

BWP.310.1.2018.JS



INTERPRETACJA PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Wałbrzycha działając na podstawie art. 14j § 1 i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2017r., poz. 201 ze zm.)

POSTANAWIA

- uznać za nieprawidłowe stanowisko wskazane przez Wnioskodawcę tj. [REDAKTOWANE]
[REDAKTOWANE]
we wniosku z dnia 08.01.2018 roku (data wpływu do tut. Urzędu 08.01.2018r.);
- stwierdzić, iż Wnioskodawca był/jest zobowiązany do uiszczenia podatku od nieruchomości za okres od dnia 1 stycznia 2016r. do dnia 31 października 2017r. za działkę nr [REDAKTOWANE] obręb ewidencyjny nr [REDAKTOWANE] [REDAKTOWANE] która została nabyta z dniem 1 stycznia 2016 roku.

UZASADNIENIE

W dniu 08.01.2018 roku do Prezydenta Miasta Wałbrzycha wpłynął wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podatku od nieruchomości.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Decyzją z dnia 13 lipca 2017r. Prezydent Miasta Wałbrzycha, wykonując zadania z zakresu administracji rządowej, orzekł o nabyciu z dniem 1 stycznia 2016r. przez [REDAKTOWANE] nieodpłatnie, z mocy prawa, mienia pozostałego po [REDAKTOWANE], tj. prawa użytkowania wieczystego działki niezabudowanej o nr ewidencyjnym [REDAKTOWANE] obręb [REDAKTOWANE]. Przedmiotowa decyzja stała się ostateczna dnia 10.08.2017r.

Wnioskodawca wskazał, iż pismem z dnia 18.04.2017r. Sąd Rejonowy dla Wrocławia-Fabrycznej XI Wydział Gospodarczy Krajowego Rejestru Sądowego poinformował, że „Ostatecznie – wobec treści art. 9 ust. 2 a ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. przepisy wprowadzające ustawę o Krajowym Rejestrze Sądowym (...) należy uznać, że podmiot ten utracił osobowość prawną na mocy w/w przepisu z dniem 1 stycznia 2016 r. W okolicznościach jw. brak jest podstaw do podejmowania przez sąd rejestrowy dalszych działań zmierzających do zakończenia bytu prawnego tej spółki i wykreślenia z rejestru handlowego.”

W dniu 5 czerwca 2017 r. pracownicy [REDAKTOWANE] dokonali oględzin działki nr [REDAKTOWANE]. W ich trakcie stwierdzono, że na części nieruchomości

posadowione są trzy pawilony sprzedaży ulicznej. Pozostała część nieruchomości wykorzystywana jest na miejsca postojowe dla samochodów.

Po uprawomocnieniu się decyzji z dnia 13 lipca 2017r. złożony został w dniu 6 września 2017 r. wniosek do Sądu Rejonowego w Wałbrzychu o wpis w księdze wieczystej nr [REDAKTOWANE] w dziale II jako użytkownika wieczystego. [REDAKTOWANE] Następnie w dniu 3 października 2017r. przekazano ww. decyzję do Biura Geodezji, Kartografii i Katastru Nieruchomości Urzędu Miejskiego w Wałbrzychu – w celu aktualizacji ewidencji gruntów i budynków. W dniu 5 października 2017r. nastąpiło ujawnienie prawa użytkowania wieczystego działki niezabudowanej o nr [REDAKTOWANE] ewidencji gruntów i budynków.

Pismami z dnia 5 października 2017r. przedmiotowa decyzja została przesłana zarówno do Biura Wymiaru Podatków i Opłat Lokalnych oraz Biura Finansowego Urzędu Miejskiego w Wałbrzychu. Dnia 31 października 2017r. przesłano ją do Biura Dochodów Niepodatkowych oraz do Referatu Gospodarowania Nieruchomościami.

Dnia 24 października 2017r. poinformowano Biuro Finansowe Urzędu Miejskiego w Wałbrzychu o przyjęciu środka trwałego w postaci ww. działki gruntu i przekazano dokument „OT przyjęcie środka trwałego” z dnia 23.10.2017 r.

W dniu 10 listopada 2017 r. wpłynęło do Urzędu Miejskiego w Wałbrzychu, zawiadomienie o wpisaniu w księdze wieczystej o nr [REDAKTOWANE] prawa użytkowania wieczystego przysługującego [REDAKTOWANE]

Dnia 14 listopada 2017 r. działka niezabudowana o nr [REDAKTOWANE] obręb ewidencyjny [REDAKTOWANE] o pow. [REDAKTOWANE] została zgłoszona do opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Pismami z dnia 28 listopada 2017 r. Referat Mienia Komunalnego i Skarbu Państwa, Biura Infrastruktury i Nieruchomości Urzędu Miejskiego w Wałbrzychu wezwał byłych członków Rady Nadzorczej i Zarządu [REDAKTOWANE] tj.: [REDAKTOWANE] (była Przewodnicząca Rady Nadzorczej), [REDAKTOWANE] (była Zastępca Przewodniczącej Rady Nadzorczej) [REDAKTOWANE] (była Sekretarz Rady Nadzorczej) [REDAKTOWANE] (były Prezes Zarządu); [REDAKTOWANE] (byłego Wiceprezesa Zarządu) oraz [REDAKTOWANE] (były II Wiceprezesa Zarządu), do usunięcia posadowionych na działce nr [REDAKTOWANE] obręb ewidencyjny [REDAKTOWANE] trzech pawilonów.

