

Interpretacja indywidualna

Wójt Gminy Kobierzyce działając na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. Nr 749 j.t. ze zm.), po rozpatrzeniu wniosku podatnika (.....) z dnia 23 grudnia 2013 r. o udzielenie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego

stwierdzam

że, stanowisko podatnika przedstawione we wniosku z dnia 19 grudnia 2013 r. (data wpływu do Urzędu Gminy z dnia 23 grudnia 2013 r.) o wydanie w jego indywidualnej sprawie, pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie „czy w świetle stanu faktycznego są podatnikami podatku od nieruchomości od budynków, które zostały oddane do użytkowania podmiotowi trzeciemu” **jest prawidłowe.**

Uzasadnienie

W dniu 23 grudnia 2013 r. (data wpływu do tut. urzędu) do Urzędu Gminy Kobierzyce wpłynął wniosek w którym zwróciła się do tut. organu podatkowego w trybie art. 14j§1 ustawy Ordynacja podatkowa o wydanie indywidualnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego w jej indywidualnej sprawie.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

(.....) działając w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa, w wykonaniu zadań z zakresu ustawowego zarządu drogami krajowymi, w dniu 2.11.2010 r. zawarł umowę z konsorcjum spółek: (.....) na zaprojektowanie i dostawę oraz obsługę Krajowego Systemu Opłat Elektronicznych oraz manualnego Poboru Opłat. Umowa ta przewidywała m. in. obowiązek Konsorcjum (.....) do przejścia do użytkowania zapewnionych przez Wnioskodawcę urządzeń manualnego poboru opłat na autostradach płatnych zarządzanych przez Wnioskodawcę, w tym na autostradzie A4 na odcinku Bielany Wrocławskie - Sośnica, w których skład wchodziły budynki operacyjne w Stacji Poboru Opłat „Karwiany” na terenie Gminy Kobierzyce, posadowionych w pasie drogowym autostrady A-4.

Budynek operacyjny w Punkcie Poboru Opłat „Karwiany” posadowiony jest na działkach oznaczonych w ewidencji gruntów numerami: 150/1 o powierzchni 1,6723 ha, obręb Ślęza i działki nr 177/2 o powierzchni 9,5108 ha, obręb Ślęza, gmina Kobierzyce. Dla ww. wymienionych działek prowadzone są księgi wieczyste prowadzone przez Sąd Rejonowy we Wrocławiu i jako właściciel działek w przedmiotowych księgach figuruje Skarb Państwa.

Przejście i użytkowanie budynków przez Konsorcjum (.....) było i jest konieczne do prawidłowego wypełnienia obowiązków przez Konsorcjum (.....) w ramach umowy. W dniu 30.03.2012 r. (.....), reprezentujący w tym zakresie Skarb Państwa na podstawie protokołu zdawczo – odbiorczego podpisanego w dniu 12 marca 2012 r. w Warszawie, pomiędzy: (.....) oraz (.....), przekazał Konsorcjum (.....) urządzenia manualnego poboru opłat znajdujące się w Stacji Poboru Opłat „Karwiany”, w tym budynki operacyjne. Strony nie zawierały innego porozumienia w tym zakresie, np. umowy najmu lub dzierżawy.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie

Czy w świetle stanu faktycznego (.....) są podatnikami podatku od nieruchomości od budynków, które zostały oddane do użytkowania podmiotowi trzeciemu?

Zdaniem Wnioskodawcy , ani (.....) nie są podatnikiem podatku od nieruchomości od budynków, które na podstawie umowy zawartej w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa oddał w użytkowanie Konsorcjum (.....). Zdaniem Wnioskodawcy podatnikiem podatku od nieruchomości od budynków, na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a i art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zmianami) od dnia 1.01.2013 r. są członkowie Konsorcjum (.....) jako współposiadacze zależni nieruchomości. Uzasadniając swoje stanowisko wskazał, że w świetle art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne , osoby prawne, jednostki organizacyjne , w tym nie posiadające osobowości prawnej, będące 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. Zgodnie z tym , 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 ta umowa),
- 3) podmiot trzeci jest posiadaczem gruntu, budowli, budynku, a posiadanie to wynika z wyżej wymienionej umowy zawartej przez podmiot trzeci ze Skarbem Państwa.

Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku zawarcia Umowy z Konsorcjum (.....) przez (.....) zachodzą wszystkie trzy powyższe przesłanki.

