

3

[REDACTED]

Potwierdzam odbiór
Data 26.03.2009
Podpis [REDACTED]

Kraków, dnia 18 marca 2009 r.

2009-03-24
MAI

RZĄD MIASTA KRAKOWA
CENTRUM OBSŁUGI MIESZKAŃCÓW
Al. Powstania Warszawskiego 10

Prezydent Miasta Krakowa
Urząd Miasta Krakowa
Wydział Podatków i Opłat
Al. Powstania Warszawskiego 10
31-549 Kraków

Data 2009-03-23 (1)

Wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 19 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, ze zm.) zwracamy się z wnioskiem o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w następującej sprawie:

1. Wyczerpujące przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego:

[REDACTED] (dalej jako [REDACTED]) jest niepublicznym zakładem opieki zdrowotnej utworzonym przez [REDACTED] działającym na podstawie ustawy z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U. z 2007 r. Nr 14, poz. 89 ze zm.).

[REDACTED] prowadzi działalność medyczną w zakresie profilaktycznej opieki zdrowotnej i pomocy przedlekarskiej nad uczniami, a pod jego opieką pozostają uczniowie m. in. samorządowych szkół podstawowych, gimnazjów i szkół ponadgimnazjalnych (jednostek oświatowych) prowadzonych przez Gminę Miejską Kraków.

Zgodnie z Zarządzeniem Prezydenta Miasta Krakowa Nr 1138/2007 z dnia 23 maja 2007 r. w sprawie zasad organizacji medycyny szkolnej w samorządowych szkołach podstawowych, gimnazjach i szkołach ponadgimnazjalnych na terenie Gminy Miejskiej Kraków na lata 2007 – 2009 [REDACTED] zawarł umowy użyczenia gabinetów profilaktyki zdrowotnej i pomocy przedlekarskiej zlokalizowanych na terenie obsługiwanych przez siebie jednostek oświatowych prowadzonych przez Gminę Miejską Kraków. W imieniu użyczających umowy użyczenia podpisywane były przez dyrektorów jednostek oświatowych lub przez Zespół Ekonomiki Oświaty. W tym trybie zawartych zostało łącznie umów użyczenia. Według informacji uzyskanych od dyrektorów jednostek oświatowych w przypadku umów gabinety będące przedmiotem użyczenia zlokalizowane są w budynkach będących w trwałym zarządzie zajmujących je jednostek oświatowych, natomiast w przypadku 8 umów gabinety będące przedmiotem użyczenia zlokalizowane są w budynkach w stosunku do których zajmującym je jednostkom oświatowym trwały zarząd nie przysługuje.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt. 4 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.) podatnikami podatku od

nieruchomości są m. in. jednostki organizacyjne będące posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości.

Zwracamy się o wydanie interpretacji czy w świetle opisanego wyżej stanu faktycznego oraz wobec treści art. 3 ust. 1 pkt. 4 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych [redacted] jest podatnikiem podatku od nieruchomości zobowiązanym do zapłaty tego podatku od części nieruchomości (gabinetów) stanowiących własność Gminy Miejskiej Kraków zajmowanych przez siebie na podstawie umów użyczenia w celu prowadzenia działalności gospodarczej z zakresu ochrony zdrowia.