Dnia 15 grudnia 2017 r. Pani [REDAKTOWANE] poinformowała pisemnie Biuro Administracji Architektoniczno-Budowlanej o zamiarze rozebrania jednego z obiektu.

W dniu 19 grudnia 2017 r. złożony został przez [REDAKTOWANE] do Biura Administracji Architektoniczno-Budowlanej Urzędu Miejskiego w Wałbrzychu wniosek o pozwolenie na usunięcie posadowionego pawilonu.

Referat Gospodarowania Nieruchomościami, Biura Infrastruktury i Nieruchomości tut. Urzędu poinformował pismem z dnia 20 grudnia 2017 r., iż opłata roczna z tytułu użytkowania wieczystego przedmiotowej nieruchomości za 2016 rok wynosi: 2.280,00 zł a za rok 2017 wynosi: 4.095,00 zł.. Powyższe kwoty zostały wpłacone w imieniu [REDAKTOWANE] na rzecz Gminy Wałbrzych w dniu 28 grudnia 2017 r.

Podkreślenia wymaga, iż w 2016 r. oraz w 2017 r. (do 28 grudnia 2017 r.) wpłaty z tytułu wieczystego użytkowania ww. nieruchomości dokonywane były przez inne podmioty niż [REDAKTOWANE] i tak:

1. za 2016 r.:

a) dnia 8 stycznia 2016 r. wpłacona została kwota 380,00 zł tytułem cyt.: „użytkowania gruntu za 2016 r. wieczyste.”, dane wpłacającego: [REDAKTOWANE]

b) dnia 23 lutego 2016 r. wpłacona została kwota 380,00 zł tytułem cyt.: „użytkowanie gruntu za 2016 wieczyste”, dane wpłacającego: [REDAKTOWANE]

c) dnia 21 marca 2016 r. wpłacona została kwota 380,00 zł tytułem cyt.: „użytkowanie wieczyste gruntu

2016", dane wpłacającego: [REDACTED]

d) dnia 4 kwietnia 2016 r. wpłacona kwota 380,00 zł tytułem cyt.: „wieczyste użytkow. gruntu za 2016 rok”, dane wpłacającego: [REDACTED]

e) dnia 4 kwietnia 2016 r. wpłacona została kwota 382,00 zł tytułem cyt.: „wieczyste użytkowanie za 2016 r. [REDACTED] dane wpłacającego: [REDACTED]

f) dnia 4 lipca 2016 r. wpłacona została kwota 380,00 zł tytułem cyt.: „użytkowanie wieczyste 2016 [REDACTED]

[REDACTED] dane wpłacającego: [REDACTED]

g) dnia 4 listopada 2016 r. wpłacona została kwota 1,90 zł tytułem cyt.: [REDACTED] dane wpłacającego: [REDACTED]

Razem: 2.283,90 zł

2. za 2017 r.:

a) dnia 6 lutego 2017 r. wpłacona została kwota 682,50 zł tytułem cyt.: [REDACTED] „użytkowanie 2017”, dane wpłacającego: [REDACTED]

b) dnia 15 marca 2017 r. wpłacona została kwota 682,00 zł tytułem cyt.: „opłata za wieczyste użytkowanie gruntów [REDACTED] dane wpłacającego: [REDACTED]

c) dnia 23 marca 2017 r. wpłacona została kwota 682,50 zł tytułem cyt.: „wieczyste użytkowanie [REDACTED] dane wpłacającego [REDACTED]

d) dnia 20 kwietnia 2017 r. wpłacona została kwota 686,00 zł tytułem cyt.: „użytkowania wieczyste 2017 [REDACTED]

e) dnia 5 października 2017 r. wpłacona została kwota 1.400,00 zł tytułem cyt.: „użytkowanie wieczyste – [REDACTED] dane wpłacającego [REDACTED]

Razem: 4.133,00 zł.

W związku z powyższym, we wniosku Strona zawiera następujące pytanie:

Czy prawidłowe jest stanowisko, iż [REDACTED] nie był/nie jest zobowiązany do uiszczania podatku od nieruchomości w okresie od 1 stycznia 2016r. do dnia 31 października 2017r. za działkę [REDACTED] obręb ewidencyjny [REDACTED] która została nabyta z dniem 1 stycznia 2016r. na mocy decyzji z dnia 13 lipca 2017 r. (prawomocna z dniem 10 sierpnia 2017r.)?

Przedstawiając własne stanowisko, Wnioskodawca wskazał, iż zgodnie z przepisem prawa zawartym w art. 6 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następująca po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku, to [REDACTED] zobowiązany był do uiszczania podatku od nieruchomości począwszy od listopada 2017r. Podkreślenia wymaga, że do dnia 5 października 2017 r. w ewidencji gruntów i budynków, jako użytkownik wieczysty nie figurował [REDACTED] ale inny podmiot, dlatego też obowiązek podatkowy powstał dopiero w listopadzie 2017r.

Ponadto zdaniem Wnioskującego to inne podmioty a nie [REDACTED] wykonywały czynności faktyczne wskazujące na samodzielny, rzeczywisty i niezależny - od woli [REDACTED] - stan władztwa.

