawy, pkt. 1 i 2 obejmuje wszystkie prawa majątkowe przekazane [redacted] na zasadach i w trybie określonym w ustawie.

Art. 22 pkt. 1. Minister Obrony Narodowej może, na podstawie umowy, użyczyć Agencji nieruchomości lub ich części będących w trwałym zarządzie jednostek organizacyjnych podległych Ministrowi Obrony Narodowej lub przez niego nadzorowanych oraz innego mienia będącego we władaniu tych jednostek, niewykorzystywanego przez te jednostki do realizacji ich zadań, a niezbędnych do celów obronności lub bezpieczeństwa państwa.

Pkt. 2. Do użyczenia o którym mowa w pkt. 1. stosuje się przepisy Kodeksu Cywilnego, chyba że ustawa stanowi inaczej.

[redacted] wykonuje prawo własności wymienione w Art. 6 w/w ustawy na podstawie umowy użyczenia nr 3/2011 z dnia 13 grudnia 2001r. zawartej pomiędzy

[redacted] w Krakowie a [redacted]

[redacted] w Krakowie, z terminem obowiązywania do 31.12.2026r.

Reasumując: [redacted] działa na mocy ustawy z dnia 30 maja 1996 roku (Dz. U. z 2004r. Nr 163 poz. 1711 z późn. Zm.) W Art. 6. w/w ustawy stwierdza się, że Skarb Państwa powierza Agencji wykonywanie prawa własności i innych praw rzeczowych na jego rzecz w stosunku do mienia, o którym mowa w art. 2.

Należy więc przyjąć, że Agencja gospodaruje mieniem właściciela (Skarbu Państwa) na podstawie Art. 22. pkt. 1. przywołanej ustawy i w imieniu właściciela zawiera umowy. Ponieważ sam właściciel (Skarb Państwa) w żadnym wypadku nie może osobiście podpisać żadnej umowy, to do tego celu zostały powołane różne instytucje wykonujące wolę właściciela, np. [redacted] czy [redacted]

Na tej samej zasadzie funkcjonują wszystkie struktury państwa np. Sądy Powszechne. Wyroki są wydawane przez sądy w imieniu RP a nie przez RP.

Oświadczam, pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Kraków 23.04.2013

Kraków, dnia 03.07.2013 r.

[REDAKTED]
ul. [REDAKTED]
[REDAKTED]

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PODATKOWA

Działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w zw. z art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 24 kwietnia 2013 r. o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości

uznaje, że stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym podatnikiem podatku od nieruchomości powinien być dzierżawca nieruchomości który zawarł umowę dzierżawy z [REDAKTED] w świetle przedstawionego stanu faktycznego nie jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 24.04.2013 r. do Prezydenta Miasta Krakowa wpłynął wniosek [REDAKTED] w Krakowie o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca przedstawił stan faktyczny wedle którego, w dniu 29.10.2012 r. została zawarta umowa dzierżawy nieruchomości pomiędzy przedstawicielem Skarbu Państwa [REDAKTED] jako Wydierżawiającym a [REDAKTED] jako Dzierżawcą.

W związku z powyższym Wnioskodawca zwrócił się o interpretację przepisów prawa podatkowego poprzez odpowiedź na pytanie czy na podstawie zawartej umowy dzierżawy nieruchomości będącej własnością Skarbu państwa reprezentowanym przez [REDAKTED] Kraków a [REDAKTED] Dzierżawca jest podatnikiem podatku od nieruchomości i kto jeśli nie właściciel lub powołana przez niego osoba prawna może wykonywać prawo własności.

W stanowisku dotyczącym oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego Wnioskodawca wskazał, iż Państwo jest osobą prawną nie materialną i samo nie może zawrzeć żadnej umowy dlatego do realizacji swoich zadań posługuje się państwowymi osobami prawnymi. Jedną z takich osób prawnych jest powołana na mocy ustawy z dnia 30 maja 1996 r. [REDAKTED] (Dz. U. z 2004 r. Nr 163, poz. 1711 z późn. zm.).