1)

Zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym i opierając się na przepisach ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych , gdzie w art. 2a ust. 1 wskazano Skarb Państwa jako właściciela dróg krajowych. Również , jak zostało wcześniej opisane dla działek nr 150/1 i nr 177/2 prowadzone są księgi wieczyste prowadzone przez Sąd Rejonowy we Wrocławiu i jako właściciel działek w przedmiotowych księgach figuruje Skarb Państwa. Potwierdza to również art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 08 sierpnia 1996 r. o zasadach wykonywania uprawnień przysługujących Skarbowi Państwa, który stanowi , że (.....), jako kierownik urzędu centralnego, reprezentuje Skarb Państwa w odniesieniu do powierzonego mu mienia w zakresie nałożonych na niego zadań.

2)

Co do drugiej punktu wnioskodawca stwierdził, że w przypadku zawarcia umowy z Konsorcjum (.....) przez (.....) zachodzi przesłanka, iż umowa została zawarta bezpośrednio przez Skarb Państwa, którego uprawnienia właścicielskie wykonywał (.....) jako ustawowy (trwały) zarządca. Odwołał się on do orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego i Sądu Najwyższego. Wskazał, że w uchwale siedmiu sędziów z dnia 14 października 1994 r. (sygn. akt III CZP 16/94) SN podkreślił, że funkcją państwowej jednostki organizacyjnej jest reprezentowanie interesów Skarbu Państwa i podejmowanie za niego czynności. Każda czynność cywilnoprawna jednostki organizacyjnej jest czynnością Skarbu Państwa dokonaną w jego imieniu i na jego rzecz. Stanowisko to potwierdził również NSA w uchwale wydanej w dniu 19 sierpnia 1996 r. w składzie

pięciu sędziów, że każda czynność cywilnoprawna państwowej jednostki organizacyjnej jest de iure civil czynnością Skarbu Państwa, gdyż jednostki te działają w imieniu i na rachunek Skarbu Państwa. W konsekwencji stroną stosunków cywilnych zawieranych przez te jednostki organizacyjne jest Skarb Państwa, a ustawowe umocowanie organów jednostek organizacyjnych Skarbu Państwa polega na reprezentowaniu Skarbu Państwa.

3)

Co do przesłanki nr 3, według której podmiot trzeci powinien być posiadaczem nieruchomości, zdaniem Wnioskodawcy przesłanka ta jest spełniona poprzez zaistnienie stanu faktycznego, który wynika z umowy zawartej przez Konsorcjum (.....) z (.....). W załączniku nr 2 do Umowy w pozycji G 2.2.4 jest wskazane, iż: *„Wykonawca Przejmie do użytkowania urządzenia manualnego Poboru Opłat, obejmujące:*

- a. *Budynki przeznaczone do manualnego Poboru Opłat,*
- b. *Wszystkie elementy systemu manualnego Poboru Opłat,*
- c. *Wszystkie elementy fizyczne manualnego Poboru Opłat”*

Rozpoznając wniosek w świetle przedstawionego stanu faktycznego organ podatkowy uznał stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe.

Zgodnie z treścią przepisu art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a, ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zmianami.) podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące 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.

Powyższy przepis wskazuje, iż podatnikiem podatku od nieruchomości jest osoba (fizyczna, prawna lub jednostka organizacyjna), która objęła w posiadanie nieruchomość lub jej część albo obiekt budowlany lub jego część na podstawie umowy zawartej z właścicielem, Skarbem Państwa lub jednostką samorządu terytorialnego. Wyjątek od zasady umowy łączącej podatnika z właścicielem, dotyczy wyłącznie Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa. Takie uregulowanie oznacza, iż podatnikiem będzie osoba, której właściciel przekazał nieruchomość w posiadanie (z uwzględnieniem ww. wyjątku) na podstawie umowy, a zatem nie będzie nim podmiot, który obejmuje w posiadanie nieruchomość publiczną (np. Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego) w sposób wtórny, tzn. nie od właściciela, ale posiadacza dysponującego już prawem posiadania na podstawie określonego stosunku prawnego.

Potwierdza to także treść wyroku WSA w Gliwicach z dnia 12 marca 2013 r. sygn. akt I S.A./GI 892/12 zgodnie z którym *„Jeżeli posiadanie nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego wynika z umowy zawartej z właścicielem lub z innego tytułu prawnego, to podatnikiem podatku od nieruchomości będzie posiadacz nieruchomości. Art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. nakłada obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości na posiadacza zależnego, a więc tego, który włada rzeczą "jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą”*

Podkreślenia wymaga, iż ustawodawca wymieniając ogólnie umowę, jako podstawę oddania w posiadanie nieruchomości, nie wskazał jej rodzaju. Można wysnuć z tego wniosek, iż warunki dla "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. Drugi z kolei człon przepisu wskazuje, że podatnikiem może być również osoba, której posiadanie wynika "z innego tytułu prawnego".

