

Chojna, dnia 19.04.2016r.

Burmistrz Gminy Chojna
ul. Jagiellońska 4
74 – 500 Chojna

Nadleśnictwo

SPL.310.1.2016

Interpretacja indywidualna

Burmistrz Gminy Chojna, działając na podstawie art. 14 j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 z późn. zm.), w związku z wnioskiem Nadleśnictwa z dnia 9 lutego 2016 r. znak: S.022.1.2016 o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego

stwierdza

- I. w zakresie pierwszego przedstawionego we wniosku z dnia 09.02.2016 r. o udzielenie indywidualnej interpretacji podatkowej stanu faktycznego:**
 - 1) że stanowisko wnioskodawcy w części dotyczącej podatnika podatku od nieruchomości w stosunku do gruntu oraz budynku gospodarczego niezwiązanego z działalnością leśną, przekazanych leśniczemu do bezpłatnego korzystania jest prawidłowe;
 - 2) że stanowisko wnioskodawcy w części dotyczącej prawa do skorzystania na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4 lit a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r., poz. 849 z późn. zm., dalej: u.p.i.o.l.) ze zwolnienia od podatku od nieruchomości budynku gospodarczego wykorzystywanego na potrzeby gospodarki leśnej jest prawidłowe;
 - 3) że stanowisko wnioskodawcy w części dotyczącej podatnika podatku od nieruchomości w stosunku do lokalu mieszkalnego będącego częścią budynku mieszkalnego objętego umową o bezpłatne używanie jest nieprawidłowe.

- II. w zakresie drugiego przedstawionego we wniosku z dnia 09.02.2016 r. o udzielenie indywidualnej interpretacji podatkowej stanu faktycznego**
 - 1) że stanowisko wnioskodawcy w części dotyczącej podatników podatku od nieruchomości w stosunku do lokali mieszkalnych budynku dwurodzinnego jest nieprawidłowe;
 - 2) że stanowisko wnioskodawcy dotyczące podatników podatku od nieruchomości w stosunku do gruntu jest prawidłowe.

- III. w zakresie trzeciego przedstawionego we wniosku z dnia 09.02.2016 r. o udzielenie indywidualnej interpretacji podatkowej stanu faktycznego**

Stanowisko Wnioskodawcy

Nadleśnictwo wyraża pogląd, że na leśniczym zajmującym leśniczówkę (lokal mieszkalny wraz z poszczególnymi pokojami i pomieszczeniami mieszkalnymi) ciąży obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od lokali mieszkalnych oraz od gruntu - podatek leśny, albowiem włada on leśniczówką – budynkiem jednorodziennym na zasadzie wyłączności oraz jako posiadacz samoistny, z wyjątkiem pokoju kancelarii, pomimo zapisu art. 3 ust. 1 pkt 4a u.p.i.o.l. Nadto Wnioskodawca dodaje, iż leśniczy włada wydzieloną umownie (a nie prawnie) częścią gruntu pod leśniczówką i w jej obrębie. W zakresie korzystania z budynku gospodarczego zajmowanego na potrzeby Leśniczówki danego Nadleśnictwa, zdaniem Nadleśnictwa, budynek podlega zwolnieniu od podatku od nieruchomości, bowiem wykorzystywany jest na cele związane z gospodarką leśną. Odnosząc się zaś do budynku gospodarczego, z którego nieodpłatnie korzysta leśniczy w celach prywatnych, to Wnioskodawca wyraża pogląd, że podlega on opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, a obowiązek podatkowy obciąża leśniczego, który włada przedmiotowym budynkiem gospodarczym jak posiadacz samoistny.

- II. W budynku dwurodzinnym znajdują się dwa lokale mieszkalne, z których każdy zajmowany jest przez innego najemcę, z którymi zawarto umowy najmu. Właścicielem budynku i każdego z zajmowanych lokali jest Skarb Państwa PGL LP Nadleśnictwo . Z tytułu najmu od każdego najemcy pobierany jest czynsz. Najemcy korzystają z pomieszczeń piwnicznych znajdujących się w budynku oraz z części budynku gospodarczego znajdującego się na tej samej działce, co budynek mieszkalny, oraz z gruntu wokół budynku, który został podzielony tylko umownie między danych najemców. Ani grunt podzielony pomiędzy najemców do faktycznego korzystania, ani lokale nie są wyodrębnione prawnie, nie stanowią odrębnych nieruchomości i nie posiadają odrębnych ksiąg wieczystych. Księga wieczysta prowadzona jest zaś dla budynku, w którym znajdują się przedmiotowe lokale.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy na każdym z najemców zamieszkujących budynek dwurodzinny ciąży podatek od nieruchomości z tytułu zajmowanego przez każdego z nich lokalu mieszkalnego, a także z tytułu korzystania z gruntu w obrębie budynku?