W dalszej kolejności Wnioskodawca powołuje się na następujące przepisy wskazanej ustawy:

- 1) zgodnie z art. 5 pkt 3 Agencja jest państwową osobą prawną;
- 2) zgodnie z art. 6 Skarb Państwa powierza Agencji wykonywanie prawa własności i innych praw rzeczowych na jego rzecz w stosunku do mienia, o którym mowa w art. 2;
- 3) zgodnie z art. 1 ustawa określa zasady i tryb gospodarowania mieniem Skarbu Państwa będącym w trwałym zarządzie jednostek organizacyjnych podległych Ministrowi Obrony Narodowej albo ministrowi właściwemu do spraw wewnętrznych lub przez nich nadzorowanych, a także innym mieniem będącym we władaniu tych jednostek, niewykorzystywanym do realizacji ich zadań (pkt 1); oraz zasady i tryb gospodarowania mieniem pozostałym po likwidacji państwowych osób prawnych, dla których organem założycielskim lub organem nadzoru był Minister Obrony Narodowej lub minister właściwy do spraw wewnętrznych (pkt 2);
- 4) zgodnie z art. 22 Minister Obrony Narodowej może, na podstawie umowy, użyczyć Agencji nieruchomości lub ich części będących w trwałym zarządzie jednostek organizacyjnych podległych Ministrowi Obrony Narodowej lub przez niego nadzorowanych oraz innego mienia będącego we władaniu tych jednostek, niewykorzystywanego przez te jednostki do realizacji ich zadań, a niezbędnego do celów obronności lub bezpieczeństwa państwa (ust. 1) a do użyczenia, o którym mowa w ust. 1, stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego, chyba że ustawa stanowi inaczej.

Wnioskodawca wskazał ponadto, iż [REDAKTOWANE] wykonuje prawo własności wymienione w art. 6 ww ustawy na podstawie umowy użyczenia nr 3/2011 z dnia 13 grudnia 2001 r. zawartej pomiędzy [REDAKTOWANE] w Krakowie a [REDAKTOWANE] w Krakowie z terminem obowiązywania do 31.12.2026 r.

Z powyższych przepisów, w szczególności z art. 6, Wnioskodawca przyjmuje, iż Agencja gospodaruje mieniem właściciela (Skarbu Państwa) na podstawie art. 22 pkt 1 ustawy i w imieniu właściciela zawiera umowy. Ponieważ sam właściciel (Skarb Państwa) nie może osobiście podpisać żadnej umowy, do tego celu zostały powołane różne instytucje wykonujące wolę właściciela, np. [REDAKTOWANE] czy [REDAKTOWANE]. Wnioskodawca podnosi, iż na tej zasadzie funkcjonują wszystkie struktury państwa np. Sądy Powszechne. Wyroki są wydawane przez sądy w imieniu RP a nie przez RP.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm. – dalej: u.p.o.l.) 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 (obecnie: Agencją Nieruchomości Rolnych) 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.

Stosownie do ust. 2 powołanego przepisu obowiązek podatkowy dotyczący przedmiotów opodatkowania wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa lub będących w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe - ciąży odpowiednio na jednostkach organizacyjnych Agencją Nieruchomości Rolnych i jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi.

Natomiast jeżeli przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu samoistnym, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu samoistnym (art. 3 ust. 3 u.p.o.l.).

Przepisy te, a szczególności art. 3 ust. 1 u.p.o.l. wyczerpują w zasadzie uregulowanie kwestii osoby podatnika w podatku od nieruchomości w niniejszej sprawie jeśli chodzi o ustawę podatkową.

Wnioskodawca jest dzierżawcą gruntów, którymi dysponuje [REDAKTOWANO] (wyzierzawiający). Wskazane grunty zostały natomiast przekazane [REDAKTOWANO] w użyczenie (na podstawie art. 22 ustawy z dnia 30 maja 1996 r. o gospodarowaniu niektórymi składnikami mienia Skarbu Państwa oraz o Agencji Mienia Wojskowego t.j.: Dz. U. z 2004 r. Nr 163, poz. 1711 z późn. zm.) od [REDAKTOWANO] w Krakowie (jednostka organizacyjna Ministerstwa Obrony Narodowej).

Aby móc ustalić podmiot, który będzie podatnikiem podatku od nieruchomości w niniejszej sprawie należy w dalszej kolejności zbadać czy ewentualny obowiązek podatkowy [REDAKTOWANO] a także ewentualnie [REDAKTOWANO] nie wyprzedza obowiązku podatkowego Wnioskodawcy.

[REDAKTOWANO] w Krakowie jest jednostką organizacyjną Ministerstwa Obrony Narodowej. Do zadań tej jednostki należy między innymi realizacja zadań wynikających z posiadania prawa trwałego zarządu Ministerstwa Obrony Narodowej nad nieruchomościami stanowiącymi własność Skarbu Państwa, czy zadań związanych z przejmowaniem nieruchomości na potrzeby jednostek organizacyjnych resortu obrony narodowej oraz przekazywaniem poza resort nieruchomości zbędnych i regulowanie stanów prawnych nieruchomości.