W załączniku nr 2 do Umowy w pozycji G 2.2.4 jest wskazane, iż: *„Wykonawca Przejmie do użytkowania urządzenia manualnego Poboru Opłat, obejmujące:*

- a. *Budynki przeznaczone do manualnego Poboru Opłat,*
- b. *Wszystkie elementy systemu manualnego Poboru Opłat,*
- c. *Wszystkie elementy fizyczne manualnego Poboru Opłat”*

Z powyższego wynika, że na Konsorcjum przeniesione zostało posiadanie budynków.

Z treści art. 3 ust. 1 pkt 4 lit a powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że posiadacz jest podatnikiem podatku od nieruchomości w odniesieniu do znajdujących się w jego posiadaniu nieruchomości państwowych i komunalnych, jeżeli posiadanie to nastąpiło na podstawie zawartej umowy. Kodeks cywilny wskazuje, że 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) - art. 336 k.c. W opisanym przez Wnioskodawcę stanie faktycznym, Konsorcjum (.....) w ramach umowy zawartej z (.....) (działającego w imieniu Skarbu Państwa), otrzymało w posiadanie zależne urządzenia manualnego poboru opłat wraz z budynkami operacyjnymi podlegającymi opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Przekazanie do Użytkowania tych budynków (wraz z urządzeniami poboru opłat) przez Konsorcjum (.....) nastąpiło na podstawie protokołu zdawczo - odbiorczego z dnia 30 marca 2012 r. Zatem Konsorcjum (.....) jest w posiadaniu nieruchomości Skarbu Państwa, a posiadanie to wynika z zawartej umowy, w której określono zakres tego posiadania. Umowa przedmiotowa ma charakter umowy cywilnoprawnej, z której wyraźnie wynika przeniesienie posiadania przedmiotów opodatkowania stanowiących własność Skarbu Państwa na rzecz członków Konsorcjum (.....), a posiadanie to ma charakter posiadania zależnego.

Zgodnie z art. 2a ust 1 powołanej ustawy o drogach właścicielem dróg krajowych jest Skarb Państwa, a z art. 5 ust. 1 pkt 1 wynika, że do dróg krajowych zalicza się też autostrady, a więc także odcinek autostrady płatnej A4, w pasie której zostały zlokalizowane urządzenia manualnego poboru opłat, w których skład wchodziły budynki operacyjne nie podlegające wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Tak więc nieruchomości na których zostały posadowione budynki operacyjne stanowią własność Skarbu Państwa.

W świetle art 18 (tekst jedn. Dz. U. z 2013, poz. 260 z późn. zmianami.) ustawy (.....) jest centralnym organem administracji rządowej właściwym w sprawach dróg krajowych powołanym w celu wykonywania zadań w zakresie zarządzania drogami krajowymi. Do zadań tych na podstawie art. 18 pkt 7 lit c należy również nabywanie w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa nieruchomości pod autostrady i gospodarowaniu nimi w ramach posiadanego prawa do nieruchomości. Jednocześnie z treści art. 17 ust 1 ustawy Z dnia 8 sierpnia 1996 r. o zasadach wykonywania uprawnień przysługujących Skarbowi Państwa (Dz.U. z 2012 r., poz. 1224 z późn. zmianami) wynika, że (.....), jako kierownik urzędu centralnego reprezentuje Skarb Państwa w odniesieniu do powierzonego mu mienia w zakresie nałożonych na niego zadań. (.....) realizuje swoje zadania przy pomocy (.....) wykonuje również zadania zarządcy dróg (art. 18a ustawy o drogach publicznych). Jest ona aparatem pomocniczym obsługującym (.....) jako organ centralny podległy nadzorowi ministra właściwego do spraw transportu (Ministra Infrastruktury). (.....) jest jednostką budżetową w rozumieniu przepisów o finansach publicznych i centralnym urzędem administracji rządowej.

Z art. 22 ust.1 ustawy o drogach publicznych wynika, że zarządca dróg, którym w przedmiotowej sprawie jest (.....), sprawuje nieodpłatny trwały zarząd gruntami w pasie drogowym, którego właścicielem jest Skarb Państwa. Grunty może oddawać w najem, dzierżawę albo je użyczać w drodze umowy, na cele związane z potrzebami zarządzania drogami lub potrzebami ruchu drogowego, a także na cele związane z potrzebami obsługi użytkowników ruchu.

W świetle postanowień art. 34 oraz art. 44 Kc w stosunkach cywilnoprawnych podmiotem praw i obowiązków, które dotyczą mienia państwowego nie należącego do innych państwowych osób prawnych, jest Skarb Państwa /statio fisci/ i do niego należy mienie państwowe /własność i inne prawa majątkowe/ nie należące do innych

państwowych osób prawnych. Do zawarcia lub wypowiedzenia umów najmu, dzierżawy i użyczenia, które są umowami o charakterze zobowiązaniowym, upoważnieni są kierownicy jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, działający na podstawie przepisów szczególnych. Jak wyżej wskazano taką podstawą upoważnienia dla (.....) jest art. 17 ust. 1 powołanej wcześniej ustawy o zasadach wykonywania uprawnień przysługujących Skarbowi Państwa.