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca wskazał, iż zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 2017.1785 z późn. zm.) podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące

m.in.: właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych; posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych bądź też użytkownikami wieczystymi gruntów.

Natomiast jeżeli przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu samoistnym obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu samoistnym – ust. 3 ww. artykułu. Norma prawna zawarta w art. 3 ust. 3 ww. ustawy rozstrzyga jednoznacznie spór o "pierwszeństwo" właściciela bądź posiadacza samoistnego jako podmiotu podatku od nieruchomości.

Definicja legalna „posiadacza samoistnego” zawarta została w art. 336 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny, zgodnie z którą jest nim posiadacz rzeczy kto nią faktycznie włada jak właściciel.

Zdaniem Wnioskodawcy na uwagę zasługują wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 11 sierpnia 2017 r. (sygn. akt.; II FSK 924/17), który zawiera następującą tezę, „...na posiadanie składają się dwa elementy: corpus oraz animus, tj. zdolność władania rzeczą w taki sposób, jak podmiot, któremu przysługuje odpowiednie prawo do rzeczy oraz wola wykonywania tego prawa, wyrażająca się w takim postępowaniu posiadacza, z którego wynika, iż uważa się on za podmiot prawa do tej rzeczy...” i dalej „...W orzecznictwie sądowym podkreśla się że dla przyjęcia samoistności posiadania konieczne jest wykonywanie przez posiadacza czynności faktycznych wskazujących na samodzielny, rzeczywisty i niezależny od woli innej osoby stan władztwa.” Naczelny Sąd Administracji w tymże wyroku stwierdził, że wszystkie dyspozycje posiadacza powinny zatem swą treścią odpowiadać dyspozycjom właściciela a za posiadacza samoistnego należy uznać tylko taki podmiot, który uważa się za uprawnionego do rozporządzenia nią, a więc nie ma potrzeby liczenia się z uprawnieniami właścicielskimi innej osoby.

Podkreślenia wymaga również zdaniem Wnioskodawcy, że ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie wyłącza spod zakresu działania art. 3 ust. 3 u.p.ol. posiadacza samoistnego prawa użytkowania wieczystego – wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 8 marca 2016 r. (sygn. akt.: I SA/RZ 103/16).

W ocenie Wnioskodawcy biorąc pod uwagę, to iż od dnia 8 stycznia 2016 r. do dnia 5 października 2017 r. również opłaty za wieczyste użytkowanie wnoszone były w całości przez inne podmioty, a nie przez [REDAKTOWANE] świadczy o tym, iż te podmioty uważały się za uprawnione do rozporządzania przedmiotową działką.

Powyższa teza znajduje ponadto potwierdzenie w tym, iż dopiero od dnia 5 października 2017 r., tzn. po ujawnieniu prawa użytkowania wieczystego [REDAKTOWANE] podmiot ten zaczął działać jak właściciel: poinformował pisemnie odpowiednie Biura Urzędu Miejskiego w dniach 5 października 2017 r. oraz 31 października 2017 r., oraz przyjął przedmiotową nieruchomość, jako środek trwały w dniu 24 października 2017 r.; wezwał w dniu 28 listopada 2017 r. byłych członków Rady Nadzorczej oraz Zarządu do usunięcia posadowionych pawilonów; uiszczenie przez [REDAKTOWANE] w dniu 28 grudnia 2017 r. opłaty z tytułu wieczystego użytkowania za 2016 r. i 2017 r.

Z daleko idącej ostrożności Wnioskodawca zaznaczył, że zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 15 lipca 2014 r. (sygn. akt.: II FSK 1953/12) cyt.: „...za podatek od nieruchomości odpowiada osoba wpisana w księdze wieczystej jako właściciel.” Ponadto Naczelny Sąd Administracyjny zaznaczył, że organ podatkowy w sprawach dotyczących wymiaru podatku od nieruchomości, nie ma uprawnień do podważania zgodności z prawem wpisów zawartych w księdze wieczystej, objętych rękojmią wiary publicznej ksiąg wieczystych, a zatem wpisów zawartych w dziale drugim, dotyczącym właściciela (użytkownika wieczystego) nieruchomości. W dalszej części uzasadnienia zawarta została teza, że cyt.: „Skoro zatem z danych wieczystoksięgowych oraz w ewidencji gruntów i budynków wynika, że Spółka jest użytkownikiem wieczystym i właścicielem przedmiotów opodatkowania, to organ podatkowy nie miał podstaw i nie był uprawniony aby dokonywać w tym zakresie odmiennych ustaleń w ramach postępowania w sprawie podatku od nieruchomości. Dokonując wymiaru tego podatku zobowiązany był uwzględnić dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków oraz

– w zakresie, w jakim dotyczyło do oznaczenia właściciela (użytkownika wieczystego) nieruchomości – porównać je z danymi zawartymi we właściwych księgach wieczystych.”

Zgodnie z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz.U. 2017.poz. 2101 z późn. zm.) podstawę wymiaru podatków i świadczeń stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. Powyższa teza znajduje uzasadnienie w wyroku z dnia 20.01.2011 r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach (sygn. akt.: I SA/Ke 630/10).

