

Trzebiatów, 08.11.2022 r.

PD.3120.2...INT.2022.USz.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. jedn. Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 z późn. zm.), w związku z wnioskiem złożonym 12 sierpnia 2022 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości Burmistrz Trzebiatowa uznaje stanowisko przedstawione we wniosku za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

Pani [REDAKTOWANE] dnia 12 sierpnia 2022 r. złożyła do Burmistrza Trzebiatowa wniosek o wydanie interpretacji w zakresie stosowania prawa podatkowego. We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

- wnioskodawczyni w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej zawarła umowę dzierżawę gruntu na plaży w Mrzeżynie z Zakładem Gminnym „Mrzeżyno” sp.z o.o. Przedmiotem tej umowy jest część plaży na którym posadowiony został punkt gastronomiczny o charakterze sezonowym (bar na plaży). Okres trwania umowy to cztery sezony. Zgodnie z zapisami zawartej umowy na dzierżawcy ciąży obowiązek ponoszenia wszelkich kosztów eksploatacyjnych w tym zobowiązany jest on uiszczać podatki i inne ciężary związane z przedmiotem dzierżawy (...).

W tak opisanym stanie faktycznym wnioskodawczyni zadała pytanie odnośnie stosowania art. 3 ust. 1 pkt 4 lit.a ustawy o podatkach lokalnych lokalnych tj: czy zawarcie umowy dzierżawy z podmiotem Zakład Gminny „Mrzeżyno” sp. z o.o. przenosi obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości na dzierżawcę.

W ocenie pytającej zawarcie umowy dzierżawy ze spółką Zakład Gminny „Mrzeżyno” sp.z o.o. wypełnia przesłankę wymienioną w art. 3 ust. 1 pkt 4 lit a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych a w związku z tym wnioskodawczyni staje się podatnikiem podatku od nieruchomości. Stanowisko to uzasadnione jest faktem, że wydzierżawiający tj: Zakład Gminny „Mrzeżyno” sp. z o.o. (KRS 0000100954) jest co prawda spółką prawa handlowego ale jej kapitał (w 100%) należy do gminy Trzebiatów co powoduje, że w istocie umowę została zawarta z gminną jednostką organizacyjną. W opinii pytającej wydzierżawiająca spółka jest gminną jednostką organizacyjną o której mowa w art. 9 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym poprzez którą jednostka samorządu terytorialnego (w tym przypadku gmina) wykonuje swoje zadania. W

dalszej części pytająca wskazuje, że mienie spółki w której gmina ma 100% udziałów jest w istocie mieniem komunalnym. Te argumenty, zdaniem wnioskodawczyni, przemawiają za tym że zawarcie przedmiotowej umowy dzierżawy spowodowało, że stała się ona podatnikiem podatku od nieruchomości ponieważ umowa została zawarta de facto z gminą Trzebiatów za pośrednictwem jej jednostki organizacyjnej.

Stanowisko organu podatkowego

Z treści art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że posiadacze zależni, a więc dzierżawcy, są podatnikami podatku od nieruchomości wyłącznie, gdy posiadanie zależne wynika z umowy zawartej ze Skarbem Państwa lub jednostką samorządu terytorialnego. A contrario, obowiązek podatkowy nie może zostać przeniesiony na dzierżawcę w przypadku umowy pomiędzy przedsiębiorcami. Literalna treść przepisu art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych prowadzi tym samym wniosku, że zawarcie umowy najmu bądź dzierżawy ze spółką Skarbu Państwa bądź spółką jednostki samorządu terytorialnego nie przenosi obowiązku podatkowego na dzierżawcę. W celu prawidłowej identyfikacji osoby podatnika należy bowiem odróżnić sytuację, gdy stroną umowy jest Skarb Państwa / j.s.t. lub spółka Skarbu Państwa / spółka j.s.t.