Stanowisko Wnioskodawcy

Nadleśnictwo wyraża pogląd, że na najemcach lokali mieszkalnych ciąży podatek od nieruchomości, albowiem korzystają oni z przedmiotowych lokali na zasadzie wyłączności, ponadto obciąża ich podatek od nieruchomości z tytułu wyłącznego korzystania z gruntu wokół budynku mieszkalnego.

- III. Lokal mieszkalny w budynku biurowo – mieszkalnym Nadleśnictwa wynajmuje pracownik Nadleśnictwa. Z tytułu najmu pobierany jest czynsz. Właścicielem całego budynku jest Skarb Państwa PGL LP Nadleśnictwo . Lokal mieszkalny nie jest wyodrębniony prawnie, nie posiada odrębnej księgi wieczystej. Najemca korzysta z garażu znajdującego się w bryle budynku biurowo – mieszkalnego, poszczególne garaże wyodrębnione są trwałymi przegrodami.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytania:

Czy najemca lokalu mieszkalnego znajdującego się w budynku o przeznaczeniu użytkowo – mieszkalnym zobowiązany jest płacić podatek od nieruchomości od zajmowanego lokalu mieszkalnego? Czy ten sam najemca zobowiązany jest płacić podatek od zajmowanego garażu?

Stanowisko Wnioskodawcy

Nadleśnictwo wyraża pogląd, że na najemcy, którego lokal mieszkalny znajduje się w budynku biurowo – mieszkalnym ciąży podatek od nieruchomości oraz zobowiązany jest do płacenia podatku od nieruchomości od garażu znajdującego się w bryle budynku.

Ocena prawna stanowisk Wnioskodawcy:

I. W zakresie pierwszego przedstawionego we wniosku z dnia 09.02.2016 r. o udzielenie indywidualnej interpretacji podatkowej stanu faktycznego:

Zgodnie z art. 3 ust. 2 u.p.i.o.l 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 Agencji Nieruchomości Rolnych i jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi. Stosownie zaś do art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.i.o.l. 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:

- a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, 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.

Warunkiem odpowiedzialności podatkowej posiadacza zależnego jest zatem co do zasady m.in. zawarcie umowy z właścicielem.

W tym miejscu należy odwołać się do uchwały składu pięciu sędziów NSA z dnia 19 sierpnia 1996 r. (sygn. akt FPK 9/96), w której stwierdzono, że w przypadku gdy w wyniku umowy cywilnoprawnej zawartej z jednostkami organizacyjnymi Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe przekazano w posiadanie zależne nieruchomości stanowiącą własność Skarbu Państwa, obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu zależnym. Teza ta, mimo zmiany stanu prawnego, pozostaje wciąż aktualna na gruncie obowiązującego art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. W konsekwencji, jeśli dana osoba zawiera umowę z Lasami Państwowymi, to umowa ta jest traktowana jako zawarta z właścicielem lasów państwowych, tj. Skarbem Państwa. Umowa taka co do zasady skutkuje przeniesieniem obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości - na mocy

art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.i.o.l., osoba ta jako posiadacz zależny nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, jest zostaje obciążona podatkiem od nieruchomości. Jednakże art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a *in fine* u.p.i.o.l. od powyższej zasady przewiduje wyjątek, zgodnie z którym **nie są podatnikami podatku od nieruchomości osoby fizyczne posiadające lokale mieszkalne niestanowiące odrębnych nieruchomości.**