Również przy tak zakreślonym stanie prawnym dopiero w momencie wpisania prawa użytkowania wieczystego w księdze wieczystej oraz ujawnienie tegoż prawa w ewidencji gruntów i budynków, [REDAKTOWANE] był zobowiązany do uiszczania podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca wskazał również, że do spraw związanych z nieodpłatnym nabyciem, z mocy prawa, przez [REDAKTOWANE] mienia pozostałego po podmiotach, które do dnia 31 grudnia 2015 r. nie złożyły wniosku o wpis do Krajowego Rejestru Sądowego i zostały uznane za wykreślone z tegoż rejestru z dniem 1 stycznia 2016 r., mają zastosowanie przepisy ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. z 1997 r., Nr 121, poz. 770 z późn. zm.). Zgodnie z przepisami prawa zawartymi w art. 9 ust. 2b ww. ustawy z dniem 1 stycznia 2016 r. wygasły prawa członków [REDAKTOWANE]. Powyższy przepis stanowi o wygaśnięciu „praw” nie odnosi się natomiast do „obowiązków” członków [REDAKTOWANE] przez „obowiązek” należy również rozumieć ciężar ponoszenia podatków i opłat publicznoprawnych.

Biorąc powyższe pod uwagę, zdaniem Wnioskodawcy w okresie od 1 stycznia 2016 r. do dnia 31 października 2017 r. podatek od nieruchomości za działkę nr [REDAKTOWANE] obręb ewidencyjny nr [REDAKTOWANE] nie powinien być opłacany przez [REDAKTOWANE]

W myśl art. 14j § 1 Ordynacji podatkowej stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz, prezydent miasta, starosta lub marszałek województwa.

Zgodnie z art. 14c § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

Przedmiotem niniejszej interpretacji jest kwestia opodatkowania [REDAKTOWANE] podatkiem od nieruchomości w okresie od 1 stycznia 2016r. do 31 października 2017r. za nieruchomość (działkę gruntu), która stanowiła mienie [REDAKTOWANE] i której prawo wieczystego użytkowania przeszło z dniem 1 stycznia 2016r. na [REDAKTOWANE]

Punktem wyjścia w niniejszej sprawie są przepisy ustawy z dnia 20 sierpnia 1997r. - Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowym Rejestrze Sądowym. Zgodnie z art. 9 ust. 2a niniejszej ustawy, podmioty podlegające obowiązkowi wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego zgodnie z przepisami ustawy, o której mowa w art. 1 [ustawy o KRS], które były wpisane do rejestru sądowego na podstawie przepisów obowiązujących do dnia wejścia w życie tej ustawy i które do dnia 31 grudnia 2015 r. nie złożyły wniosku o wpis do rejestru, uznaje się za wykreślone z rejestru z dniem 1 stycznia 2016 r.

Z kolei zgodnie z art. 9 ust. 2b, z dniem 1 stycznia 2016 r. Skarb Państwa nabywa nieodpłatnie z mocy prawa mienie podmiotów, o których mowa w ust. 2a.

Ustawodawca przewidział przy tym w art. 9 ust. 2i, że nabycie przez Skarb Państwa zgodnie z art. 9 ust. 2b własności nieruchomości albo użytkownika wieczystego stwierdza, w drodze decyzji, starosta właściwy ze względu na miejsce położenia nieruchomości.

Przechodząc do meritum stwierdzić należy, iż w niniejszym przypadku Wnioskodawca wiąże brak obowiązku podatkowego [REDAKTURA] okres od 1 stycznia 2016r. do 31 października 2017r. i powstanie tegoż obowiązku dopiero w listopadzie 2017r. z dwoma okolicznościami:

- I. do października 2017r. w ewidencji gruntów i budynków jako użytkownik wieczysty nie figurował [REDAKTURA] ale inny podmiot,
- II. w ocenie Wnioskodawcy inne podmioty a nie [REDAKTURA] wykonywały czynności faktyczne wskazujące na samodzielny, rzeczywisty i niezależny - od woli [REDAKTURA] - stan władztwa.

Odnosząc się do pierwszej kwestii należy wskazać, że [REDAKTURA] złożył deklarację na podatek od nieruchomości na 2017 rok od miesiąca listopada, przyjmując za moment powstania obowiązku podatkowego wpisanie w ewidencji gruntów i w księdze wieczystej [REDAKTURA] jako wieczystego użytkownika nieruchomości, po ustatecznieniu się decyzji wydanej na podstawie w/w art. 9 ust. 2i.

Natomiast w ocenie organu podatkowego obowiązek podatkowy ciąży na [REDAKTURA] począwszy od stycznia 2016 roku i za ten okres powinny być złożone deklaracje na podatek od nieruchomości i opłacony podatek, niezależnie od tego, kiedy doszło do wydania decyzji z w/w art. 9 ust. 2i, kiedy decyzja ta stała się ostateczna i kiedy wpisano [REDAKTURA] do ewidencji gruntów i księgi wieczystej.