W przedmiotowej sprawie zachodzi sytuacja, gdy umowa dzierżawy została zawarta pomiędzy przedsiębiorcami tj. wnioskodawcą prowadzącym działalność gospodarczą (Panią [REDAKTOWANO]) Zakładem Gminnym Mrzeżyno sp. z o.o. (spółką prawa handlowego), nie zaś z jednostką samorządu terytorialnego. Powyższa okoliczność wyłącza zastosowanie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Wnioskodawca próbuje uzasadnić tezę, iż faktycznie zawarł umowę dzierżawy z jednostką samorządu terytorialnego tj. Gminą Trzebiatów, wobec posiadania przez Gminę 100% udziałów w podmiocie Zakład Gminny Mrzeżyno sp. z o.o. oraz uznaniu mienia tej spółki za mienie komunalne.

Powyższa teza nie jest uzasadniona. Wprawdzie Gmina posiada 100% udziałów w spółce Zakład Gminny Mrzeżyno sp. z o.o. oraz dysponuje przedmiotem dzierżawy na podstawie umowy zawartej ze Skarbem Państwa, jednakże przedmiot tej umowy został przekazany w zarząd spółce Zakład Gminny Mrzeżyno sp. z o.o. Nie sposób wywodzić, iż umowa została zawarta z Gminą podczas gdy z literalnego brzmienia umowy wynika, że jej stroną jest Zakład Gminny Mrzeżyno sp. z o.o., który jako spółka prawa handlowego jest odrębnym i samodzielny podmiotem posiadającym osobowość prawną oraz zdolność do czynności prawnych. Kontrakt nie został zawarty z właścicielem nieruchomości, a jedynie z zarządcą znajdującym się w posiadaniu przedmiotu umowy i Wnioskodawca uzyskał posiadanie w sposób wtórny, tj. nie od właściciela, zaś od odrębnego podmiotu prawnego

W orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie analizowano zbliżone stany faktyczne, w których nieruchomość publiczna (stanowiąca własność Skarbu Państwa albo jednostki samorządu terytorialnego) oddawana była w trwały zarząd (na podstawie art. 43 ustawy o gospodarce nieruchomościami dalej u.g.n.), a następnie trwały zarządca oddawał ją w dzierżawę alb najem i rozstrzygano kto w tej sytuacji jest podatnikiem podatku od nieruchomości: trwały zarządca czy dzierżawca (najemca). Konsekwentnie wyrażono pogląd, iż jeżeli umowa dzierżawy lub najmu nieruchomości należącej do Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego nie zostanie zawarta z właścicielem, a właśnie z zarządcą, podatnikiem podatku od tej nieruchomości pozostaje nadal zarządca pod warunkiem, że jego tytuł prawny do posiadania pochodzi bezpośrednio od właściciela nieruchomości. Pogląd ten znajduje potwierdzenie w następujących orzeczeniach:

II FSK 1360/17, LEX nr 2502518, II FSK 1868/16, LEX nr 2524270, I SA/Łd 247/16, LEX nr 2104297, II FSK 945/10, LEX nr 1136116, II FSK 945/10, LEX nr 1136116, I SA/Kr

1624/10, LEX nr 749216, I SA/Kr 119/07, LEX nr 530022, II FSK 1868/16, LEX nr 2524270:

Wykładnię zastosowaną w w/w orzecznictwie należy odnieść również do stanu faktycznego opisanego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej.

Jak wynika z dokumentacji Zakład Gminny Mrzeżyno sp. z o.o. został utworzony poprzez przekształcenie zakładu budżetowego Ośrodka Sportu i Rekreacji w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością Zakład Gminny "Mrzeżyno" na podstawie uchwały Rady Miejskiej w Trzebiatowie z dnia 31 maja 2001 roku nr XXXIV/321/01. Zgodnie zaś z art. 23 ust. 1 ustawy o gospodarce komunalnej „Składniki mienia samorządowego zakładu budżetowego przekształconego w spółkę stają się majątkiem spółki”. Tożsamy zapis znajduje się w § 2 ust. 1 uchwały Rady Miejskiej w Trzebiatowie z dnia 31 maja 2001 roku nr XXXIV/321/01, zgodnie z którym składniki mienia OSiR stają się majątkiem spółki. Tym samym, nie można przyjąć, aby przedmiot umowy dzierżawy był własnością Gminy Trzebiatów oraz aby umowa dzierżawy została zawartą z Gminą Trzebiatów.