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje pojęcia „lokal mieszkalny”, jak również nie odwołuje się do jakichkolwiek aktów prawnych, które wskazywałyby, jak należy interpretować ww. pojęcie. Stanowisko w tym zakresie zajął m.in. Minister Finansów w interpretacji ogólnej nr PL/LS/833/89/APQ/12/223 z dnia 19 października 2012 r. (Dz. Urzęd. Ministra Finansów z dnia 25 października 2012 r., poz. 50) w sprawie ustalenia podmiotu zobowiązanego do zapłaty podatku od nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa będących w zarządzie Lasów Państwowych udostępnianych pracownikom Służby Leśnej do bezpłatnego korzystania. W ww. interpretacji wskazano, iż należy przyjąć pojęcie lokalu mieszkalnego nie stanowiącego odrębnej nieruchomości w znaczeniu, jakie nadaje temu pojęciu ustawa z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (w brzmieniu na dzień wydania ww. interpretacji ogólnej, jak i obecnie - Dz.U z 2015 r. poz. 1892). W związku z powyższym na potrzeby interpretacji art. 3 ust. 1 pkt 4 lit a u.p.i.o.l. pojęcie lokalu mieszkalnego należy rozumieć jako części budynku, a wyjątek określony w ww. przepisie dotyczy lokalu mieszkalnego w określonym wyżej znaczeniu i nie ma on zastosowania do innego rodzaju nieruchomości pełniących funkcje mieszkalne, w szczególności do budynków mieszkalnych, niezależnie od tego czy stanowią one odrębną nieruchomość.

Przenosząc powyższe rozważania na grunt niniejszej sprawy, zaznaczenia wymaga, iż z analizowanego stanu faktycznego wynika, że umowa z leśniczym obejmuje lokal mieszkalny w budynku jednorodzinnym (w którym znajduje się również kancelaria) wraz z gruntem o pow. 0,21 ha oraz budynki gospodarcze. Tym samym leśniczemu została przekazana na mocy umowy część budynku mieszkalnego jednorodzinnego, przy czym przekazany lokal mieszkalny nie stanowi odrębnej nieruchomości. Tym samym na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.i.o.l. obowiązek podatkowy w odniesieniu do lokalu mieszkalnego niestanowiącego odrębnej nieruchomości spoczywać będzie na Nadleśnictwie. Odnosząc się zaś do gruntu, stosownie do art. 2 ust. 1 pkt 4 i ust. 2 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U z 2013 r., poz. 465 z późn. zm., dalej. u.p.l.) podatnikami podatku leśnego, z zastrzeżeniem ust. 2, są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki, nieposiadające osobowości prawnej, będące posiadaczami lasów, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Obowiązek podatkowy w zakresie podatku leśnego od lasów pozostających w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe oraz wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa, nieobjętych obowiązkiem podatkowym na podstawie ust. 1 pkt 4, ciąży odpowiednio na jednostkach organizacyjnych Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa i Lasów Państwowych. W konsekwencji, podatnikiem podatku leśnego od nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa jest posiadacz lasów, a w sytuacji, gdy lasy nie zostały oddane w posiadanie - zarządca lasu. Lasem w rozumieniu u.p.l. (art. 1 ust. 2) są grunty leśne sklasyfikowane w ewidencji gruntów

i budynków jako lasy. Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, iż grunt oznaczony jest w ewidencji gruntów jak Ls. Tym samym, podatnikiem podatku leśnego będzie leśniczy, któremu na podstawie umowy oddano grunt do bezpłatnego korzystania.

Odnosząc się zaś do budynków gospodarczych, podatnikiem podatku od nieruchomości w odniesieniu do budynku wykorzystywanego na cele niezwiązane z działalnością leśną, który został przekazany leśniczemu na mocy umowy do bezpłatnego korzystania (część składowa nieruchomości gruntowej), będzie leśniczy. Zaś budynek gospodarczy służący działalności leśnej, podlega zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4 u.p.i.o.l.

II. W zakresie drugiego przedstawionego we wniosku z dnia 09.02.2016 r. o udzielenie indywidualnej interpretacji podatkowej stanu faktycznego:

Zgodnie z art. 3 ust. 2 u.p.i.o.l 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 Agencji Nieruchomości Rolnych i jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi. Stosownie zaś do art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.i.o.l. 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:

- a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, 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.

Warunkiem odpowiedzialności podatkowej posiadacza zależnego jest m.in. zawarcie umowy z właścicielem. W tym miejscu należy odwołać się do uchwały NSA z dnia 19 sierpnia 1996 r. (sygn. akt FPK 9/96), w myśl której, w przypadku, gdy w wyniku umowy cywilnoprawnej zawartej z jednostkami organizacyjnymi Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe przekazano w posiadanie zależne nieruchomość stanowiącą własność Skarbu Państwa, obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu zależnym. Teza ta - co do meritum - mimo zmiany stanu prawnego, pozostaje wciąż aktualna na gruncie obowiązującego art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. Umowy zawierane przez Lasy Państwowe należy traktować, jako umowy zawarte bezpośrednio z właścicielem. Jeżeli zatem dana osoba zawiera umowę z Lasami Państwowymi, to umowa ta jest traktowana jako zawarta z właścicielem lasów państwowych, tj. Skarbem Państwa. Taka osoba, na mocy art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.i.o.l., jako posiadacz zależny nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, jest obciążona podatkiem od nieruchomości. Art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a *in fine* u.p.i.o.l. od powyższej zasady przewiduje wyjątek, nie są bowiem podatnikami podatku od nieruchomości osoby fizyczne posiadające lokale mieszkalne niestanowiące odrębnych nieruchomości.