Na wstępie należy zaznaczyć, że w postawionym pytaniu Wnioskodawca użył sformułowania, iż przedmiotowa działka została przez [REDAKTURA] „nabyta z dniem 1 stycznia 2016r. na mocy decyzji z dnia 13 lipca 2017 r. (prawomocna z dniem 10 sierpnia 2017r.)”. W istocie jednak nabycie nie nastąpiło na mocy w/w decyzji, tylko z mocy prawa, a decyzja ta ma charakter deklaratoryjny, a nie konstytutywny. Akt deklaratoryjny to taki akt prawny, który nie tworzy, nie znosi, i nie zmienia istniejącego stosunku prawnego, lecz potwierdza istniejące prawa i obowiązki. W sposób prawnie wiążący stwierdza o istnieniu określonego stanu, który istnieje niezależnie od tego aktu (tzn. akt deklaratoryjny nie kreuje tego stanu). Akty deklaratoryjne wywołują skutki prawne "wstecz" - ex tunc.

Decyzja stwierdzająca nabycie mienia w niniejszym przypadku potwierdza zdarzenie, które nastąpiło z dniem 01.01.2016r. Od tego dnia właścicielem bądź wieczystym użytkownikiem nieruchomości jest [REDAKTURA] co powoduje, iż ciąży na nim obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości.

Na słuszność powyższych założeń wskazuje przykładowo wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 04.03.2011r. (sygn. akt I OSK 676/10), w którym stwierdzono: „w przypadku kiedy mamy do czynienia z obowiązkiem bądź prawem wynikającym wprost z ustawy (z mocy prawa), skutek prawny następuje z datą ustaloną w tej ustawie, natomiast akt administracyjny konkretyzujący przedmiot i skierowany do indywidualnego adresata ma charakter deklaratoryjny. Decyzje deklaratoryjne ustalają jedynie autorytatywnie istnienie i zakres jakiegoś stosunku prawnego, który powstał wcześniej z mocy przepisów prawnych. Skutki prawne w tego typu sytuacjach powstają więc ex tunc jako skutki wejścia w życie tego przepisu prawnego, a nie ex nunc jako skutki prawne decyzji deklaratoryjnej. Jest to podstawowa cecha różniąca decyzje deklaratoryjne od decyzji konstytutywnych, które same określają datę, od której następują skutki prawne. Decyzje deklaratoryjne mogą być wydawane w każdym czasie, jako że nie kreują nowych stanów prawnych, a tylko stwierdzają ich istnienie”.

Nie jest zatem istotne, kiedy doszło do wydania decyzji z art. 9 ust. 2i ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o KRS, bowiem decyzja ta nie wykreowała nowego stanu prawnego, a jedynie potwierdziła stan już wcześniej

zaistniały z mocy prawa – nabycie nieruchomości z dniem 1 stycznia 2016r.

Co znamienne, sam Wnioskodawca stwierdza, iż nabycie działki gruntu nastąpiło w niniejszym przypadku z dniem 1 stycznia 2016r. - błędnie natomiast przyjmuje, iż nie to jest okolicznością uzasadniająca powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości, tylko wpis do ewidencji gruntów i księgi wieczystej.

Organ podatkowy pragnie w tym miejscu zauważyć, że zgodnie z art. 194 § 1 Ordynacji podatkowej, dokumenty urzędowe sporządzone w formie określonej przepisami prawa przez powołane do tego organy władzy publicznej stanowią dowód tego, co zostało w nich urzędowo stwierdzone - a taki walor posiadają dane z ewidencji gruntów i budynków. Jednakże moc dowodowa dokumentów urzędowych, w tym wypisu z ewidencji gruntów i budynków, nie jest absolutna, o czym stanowi §3 w/w artykułu, dopuszczający możliwość przeprowadzenia dowodu przeciwko dokumentom urzędowym.

Treść ewidencji gruntów i budynków nie może przesadzać o własności nieruchomości (prawie użytkowania wieczystego). Pogląd taki podziela Naczelny Sąd Administracyjny, który w przywołanym przez samego Wnioskodawcę wyroku z dnia 15.07.2014r. sygn. II FSK 1953/12 stanął na stanowisku, że dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków można podzielić na dwie kategorie. Pierwszą z nich tworzą dane bezwzględnie wiążące organ podatkowy (tzn. dopóki ewidencja nie zostanie zmieniona w przewidzianym prawem trybie administracyjnym, dane te nie mogą być przez organ w toku postępowania podatkowego samodzielnie korygowane), drugą kategorię stanowią zaś dane o względnej mocy wiążącej, tj. takie, których zgodność z rzeczywistym stanem prawnym lub faktycznym może być przy wymiarze podatku weryfikowana, przy zastosowaniu dopuszczalnych instrumentów procesowych (art. 180 § 1 w związku z art. 194 § 3 Ordynacji podatkowej). O ile do pierwszej z ww. kategorii można zaliczyć dane dotyczące powierzchni nieruchomości, jej przeznaczenia, o tyle do drugiej z nich zaliczyć należy dane dotyczące prawa własności, wieczystego użytkowania itd.