2. Własne stanowisko w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego:

Zdaniem wnioskodawcy w przypadku gdy użyczony przez [redacted] gabinet profilaktyki zdrowotnej i pomocy przedlekarskiej jest zlokalizowany w budynku będącym w trwałym zarządzie zajmującej go jednostki oświatowej prowadzonej przez Gminę Miejską Kraków, to podatnikiem podatku od nieruchomości przypadającym od tej części budynku jest ta jednostka oświatowa (szkoła podstawowa, gimnazjum lub szkoła ponadgimnazjalna), podatnikiem takim nie jest natomiast [redacted]. Trwały zarząd jest bowiem przykładem „innego tytułu prawnego”, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt. 4 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Umowa użyczenia nie jest wtedy zawarta z właścicielem nieruchomości, a jedynie z zarządcą nieruchomości będącym w jej posiadaniu (jednostką oświatową) i obowiązek podatkowy nie przechodzi na użyczającego tj. [redacted]. Statusu podatnika podatku od nieruchomości zobowiązanego do zapłaty tego podatku od części nieruchomości (gabinetów) stanowiących własność Gminy Miejskiej Kraków zajmowanych przez siebie na podstawie umów użyczenia [redacted] nie ma również wtedy gdy jednostce oświatowej nie przysługuje w stosunku do tej nieruchomości trwały zarząd. W takim przypadku zawarta przez [redacted] umowa użyczenia również nie będzie umową zawartą z właścicielem nieruchomości lecz z jej posiadaczem, dlatego też także w takim przydatku podatnikiem podatku od nieruchomości jest jednostka oświatowa – nie [redacted].

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.

W załączeniu przedkładamy potwierdzenie uiszczenia opłaty z tytułu wydania interpretacji podatkowej w wysokości 40,00 zł.

[redacted signature]

KIEROWNIK
[redacted signature]

Otrzymują:
1 x Adresat
1 x a/a

[REDAKTOWANE]
[REDAKTOWANE]
[REDAKTOWANE]
[REDAKTOWANE]

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PODATKOWA

Działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa* (Dz.U.05.8.60 t.j. z późn.zm.) po rozpatrzeniu wniosku złożonego w dniu 23.03.2009 r. przez [REDAKTOWANE] z siedzibą w [REDAKTOWANE] o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

postanawiam

⇒ uznać, że stanowisko Strony polegające na tym, że nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości obowiązującym do jego uiszczenia, w zakresie tej części nieruchomości, którą używa na podstawie umowy użyczenia, którą zawarła z daną jednostką oświatową (szkoła podstawowa, gimnazjum lub szkoła ponadgimnazjalna) posiadającą trwały zarząd jak i nieposiadającą trwałego zarządu na danej nieruchomości, z uwagi na to iż podatnikiem ww. podatku od części używanej przez Stronę jest użyczający (jednostka oświatowa), jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

I. W dniu 23.03.2009 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek [REDAKTOWANE] o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. *o podatkach i opłatach lokalnych* (Dz.U.06.121.844 t.j. z późn. zm.; dalej „ustawa”) dotyczących podatku od nieruchomości (dalej – „podatek”), poprzez udzielenie odpowiedzi na pytanie:

1) czy [REDAKTOWANE], które prowadzi działalność gospodarczą z zakresu ochrony zdrowia (gabinety profilaktyki zdrowotnej i pomocy przedlekarskiej), używające części nieruchomości stanowiących własność Gminy Miejskiej Kraków, użyczonej [REDAKTOWANE] przez daną jednostkę oświatową (szkołę podstawową, gimnazjum lub szkołę ponadgimnazjalną), na podstawie umowy użyczenia, którą zawarło [REDAKTOWANE] z dyrektorem danej jednostki oświatowej lub z Zespołem Ekonomiki Oświaty, przy czym części jednostek oświatowych przysługuje tytuł trwałego zarządu na przedmiotowych nieruchomościach a części taki tytuł nie przysługuje, jest obowiązany opłacać podatek od zajmowanych na swoją działalność części nieruchomości?

[REDAKTOWANE] stoi na stanowisku, że w zakresie części nieruchomości oddanej jej w używanie w wyżej wskazany sposób, podatnikiem podatku od nieruchomości jest użyczający, czyli dana jednostka oświatowa, obowiązana do składania deklaracji i uiszczenia podatku. Strona podniosła, iż z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. „a” ustawy wynika, że podatnikiem mógłby być biorący w użyczenie, jeśli zawarłby umowę użyczenia z właścicielem. Wówczas byłby posiadaczem nieruchomości lub jej części, stanowiącej własność jednostki samorządu terytorialnego, którego posiadanie wynikałoby z umowy zawartej z właścicielem. Tymczasem [REDAKTOWANE] ma zawarte umowy z jednostkami oświatowymi, w tym z trwałymi zarządcami lub z posiadaczami nieruchomości. Zatem w żadnym z tych dwóch przypadków [REDAKTOWANE] nie stał się i nie jest podatnikiem obowiązującym do uiszczenia podatku.