Wobec powyższego w obowiązującym stanie prawnym zawarcie umowy najmu, której przedmiotem jest uprawnienie do korzystania z nieruchomości, przenosi obowiązek podatkowy z właściciela na posiadacza nieruchomości (lub jej części), jeżeli nieruchomość lub jej część jest własnością Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Wyjątek stanowi jedynie posiadanie przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości.

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, iż przekazane na podstawie umowy najmu lokale mieszkalne nie stanowią odrębnych nieruchomości, tym samym na mocy art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.i.o.l., obowiązek podatkowy w odniesieniu do ww. lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnej nieruchomości spoczywać będzie na Nadleśnictwie. Natomiast obowiązek podatkowy w stosunku do gruntu przekazanego na podstawie umowy najmu do faktycznego korzystania pomiędzy najemców, spoczywać będzie odpowiednio na poszczególnych najemcach jako ich posiadaczach.

III. W zakresie trzeciego przedstawionego we wniosku z dnia 09.02.2016 r. o udzielenie indywidualnej interpretacji podatkowej stanu faktycznego:

Zgodnie z art. 3 ust. 2 u.p.i.o.l 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 Agencji Nieruchomości Rolnych i jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi. Stosownie zaś do art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.i.o.l. 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:

- c) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości
- d) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

W tym miejscu należy odwołać się do uchwały NSA z dnia 19 sierpnia 1996 r. (sygn. akt FPK 9/96), zgodnie z którą, w przypadku gdy w wyniku umowy cywilnoprawnej zawartej z jednostkami organizacyjnymi Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe przekazano w posiadanie zależne nieruchomość stanowiącą własność Skarbu Państwa, obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu zależnym. (mimo zmiany stanu prawnego, teza ta pozostaje wciąż aktualna na gruncie obowiązującego art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l.)

W konsekwencji należy przyjąć, że umowy zawierane przez Lasy Państwowe należy traktować, jako umowy zawarte bezpośrednio z właścicielem. Jeżeli zatem dana osoba zawiera umowę z Lasami Państwowymi, to umowa ta jest traktowana jako zawarta z właścicielem Lasów Państwowych, tj. Skarbem Państwa. Taka osoba, po myśli art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.i.o.l., jako posiadacz zależny nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa, jest obciążona podatkiem od nieruchomości. Jednakże art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a *in*

fnie u.p.i.o.l. od powyższej zasady przewiduje wyjątek, nie są bowiem podatnikami podatku od nieruchomości osoby fizyczne posiadające lokale mieszkalne niestanowiące odrębnych nieruchomości.

Wobec powyższego w obowiązującym stanie prawnym zawarcie umowy najmu, której przedmiotem jest uprawnienie do korzystania z nieruchomości, przenosi obowiązek podatkowy z właściciela na posiadacza nieruchomości (lub jej części) jeżeli nieruchomość lub jej część jest własnością Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Wyjątek stanowi jedynie posiadanie przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości.

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, iż przekazany na podstawie umowy najmu lokal mieszkalny nie stanowi odrębnej nieruchomości, tym samym na mocy art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.i.o.l., obowiązek podatkowy w odniesieniu do ww. lokalu mieszkalnego niestanowiącego odrębnej nieruchomości spoczywać będzie na Nadleśnictwie. Odnosząc się zaś do kwestii garażu, jego posiadanie zostało przekazane najemcy (umowa najmu), zatem obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu zależnym.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę.

Jednocześnie informuję, iż niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie umieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Od niniejszej interpretacji stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, za pośrednictwem Burmistrza Gminy Chojna. Skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Burmistrza Gminy Chojna w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się 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 dni od dnia wniesienia tego wezwania.

BURMISTRZ
Fedorow
mgr Adam Fedorowicz