Również treść księgi wieczystej prowadzonej dla nieruchomości może nie odzwierciedlać jej rzeczywistego stanu prawnego. Wnioskodawca przywołuje wprawdzie sformułowania NSA z w/w wyroku sygn. II FSK 1953/12, iż „za podatek od nieruchomości odpowiada osoba wpisana w księdze wieczystej jako właściciel” oraz „skoro zatem z danych wieczystoksięgowych oraz w ewidencji gruntów i budynków wynika, że Spółka jest użytkownikiem wieczystym i właścicielem przedmiotów opodatkowania, to organ podatkowy nie miał podstaw i nie był uprawniony aby dokonywać w tym zakresie odmiennych ustaleń w ramach postępowania w sprawie podatku od nieruchomości” - jednakże zdań tych nie sposób wyrwać z kontekstu rozpatrywanej wówczas przez Sąd sytuacji i przenosić bez zastanowienia, wprost na grunt omawianej sprawy – istotny jest bowiem całokształt danego przypadku. A w tamtym przypadku Sąd odnosił się do sytuacji stron postępowania, które zawierały pomiędzy sobą umowy cywilnoprawne i na ich podstawie wywodziły, iż treści ksiąg wieczystych czy ewidencji gruntów są niezgodne ze stanem rzeczywistym. Sąd wskazywał, iż tego typu porozumienia w żadnym przypadku nie mogą kształtować obowiązków podatkowych tych podmiotów, a organ podatkowy nie może samodzielnie kwestionować domniemania prawdziwości ksiąg wieczystych, opierając się na takim materiale. Jest to sytuacja dalece odmienna od omawianej w niniejszym przypadku.

Należy przy tym wyraźnie podkreślić, że wpis w księdze wieczystej w przypadku zmiany właściciela zasadniczo nie ma charakteru konstytutywnego, zatem wpisanie nowego właściciela w księdze wieczystej nie oznacza, że właścicielem tym stał się dopiero z tą chwilą. Dokonanie wpisu nowego właściciela w dziale II księgi wieczystej nie wpływa w żaden sposób na skuteczność nabycia tegoż prawa. Podobnie wypowiedział się Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach w wyroku z dnia 20.01.2011r., sygn. akt I SA/Ke 630/10: „W świetle powyższych rozważań, nie mogą mieć znaczenia dla sprawy zawarte w skardze wnioski skarżącej, że skoro wpis w księdze wieczystej o zmianie właściciela przedmiotowych nieruchomości nastąpił w styczniu 2008r., to znaczy to, że w całym

2007r. właścicielem nieruchomości była Gmina S.. Należy wyjaśnić, że wpis w księdze wieczystej – w przypadku zmiany właściciela - nie ma charakteru konstytutywnego, o czym świadczy art. 29 ustawy z dnia 6 lipca 1982r. O księgach wieczystych i hipotece (t.j. Dz.U. z 2001r., Nr 124, poz. 1361 ze zm.). Tym samym wpisanie nowego właściciela w księdze wieczystej w 2008r. nie oznacza, że właścicielem tym stał się dopiero z tą chwilą”.

Również w przywołanym wcześniej orzeczeniu z dnia 04.03.2011r. NSA wskazał, iż „wpis prawa własności do księgi wieczystej jest orzeczeniem mającym źródło we właściwej czynności lub dokumencie (przykładowo w ostatecznej decyzji administracyjnej) i ściśle z nimi powiązany, wynikającym z obowiązku ujawnienia prawa (art. 35 ust. 1). Ma on charakter deklaratoryjny, stwierdzający przysługiwanie prawa konkretnym osobom względem oznaczonej nieruchomości”.

Jeżeli zaś chodzi o wpis do księgi wieczystej prawa użytkowania wieczystego (nie prawa własności), to art. 27 ustawy o gospodarce nieruchomościami stanowi, iż „sprzedaż nieruchomości albo oddanie w użytkowanie wieczyste nieruchomości gruntowej wymaga zawarcia umowy w formie aktu notarialnego. Oddanie nieruchomości gruntowej w użytkowanie wieczyste i przeniesienie tego prawa w drodze umowy wymaga wpisu w księdze wieczystej”. Z brzmienia tego przepisu wynika, iż tylko w przypadku przeniesienia wieczystego użytkowania w drodze umowy wpis do księgi wieczystej będzie miał charakter konstytutywny. W przypadku innych zdarzeń odnośnie oddania i przeniesienia użytkowania wieczystego, czyli z mocy prawa albo innych zdarzeń, które powodują zmianę użytkownika wieczystego, wpis nie będzie miał charakteru konstytutywnego. Nabycie tych praw stwierdza się w drodze postępowania administracyjnego, a decyzja kończąca to postępowanie ma charakter deklaratoryjny. A idąc dalej, wpis na podstawie tej decyzji ma tylko charakter deklaratoryjny.

W ocenie tutejszego organu, powyższe należy odnieść właśnie do przypadku nabycia przez [REDAKTOWANE] mienia podmiotu, który nie dokonał wpisu do KRS – czyli w niniejszym przypadku do mienia pozostałego po [REDAKTOWANE]

Co istotne, analogia występuje również w odniesieniu do decyzji komunalizacyjnych (wydanych w związku z art. 5 ust. 1 i art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 10 maja 1990r. - Przepisy wprowadzające ustawę o samorządzie terytorialnym i ustawę o pracownikach samorządowych) i w odniesieniu do spadkobrania. Przykładowo Sąd Najwyższy w orzeczeniu z dnia z 2 lipca 2009 r. (sygn. V CSK 25/09) stwierdził, iż: „z mocy tego przepisu gmina stała się właścicielem nieruchomości z dniem 27 maja 1990 r. Decyzja komunalizacyjna wojewody tylko to potwierdziła. Ma ona charakter deklaratoryjny, chociaż jest niezbędna do legitymowania się prawem do nieruchomości. Sytuacja jest tu podobna jak w przypadku nabycia spadku: spadek nabywa się w dniu jego otwarcia, ale dla legitymowania się prawem do niego potrzebne jest postanowienie stwierdzające jego nabycie”.