II. Zdaniem organu podatkowego [REDAKTOWANO] dokonało prawidłowej wykładni przepisu mówiącego kto jest podatnikiem podatku od nieruchomości (art. 3 ustawy) od tej części nieruchomości stanowiącej własność jednostki samorządu terytorialnego (Gminy), która została oddana [REDAKTOWANO] w używanie na mocy umowy użyczenia zawartej z innym podmiotem niż Gmina.

Podatnikami podatku od nieruchomości w myśl art. 3 ustawy są przede wszystkim osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości,
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości,
- 3) użytkownikami wieczystym gruntów lub
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeśli ich posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem bądź z Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
- 5) posiadaczami nieruchomości lub ich części stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeśli ich posiadanie jest bez tytułu prawnego.

W przypadku przekazania nieruchomości w trwały zarząd jednostce organizacyjnej nie posiadającej osobowości prawnej Podatnikiem podatku od nieruchomości będzie podmiot, na rzecz którego Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego ustanowił trwały zarząd. Sytuacja nie ulegnie zmianie, gdy zarządca na podstawie np. umowy najmu czy dzierżawy odda nieruchomość posiadaczowi zależnemu (np. najemcy) w posiadanie i użytkowanie. Należy wskazać, iż zarówno w doktrynie jak i orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego aktualny pozostał pogląd mówiący, że posiadacze zależni nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego oraz ich zarządcy są podatnikami tylko wtedy, gdy podstawą ich posiadania jest umowa zawarta bezpośrednio z właścicielem lub wynika z ustanowionego przez niego trwałego zarządu. Jeśli więc umowa cywilnoprawna zostanie zawarta z trwałym zarządcą lub najemcą nieruchomości Gminnych lub Skarbu Państwa podatnikiem podatku od nieruchomości będzie trwały zarządca lub najemca, pod warunkiem, że ich tytuł prawny do posiadania nieruchomości pochodzi wprost od jej właściciela.

W przedmiotowej sprawie podatnikiem, tj. podmiotem na którym ciąży obowiązek podatkowy, jest jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej (jednostka oświatowa), będąca posiadaczem nieruchomości stanowiącej własność Gminy, jeśli posiadanie tej jednostki wynika z tzw. *innego tytułu prawnego* – w tym z trwałego zarządu daną nieruchomością (por. np. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 18.09.2008 r. sygnatura akt I SA/Ol 327/08, baza aktów prawnych LEX nr 449963). W orzecznictwie podkreśla się, że umowa o charakterze cywilnoprawnym (w tym umowa użyczenia) zawarta pomiędzy stronami nie może przenosić obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości, jako że kwestia nałożenia obciążenia publicznoprawnego leży poza dyspozycją stron i należy do ustawodawcy. [REDAKTOWANO] wskazało, iż legitymuje się tytułem prawnym do posiadania danych nieruchomości (umową użyczenia), zatem nie będzie go również obejmowała dyspozycja z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. „b” ustawy, w myśl której podatnikiem jest posiadacz nieruchomości lub jej części stanowiącej własność jednostki samorządu terytorialnego, jeśli jego posiadanie jest bez tytułu prawnego.