W świetle przywołanych wyżej przepisów prawnych dotyczących zasad władania przez jednostki organizacyjne nie mające osobowości prawnej nieruchomościami Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, stwierdzić należy, że państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, którym zostały oddane w trwały zarząd nieruchomości komunalne i państwowe, nie stają się z tego tytułu podmiotami jakiegokolwiek prawa podmiotowego o charakterze praworzeczowym, jak również jakiegokolwiek innego prawa w rozumieniu cywilnym. Jednostki organizacyjne bez osobowości prawnej nie mają zdolności prawnej, czyli zdolności do zawarcia umów najmu lub użyczenia. Zawierając umowy najmu lub użyczenia działają w imieniu Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego na podstawie ustawowego upoważnienia. Zatem stroną takiej umowy jest Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego. Odnosząc powyższe do przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego, należy stwierdzić, że (.....) zawierając umowę z Konsorcjum (.....) działał jako reprezentant Skarbu Państwa, na podstawie upoważnienia wynikającego z art. 17 ust. 1 powołanej wyżej ustawy o zasadach wykonywania uprawnień przysługujących Skarbowi Państwa.

Charakter prawny trwałego zarządu był wielokrotnie rozważany w orzecznictwie - przede wszystkim sądów administracyjnych w tym NSA na co wskazał również Wnioskodawca przywołując w uzasadnieniu swojego stanowiska uchwałę siedmiu sędziów z dnia 14 października 1994 r. (sygn. akt III CZP 16/94) oraz uchwałę NSA z dnia 19 sierpnia 1996 r. w składzie pięciu sędziów. Organ podatkowy podziela zawarte w nich stanowisko, że państwowe i gminne jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, którym zostały oddane w trwały zarząd nieruchomości państwowe lub gminne nie stają się z tego tytułu podmiotami jakiegokolwiek prawa podmiotowego, zarówno o charakterze praworzeczowym, jak i jakiegokolwiek prawa w rozumieniu cywilistycznym. Stroną stosunków cywilnych zawieranych przez jednostki organizacyjne Skarbu Państwa jest Skarb Państwa, a ustawowe umocowanie organów jednostek organizacyjnych Skarbu Państwa polega na reprezentowaniu Skarbu Państwa

Biorąc pod uwagę powyższe (.....) realizując uprawnienia do udostępniania gruntów, budowli i budynków posadowionych w pasie drogowym drogi publicznej podmiotom trzecim na podstawie umów cywilnoprawnych działa w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa jako jego ustawowy reprezentant. Potwierdza to załączona do wniosku umowa i protokół zdawczo - odbiorczy, z których wynika, że zostały one zawarte pomiędzy przedstawicielem Skarbu Państwa – (.....), a przedstawicielem Konsorcjum (.....), Wobec czego należy przyjąć, że w opisanym stanie faktycznym umowa zawarta przez Wnioskodawcę z Konsorcjum (.....), na podstawie której doszło do przejęcia do użytkowania urządzeń manualnego poboru opłat na autostradzie A4 zarządzanej przez Wnioskodawcę, w których skład wchodziły budynki operacyjne, zawarta została w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa.

Zatem na podstawie art. 3 ust 1 pkt 4 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych podatnikiem podatku od nieruchomości od budynków, które nie podlegają wyłączeniu z opodatkowania, będzie konsorcjum spółek: (.....), jako posiadające nieruchomość Skarbu Państwa na podstawie umowy zawartej ze Skarbem Państwa w imieniu którego działał (.....), na podstawie upoważnienia wynikającego z art. 17 ust. 1 powołanej wyżej ustawy o zasadach wykonywania uprawnień przysługujących Skarbowi Państwa.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w organie podatkowym i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę.

Pouczenie

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu za pośrednictwem Wójta Gminy Kobierzyce (Urząd Gminy w Kobierzycach Al. Pałacowa 1, 55-040 Kobierzyce). Skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Wójta Gminy Kobierzyce, do usunięcia naruszenia prawa. Termin do złożenia wezwania do usunięcia naruszenia prawa wynosi 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o treści wydanej interpretacji. Termin na wniesienie skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wynosi 30 dni od dnia doręczenia stronie odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ takiej odpowiedzi nie udzieli, w terminie 60 dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa.

.....
(podpis z podaniem imienia, nazwiska i
stanowiska służbowego)

miejsce na pieczęć urzędowe

Otrzymują :

1. adresat
2. a/a