Warto również zauważyć, że w złożonym wniosku Wnioskodawca powołuje się na art. 9 ust. 2b ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowym Rejestrze Sądowym i wskazuje, że zgodnie z nim z dniem 1 stycznia 2016 r. wygasły prawa członków [REDAKTOWANE]. Zdaniem Wnioskodawcy, przepis ten stanowi o wygaśnięciu „praw” nie odnosi się natomiast do „obowiązków” członków [REDAKTOWANE] przez „obowiązek” należy również rozumieć ciężar ponoszenia podatków i opłat publicznoprawnych.

Tutejszy organ pragnie w tym miejscu wskazać, że Strona bardzo wybiórczo potraktowała brzmienie przepisu art. 9 ust. 2b, bowiem zupełnie pominęła zawarte w nim zdanie, iż „Skarb Państwa ponosi odpowiedzialność z nabytego mienia za zobowiązania podmiotów, o których mowa w ust. 2a.”.

Odnosząc się do kolejnej z poruszonych przez Wnioskodawcę kwestii, tj. samoistnego posiadania nieruchomości przez inne podmioty, organ podatkowy wskazuje, iż świetle przedstawionego stanu faktycznego

w niniejszym przypadku brak jest posiadacza samoistnego, na którego przeszedłby obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości.

Przede wszystkim nie można uznać za posiadacza samoistnego podmiotu, który nie istnieje, w tym zaś przypadku był [REDAKTOWANE] stał wraz z utratą osobowości prawnej, czyli z dniem 01.01.2016r. [REDAKTOWANE] nie istnieje i jako taka forma prawna nie może być uznana za podatnika podatku od nieruchomości, mimo iż figurowała do października 2017 roku w ewidencji gruntów i księdze wieczystej jako użytkownik wieczysty nieruchomości.

Idąc dalej – z przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji stanu faktycznego nie wynika (wbrew twierdzeniom Wnioskodawcy), aby istniały inne podmioty, które należy uznać za posiadaczy samoistnych, gdyż wykonywały czynności faktyczne wskazujące na samodzielny, rzeczywisty i niezależny - od woli [REDAKTOWANE] - stan władztwa. Wręcz przeciwnie, opisany stan faktyczny wskazuje, iż podmioty takie nie istnieją.

W pierwszej kolejności należy tu wskazać, że Wnioskodawca nie wskazuje wprawdzie wprost, jakie podmioty uznaje za samoistnych posiadaczy, niemniej wymienia byłych członków Rady Nadzorczej i Zarządu [REDAKTOWANE] [REDAKTOWANE] w kontekście tego, iż wezwał ich do usunięcia pawilonów posadowionych na działce nr [REDAKTOWANE]. W konsekwencji do Urzędu wpłynęły pisma w sprawie rozbiórki (informacja o zamiarze rozbiórki i wnioski o pozwolenie na usunięcie obiektu). Trudno więc w tym przypadku mówić o tym, iż osoby dokujące rozbiórki obiektów na żądanie Wnioskodawcy poczuwają się do samodzielnego, niezależnego od woli [REDAKTOWANE] władztwa. Nie jest tu zatem spełniona teza z przywołanego przez Wnioskodawcę wyroku NSA sygn. akt. II FSK 924/17, iż za posiadacza samoistnego należało uznać tylko taki podmiot, który uważa się za uprawnionego do rozporządzenia rzeczą, a więc nie ma potrzeby liczenia się z uprawnieniami właścicielskimi innej osoby. Wyraźnie widać, iż właściciele obiektów posadowionych na działce nr [REDAKTOWANE] liczą się z uprawnieniami właścicielskimi podmiotu posiadającego prawo do działki. Trzeba przy tym podkreślić, iż przedmiotem zapytania w niniejszej sprawie jest działka gruntu, której użytkownikiem wieczystym była [REDAKTOWANE] a nie obiekty znajdujące się na tej działce.

W złożonym wniosku o wydanie interpretacji Wnioskodawca odnosi się również do wpłat z tytułu wieczystego użytkowania i podkreśla, iż wnoszone one były przez inne podmioty, niż [REDAKTOWANE]. Po pierwsze jednak wskazać należy, iż z przedstawionej rozpiski wpłat wynika, iż jako wpłacający w większości przypadków wskazana była nie osoba fizyczna, tylko [REDAKTOWANE] czyli podmiot nieistniejący. Nie można więc mówić, żeby jakieś inne podmioty uważały się za uprawnione do rozporządzania przedmiotową działką, jak stwierdza Wnioskodawca. Po drugie zaś, Wnioskodawcy umyka wskazany przez niego samego fakt, iż w dniu 28 grudnia 2017 roku [REDAKTOWANE] dokonał wpłaty za użytkowanie wieczyste w/w działki za rok 2016 i 2017. Tym samym [REDAKTOWANE] wprost dał wyraz realizacji swoich obowiązków wieczystego użytkownika, które wiąza się przykładowo właśnie z wnoszeniem stosownej opłaty. Analogicznie, innym obowiązkiem jest zapłata podatku od nieruchomości za ten okres (2016-2017).