Powyżej zaprezentowane stanowisko nie było całkowicie oczywiste na gruncie przepisów ustawy o *podatkach i opłatach lokalnych* po nowelizacji, która weszła w życie z dniem 1.01.2003 r. (Dz.U.2002.200.1683). Do końca 2002 r. wśród tytułów prawnych, na mocy których obowiązek w podatku od nieruchomości spoczywał na osobie fizycznej,

prawnej lub jednostce organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, był trwały zarząd. Niejasności powstały z uwagi na usunięcie wówczas z treści ustawy sformułowania, iż podatnikiem jest trwały zarządca, a zastąpienie go sformułowaniem mówiącym, iż podatnikiem jest „posiadacz nieruchomości (...), jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem lub z innego tytułu prawnego”. Jednocześnie podkreślano, że „innym tytułem prawnym” jest trwały zarząd. Stąd od tamtego czasu podstawowym problemem w opodatkowaniu przedmiotów na których ustanowiono trwały zarząd, była odpowiedź na pytanie: na kim ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w przypadku gdy zarządca wydzierżawił lub wynajął nieruchomość posiadaczowi zależnemu? Spór na tle brzmienia ww. przepisów ustawy znalazł odzwierciedlenie zarówno orzecznictwie jak i doktrynie prawniczej; w wyroku z dnia 23 marca 2006 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie (sygn. akt I SA/Rz 567/07, niepubl. [w:] L. Etel, S. Presnarowicz, G. Dudar, *Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny*. Komentarz, ABC, 2008.) Sąd orzekł, że czynności zarządu mieniem jednostki samorządu terytorialnego wykonywane przez trwałego zarządcę (czyli jednostkę nieposiadającą osobowości prawnej), w tym zawarcie umowy użyczenia, są czynnościami jednostki samorządu terytorialnego, co oznacza, iż stroną umów cywilnoprawnych dotyczących tych nieruchomości jest ich właściciel, przez co umowy te należy traktować jako zawarte z właścicielem. Stojąc na gruncie wskazanego powyżej poglądu uprawnione było składanie deklaracji i opłacanie podatku przez użytkującego część nieruchomości.

Problemem tym zajmował się także m.in. Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie, który w wyroku z dnia 5 września 2006 r. (sygn. akt II FSK 1090/05; baza aktów prawnych LEX nr 286725) orzekł, iż „Przykładem innego tytułu prawnego posiadania w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest przekazanie nieruchomości w trwały zarząd jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej. Podatnikiem podatku od nieruchomości będzie w takim przypadku podmiot, na rzecz którego przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego ustanowił zarząd nieruchomością. Sytuacja ta nie zmienia się także, gdy zarządca odda nieruchomość posiadaczowi zależnemu 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”. Pogląd ten znalazł szersze uznanie, w tym tut. organu.

W świetle powyższych ustaleń, zdaniem organu podatkowego [redacted] nie podlega obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku od tych części nieruchomości, których używa na podstawie umowy użyczenia zawartej z nie-właścicielem danej nieruchomości tj. z jednostką oświatową – z uwagi na treść art. 3 cyt. wyżej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z którego wynika, iż taki obowiązek powstaje względem posiadacza nieruchomości, jeśli jego posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem lub jest bez tytułu prawnego.

Tym samym [redacted] nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości i nie jest obowiązany do jego deklarowania i uiszczania.

Mając na uwadze powyższe, postanowiono jak na wstępie.

W myśl art. 3 § 2 pkt 4a ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U.02.153.1270 z późn. zm. – dalej "p.p.s.a.") na niniejszą interpretację przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie przy ul. Rakowickiej 10, którą należy wnieść za pośrednictwem Urzędu Miasta Krakowa, Wydziału Podatków i Opłat, al. Powstania Warszawskiego 10, 31-549 Kraków.

Skargę wnosi się po uprzednim pisemnym wezwaniu Prezydenta Miasta Krakowa do usunięcia naruszenia prawa, w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji (art. 52 § 3 p.p.s.a.).

Skargę wnosi się w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na ww. wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa (art. 53 § 2 p.p.s.a.).

Otrzymują:

1. Adresat,

② a/a (2x).

Wm
26.12.2009

Z up. PREZYDENTA MIASTA

Malgorzata Kucharska
p.o. Kierownika Referatu
w Wydziale Podatków i Opłat