Zgodnie z art. 22 ustawy o gospodarowaniu niektórymi składnikami mienia Skarbu Państwa oraz o Agencji Mienia Wojskowego Minister Obrony Narodowej może, na podstawie umowy, użyczyć Agencji nieruchomości lub ich części będących w trwałym zarządzie jednostek organizacyjnych podległych Ministrowi Obrony Narodowej lub przez niego nadzorowanych oraz innego mienia będącego we władaniu tych jednostek, niewykorzystywanego przez te jednostki do realizacji ich zadań, a niezbędnego do celów obronności lub bezpieczeństwa państwa. Do użyczenia, stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego, chyba że ustawa stanowi inaczej.

Wnioskodawca nie podał czy nieruchomość przekazana [REDAKTOWANO] znajdowała się w trwałym zarządzie [REDAKTOWANO] w Krakowie lub znajdowała się w jej władaniu na podstawie innego tytułu prawnego. W tym miejscu należy podkreślić, iż zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 7 grudnia 2011 r., sygn. akt II FSK 945/10 „ustawodawca wymieniając w art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. ogólnie umowę, jako podstawę oddania w posiadanie nieruchomości, nie wskazał jej rodzaju. Wypływa z tego wniosek, iż warunki owej "umowy" spełnia każdy dwustronny stosunek obligacyjny, na podstawie którego określony podmiot otrzymał w posiadanie nieruchomość od właściciela. Do tej kategorii należy zatem zaliczyć zarówno umowy nazwane (np. najem, dzierżawa), jak i nienazwane.”

W uzasadnieniu orzeczenia NSA stwierdził, iż instytucja trwałego zarządu jest przykładem "innego tytułu prawnego" posiadania w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. a zatem jednostka która się takim tytułem legitymuje jest podatnikiem podatku od nieruchomości również od tych nieruchomości oddanych jej w trwały zarząd, które wydała

osobom trzecim. Władztwo nad rzeczą takiej jednostki wynika z decyzji ustanawiającej trwały zarząd, wydanej w trybie określonym w art. 45 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, przez właściwy organ państwa. Jest to pierwotny tytuł uprawniający taką jednostkę organizacyjną do objęcia nieruchomości Skarbu Państwa w posiadanie. W świetle z kolei art. 43 ust. 2 pkt 3 u.g.n. jednostka organizacyjna, na rzecz której trwały zarząd nieruchomości został ustanowiony, może - na warunkach określonych tym przepisem - m.in. oddać nieruchomość lub jej część w dzierżenie. Tytuł prawny, który stanowi podstawę objęcia nieruchomości w posiadanie przez dzierżyciela ma zatem charakter wtórny, bowiem poprzedza go decyzja w sprawie ustanowienia trwałego zarządu.

Zatem w przypadku, gdyby na dzierżawionej przez Wnioskodawcę nieruchomości ustanowiony był trwały zarząd na rzecz [REDAKTOWANE] w Krakowie to podatnikiem podatku od nieruchomości (pomimo jej użyczenia na rzecz [REDAKTOWANE] i w dalszej kolejności wydzierżawienia na rzecz Wnioskodawcy) byłby w dalszym ciągu [REDAKTOWANE] w Krakowie.

Jak wspomniano wcześniej z art. 22 ustawy o gospodarowaniu niektórymi składnikami mienia Skarbu Państwa oraz o Agencji Mienia Wojskowego wynika, że przedmiotem użyczenia na rzecz Agencji Mienia Wojskowego mogą być nieruchomości lub ich części będące nie tylko w trwałym zarządzie jednostek organizacyjnych podległych Ministrowi Obrony Narodowej lub przez niego nadzorowanych ale także inne mienie będące we władaniu tych jednostek. Z ustępu 2 przepisu wynika, że do użyczenia stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego, chyba że ustawą stanowi inaczej.

Zakładając zatem, że przedmiotowa nieruchomość nie jest w trwałym zarządzie [REDAKTOWANE] w Krakowie to umowa użyczenia, jeśli [REDAKTOWANE] w Krakowie działałby tylko w imieniu Skarbu Państwa, powodowałaby przeniesienie posiadania na [REDAKTOWANE] na podstawie umowy zawartej ze Skarbem Państwa. W takim przypadku biorąc pod uwagę brzmienie art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. podatnikiem podatku od nieruchomości byłaby [REDAKTOWANE] niezależnie od oddania tej nieruchomości Wnioskodawcy w posiadanie zależne na podstawie umowy dzierżawy.

Wnioskodawca powołując się głównie na treść art. 6 tej ustawy, zgodnie z którym „Skarb Państwa powierza Agencji wykonywanie prawa własności i innych praw rzeczowych na jego rzecz w stosunku do mienia, o którym mowa w art. 2” konstruuje tezę, iż umowa dzierżawy została zawarta wprost ze Skarbem Państwa.