Na marginesie warto nadmienić, iż nasuwa się niekonsekwencja w prezentowanym przez Wnioskodawcę stanowisku, bowiem raz podkreśla on, iż podatnikiem może być tylko podmiot ujawniony w księdze wieczystej i ewidencji gruntów, a za chwilę próbuje za tego podatnika uznać mimo wszystko inne podmioty, również nieujawnione w przedmiotowych rejestrach. Tymczasem w świetle obowiązujących przepisów i tak nakreślonym stanie faktycznym nie budzi wątpliwości, iż z dniem 1 stycznia 2016 roku użytkownikiem wieczystym działki nr [REDAKTOWANE] stał się [REDAKTOWANE] a co za tym idzie – na podmiocie tym ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości.

Reasumując powyższe rozważania stwierdzić należy, iż obowiązek podatkowy dla użytkownika wieczystego nieruchomości powstaje z dniem nabycia przez niego prawa do nieruchomości. Decyzja

o charakterze deklaratoryjnym, o której mowa w art. 9 ust. 2i ustawy z dnia 20 sierpnia 1997r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowym Rejestrze Sądowym, jedynie potwierdza nabycie prawa do nieruchomości przez [REDAKTION] i wskazuje, kiedy [REDAKTION] nabył to prawo po podmiocie, który mimo ustawowego obowiązku nie zarejestrował się w Krajowym Rejestrze Sądowym. W niniejszym przypadku decyzja ta wskazuje, iż nabycie prawa nastąpiło z dniem 1 stycznia 2016 roku. Z tą okolicznością należy wiązać moment powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości, nie zaś z datą wydania bądź ustatecznienia przedmiotowej decyzji czy też wpisu prawa do księgi wieczystej czy ewidencji gruntu.

Na marginesie warto wskazać, że stanowisko Wnioskodawcy wiąże się de facto z uznaniem, że przez jakiś okres (od 1 stycznia 2016r. do wydania decyzji z art. 9 ust. 2i oraz wpisu na jej podstawie praw do ksiąg wieczystych i ewidencji gruntów) w stosunku do danych nieruchomości nie byłoby w ogóle podatnika. W omawianym przypadku okres ten wyniósł niespełna dwa lata, ale niewykluczone są sytuacje, że decyzje stwierdzające nabycie praw będą wydawane w jeszcze późniejszych okresach. Szczególnie w przypadku, gdy zachodzi tożsamość między podmiotem wydającym decyzję z art. 9 ust. 2i, a podmiotem reprezentującym [REDAKTION] w sprawach podatku od nieruchomości, taka sytuacja rodziłaby niebezpieczeństwo samowolnego kreowania momentu powstania obowiązku podatkowego (wydawania decyzji po długim okresie, żeby nie płacić podatku).

Wobec powyższego, biorąc pod uwagę pytanie postawione przez Wnioskodawcę (tj. czy prawidłowe jest stanowisko, iż [REDAKTION] nie był/nie jest zobowiązany do uiszczenia podatku od nieruchomości w okresie od 1 stycznia 2016r. do dnia 31 października 2017r. za działkę nr [REDAKTION] obręb ewidencyjny nr [REDAKTION], która została nabyta z dniem 1 stycznia 2016r. na mocy decyzji z dnia 13 lipca 2017 r. (prawomocna z dniem 10 sierpnia 2017r.), jak również zaprezentowane przez niego stanowisko (tj. że [REDAKTION] zobowiązany był do uiszczenia podatku od nieruchomości począwszy od listopada 2017r., bo od tego momentu powstał obowiązek podatkowy, a wcześniej to inne podmioty a nie [REDAKTION] wykonywały czynności faktyczne wskazujące na samodzielny, rzeczywisty i niezależny - od woli [REDAKTION] - stan władztwa), tutejszy organ podatkowy stwierdza, iż stanowisko Strony w przedstawionym stanie faktycznym jest nieprawidłowe z uwagi na błędne określenie okoliczności uzasadniających powstania obowiązku podatkowego i momentu powstania tego obowiązku oraz błędne przyjęcie, iż w sprawie występuje przypadek posiadania samoistnego. Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości za działkę nr [REDAKTION] obręb ewidencyjny nr [REDAKTION], ciąży na [REDAKTION] od dnia 1 stycznia 2016 roku i podmiot ten obowiązany był/jest do uiszczenia podatku od nieruchomości należnego za w/w nieruchomość za wskazany w zapytaniu okres od 1 stycznia 2016r. do 31 października 2017r.

Pogląd podobny do przedstawionego w niniejszej interpretacji wyrażony został w wyroku NSA z dnia 04.03.2011r. sygn. akt I OSK 676/10, wyroku NSA z dnia 15.07.2014r. sygn. II FSK 1953/12, wyroku WSA w Kielcach z dnia 20.01.2011r. sygn. akt I SA/Ke 630/10, orzeczeniu Sądu Najwyższego z dnia 2 lipca 2009 r. sygn. V CSK 25/09.

Pouczenie:

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 we Wrocławiu w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia Stronie interpretacji (art. 53 §1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Otrzymują:

1. adresat
2. a/a sporządził: J. Starybrat
tel. (74) 64-14-483

sprawdził

Przewodniczący
[REDAKTION]
[REDAKTION]
[REDAKTION]