Zgodnie z poglądami wyrażonymi w artykule NIERUCHOMOŚCI 2006, Nr 8, autorstwa Rafała Gołata, Legalis - Przepisy podatkowe, określające uwarunkowania powstania obowiązku podatkowego, mają charakter bezwzględnie obowiązujący. Są one zatem stosowane, jeśli spełnione zostaną okoliczności, wyczerpujące przesłanki powstania obowiązku podatkowego zgodnie z art. 4 ustawy z 29.8.1997 r. Ordynacja podatkowa. Dotyczy to także podmiotowego kontekstu obowiązku podatkowego, czyli uregulowań podatkowych, precyzujących, który podmiot ma status podatnika, czyli podmiotu zobowiązanego ustawowo do rozliczenia podatku. Na gruncie ustawy o podatkach lokalnych, odnośnie do podatku od nieruchomości, przepisem takim jest art. 3 PŁokU, który co do zasady za podatnika tego podatku uznaje właściciela opodatkowanej nieruchomości. Jeśli zatem opodatkowana nieruchomość jest wydzierżawiana przez jej właściciela, to właśnie właściciel, jest w świetle uregulowań podatkowych podatnikiem podatku od nieruchomości.

Wprowadzenie do umowy dzierżawy postanowienia, zgodnie z którym dzierżawca poza czynszem rozliczać będzie także należne od przedmiotu dzierżawy opłaty eksploatacyjne w tym podatki i inne ciężary związane z przedmiotem dzierżawy nie powoduje automatycznie że taki obowiązek będzie na dzierżawcy ciążył. Warto w tym miejscu przytoczyć co cytowana tu ustawa Ordynacja podatkowa rozumie pod pojęciem podatków. Otóż na gruncie art. 3 pkt 3 Ordynacji podatkowej, „przez podatki rozumie się również: zaliczki na podatki, raty podatków oraz opłaty i inne niepodatkowe należności budżetowe”. A więc zapis umowy dotyczący ponoszenia ciężarów m.in. podatków należy rozumieć w ten sposób, że ponoszę ciężary podatkowe (podatki a w tym również opłaty) ustalone zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego.

Rozwiązania prawa podatkowego, kształtujące podmiotowy i przedmiotowy kontekst podatku od nieruchomości, mają pierwszeństwo przed uregulowaniami prawa cywilnego, które są zasadniczo uregulowaniami względnie obowiązującymi, co dotyczy także art. 702 KC. Zgodnie z tym przepisem, jeśli w umowie dzierżawy zastrzeżono, że oprócz czynszu dzierżawca będzie obowiązany uiszczać podatki związane z przedmiotem dzierżawy, ustawowe prawo zastawu przysługujące wydzierżawiającemu zabezpiecza również roszczenie wydzierżawiającego względem dzierżawcy o zwrot sum, które z tego podatkowego tytułu zapłacił. Nawet zatem jeśli do umowy dzierżawy wprowadzone zostanie postanowienie, zgodnie z którym obowiązek podatkowy zostanie „przerzucony” na dzierżawcę, postanowienie takie w świetle przepisów podatkowych będzie nieskuteczne, tzn. postanowienie to nie zwolni właściciela nieruchomości (wydzierżawiającego) z obowiązku rozliczenia podatku, obciążającego jej posiadanie. Względnie obowiązujące postanowienia umowy dzierżawy nie znoszą zatem w stosunku do wydzierżawiającego ciężary na nim bezwzględnie zobowiązań z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Podsumowując, obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości nie może być przenoszony z podatnika na inny podmiot w drodze umowy cywilnoprawnej. Zawarcie umowy zawierającej tego typu zapisy nie wywiera żadnych skutków w zakresie obowiązków podatkowych podatnika.

POUCZENIE O TRYBIE ZASKARŻENIA

Stronie 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 Szczecinie, w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie, za pośrednictwem Burmistrza Trzebiatowa.

Otrzymują:

1. 

2. a/a

BURMISTRZ
TRZEBIATOWA

Józef Domański