Co do samego charakteru władania nieruchomościami przez [REDAKTOWANE] istnieją duże wątpliwości wynikające głównie z szacunkowych uregulowań tej kwestii we wspomnianej ustawie o gospodarowaniu niektórymi składnikami mienia Skarbu Państwa oraz o Agencji Mienia Wojskowego. W doktrynie podnosi się, iż pomimo tych wątpliwości należy przyjąć, że pomiędzy Skarbem Państwa a Agencją Mienia Wojskowego zachodzi stosunek powiernictwa, zbliżony do powiernictwa występującego pomiędzy Skarbem Państwa a Agencją Nieruchomości Rolnych (Zygmunt Truskiewicz, Powierzenie gospodarowania gruntami Skarbu Państwa – zagadnienia konstrukcyjno-prawne; w: Z zagadnień prawa rolnego, cywilnego i samorządu terytorialnego, J. Bieluk i inni. Wyd. Temida 2, str. 329-330).

W prawie cywilnym stosunek powierniczy jest określany jako stosunek prawny oparty na wzajemnym zaufaniu stron, w którym jedna z osób przenosi na inny podmiot określone zbywalne prawo podmiotowe, ewentualnie uprawnienie do wykonywania takiego prawa.

Czynność powiernicza obejmuje dwa elementy tj.:

- przeniesienie przez powierzającego na powiernika jakiegoś prawa (przysporzenie), w następstwie czego powiernik może korzystać z niego względem osób trzecich w zakresie wyznaczonym treścią tego prawa (własność, wierzycelność),

- zobowiązanie powiernika wobec powierzającego (w stosunku wewnętrznym), że będzie z powierzonego mu prawa korzystał w ograniczonym zakresie, wskazanym treścią umowy powierniczej (w szczególności, że powierzone mu prawo powróci do powierzającego we wskazanej sytuacji).

W opisywanym przypadku zakres przekazanych praw wynika oczywiście nie z umowy ale wprost z zapisów ustawy. W doktrynie wątpliwości związane są również z protokolarnym przekazaniem nieruchomości na rzecz Agencji.

Nie mniej jednak przyjmując, że Skarb Państwa łączy z [REDAKTOWANE] stosunek powiernictwa, to należy podkreślić, iż w wyniku tego przeniesienia Agencja może gospodarować nieruchomościami czerpiąc z tego zyski, a gospodarowanie to traktowane jest jako prowadzenie działalności gospodarczej (art. 23 ust. 4 ustawy o gospodarowaniu niektórymi składnikami mienia Skarbu Państwa oraz o Agencji Mienia Wojskowego). Powiązując ten fakt, z ogólną zasadą prawa podatkowego, że podatek od nieruchomości ma charakter majątkowy, a jego podatnikiem co do zasady powinien być podmiot czerpiący korzyści majątkowe z nieruchomości można dojść do wniosku, że w przedstawionym przypadku podatnikiem jest [REDAKTOWANE] (z wyłączeniem przypadku gdyby nieruchomość była w trwałym zarządzie [REDAKTOWANE] w Krakowie).

W kontekście pytania zadanego przez Wnioskodawcę we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji, które dotyczy wprost sytuacji podatkowej dzierżawcy, fakt czy nieruchomość jest w trwałym zarządzie [REDAKTOWANE] w Krakowie nie ma większego znaczenia. Jak wykazano powyżej w każdej zaistniałej w niniejszej sprawie konfiguracji podatnikiem nie będzie bowiem dzierżawca, który złożył wniosek o wydanie interpretacji.

Należy zatem uznać, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione w pierwszym pytaniu zawartym we wniosku o wydanie interpretacji, zgodnie z którym w przedstawionym stanie faktycznym podatnikiem podatku od nieruchomości powinien być dzierżawca nieruchomości który zawarł umowę dzierżawy z [REDAKTOWANE] jest nieprawidłowe.

Na indywidualną interpretację podatkową zgodnie z art. 14c § 3 Ordynacji podatkowej przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie, złożona za pośrednictwem Prezydenta Miasta Krakowa, adres: Wydział Podatków i Opłat Urzędu Miasta Krakowa, Al. Powstania Warszawskiego 10, 31-549 Kraków, wniesiona po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację do usunięcia naruszenia prawa w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu. Skargę wnosi się 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 dnia od dnia wniesienia tego wezwania.

Otrzymują:

1. Adresat
2. aa

z up. PREZYDENTA MIASTA

Grzegorz Kasprzak
Grzegorz Kasprzak
Główny Specjalista
w Wydziale Podatków i Opłat