

**Skarb Państwa - Nadleśniczy  
Nadleśnictwa  
ul.**

Fn.310.1.1.2015

**I n t e r p r e t a c j a i n d y w i d u a l n a**

Burmistrz Czarnej Białostockiej działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.), po rozpatrzeniu wniosku Skarbu Państwa - Nadleśniczego Nadleśnictwa ..... o udzielenie interpretacji indywidualnej w sprawie podatku od nieruchomości postanawia

**- uznać stanowisko wnioskodawcy w odniesieniu do I i II pytania za nieprawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.**

**U z a s a d n i e n i e**

Skarb Państwa – Nadleśniczy Nadleśnictwa ..... we wniosku z dnia 24 lutego 2015 r. zwrócił się do Burmistrza Czarnej Białostockiej z prośbą o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości. Wnioskodawca przedstawił stan faktyczny oraz własne stanowisko w sprawie:

„...Skarb Państwa Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe Nadleśnictwo ..... posiada w swoich zasobach nieruchomości gruntowe zabudowane budynkami mieszkalnymi: jednorodzinnymi wraz z budynkami gospodarczymi oraz dwurodzinnymi także z budynkami gospodarczymi. Nieruchomości te są wynajmowane na podstawie umowy najmu pracownikom Nadleśnictwa, bądź udostępniane w drodze umowy cywilnoprawnej do bezpłatnego użytkowania pracownikom Służby Leśnej uprawnionym do bezpłatnego mieszkania.

**Pytanie I** dotyczy następującej sytuacji: przedmiotem umowy jest nieruchomość gruntowa wraz z budynkiem mieszkalnym i budynkami gospodarczymi oraz infrastrukturą towarzyszącą ..... znajdujący się w przedmiotowym budynku lokal mieszkalny, zwany dalej „lokałem”..... położony w miejscowości ..... , składający się z następujących pomieszczeń przeznaczonych dla bezpośredniego zaspokajania mieszkaniowych potrzeb pracownika: 2 pokoje, łazienka, garderoba, korytarz, kuchnia + jadalnia, WC, wiatrołap o powierzchni użytkowej 99,62 m<sup>2</sup>. Do lokalu przynależą jako części składowe, służące zaspokajaniu potrzeb pracownika, nie wchodzące w skład powierzchni użytkowej lokalu, pomieszczenia przynależne: piwnica (kotłownia) o pow. użytkowej 7,68 m<sup>2</sup>. Wraz z lokalem mieszkalnym przekazano do bezpłatnego korzystania pomieszczenia i budynki, zwane dalej w umowie pomieszczeniami i budynkami gospodarczymi, znajdujące się w granicach wymienionej nieruchomości gruntowej, położone poza budynkiem mieszkalnym, w którym znajduje się lokal, tj. część budynku gospodarczego – chlew o pow. użytkowej 25 m<sup>2</sup> oraz prawo do korzystania z gruntów o pow. 0,2150 ha. W dalszej części umowy jest oświadczenie Pracodawcy, że w budynku mieszkalnym znajduje się nie wchodząca w skład powierzchni użytkowej lokalu kancelaria leśniczego o pow. użytkowej 21 m<sup>2</sup>. Kancelaria nie jest przedmiotem najmu/udostępnienia, gdyż jest wykorzystywana do celów służbowych Pracodawcy/Wynajmującego.” Dalej wnioskodawca stwierdza (na podstawie interpretacji

prawnych w tym zakresie), że kancelaria mieszcząca się w budynku mieszkalnym podlega opodatkowaniu wg stawek właściwych dla budynków mieszkalnych, czyli tak jak cały budynek mieszkalny. O tym, kto jest podatnikiem decyduje rodzaj zawartej umowy i jej zapisy. Przedmiotem wątpliwości Nadleśniczego Nadleśnictwa ..... jest ustalenie podatnika podatku od nieruchomości za udostępniony budynek mieszkalny z kancelarią według przytoczonych wyżej zapisów umowy:

- czy jest nim pracownik Służby Leśnej korzystający z nieruchomości gruntowej, na której posadowiony jest budynek mieszkalny, w którym jest pomieszczenie kancelarii, czy Nadleśnictwo?

- czy może pracownik powinien zapłacić za powierzchnię użytkową mieszkania, a Nadleśnictwo powinno zapłacić za powierzchnię kancelarii, gdyż jest ona miejscem wykonywania czynności służbowych Leśniczego i nie stanowi powierzchni użytkowej lokalu mieszkalnego?

W ocenie Nadleśnictwa, za wynajętą/udostępnioną nieruchomość gruntową z lokalem mieszkalnym na cele mieszkalne o powierzchni wskazanej w umowie płatnikiem podatku będzie posiadacz. Za powierzchnię kancelarii służącą do celów służbowych, nie wchodzącą w skład powierzchni użytkowej mieszkania, płatnikiem podatku od nieruchomości winno być Nadleśnictwo. Lokale nie są samodzielными lokalami w świetle przepisów o własności lokali.

**Pytanie II** dotyczy następującej sytuacji: przedmiotem umowy jest część nieruchomości gruntowej zabudowanej lokalem wraz z budynkami gospodarczymi oraz infrastrukturą towarzyszącą ..., zwany dalej „lokałem” ... położony w miejscowości ..., składający się z następujących pomieszczeń przeznaczonych dla bezpośredniego zaspokajania mieszkaniowych potrzeb najemcy: 2 pokoje, kuchnia, łazienka, garderoba, korytarz, wiatrołap o pow. użytkowej 75,33 m<sup>2</sup>. Do lokalu przynależą jako jego części składowe, służące zaspokajaniu potrzeb pracownika, nie wchodzące w skład powierzchni użytkowej lokalu, pomieszczenia przynależne: piwnica (kotłownia) o pow. użytkowej 8,36 m<sup>2</sup>, pomieszczenia gospodarcze na poddaszu o pow. 10,12 m<sup>2</sup>. Łącznie 18,48 m<sup>2</sup>. Wraz z lokalem mieszkalnym przekazano do bezpłatnego korzystania pomieszczenia i budynki, zwane dalej w umowie pomieszczeniami i budynkami gospodarczymi, znajdujące się w granicach wymienionej nieruchomości gruntowej, położone poza budynkiem mieszkalnym, w którym znajduje się lokal, tj. część budynku gospodarczego – chlew o pow. użytkowej ... m<sup>2</sup> oraz prawo do korzystania z gruntów o pow. 0,2150 ha. Dalej Nadleśnictwo wyjaśnia, że wynajęta nieruchomość gruntowa, zabudowana jest budynkiem mieszkalnym dwurodzinnym, gdzie dwa lokale znajdujące się w tym budynku posiadają niezależne instalacje grzewcze, kominowe, wentylacyjne, wodociągowo-kanalizacyjne, oddzielne wejścia do lokali mieszkalnych. Rozdzielone są trwałą ścianą. Podwórka są rozgródkowane. Zburzenie jednego z lokali nie stanowi przeszkody w funkcjonowaniu drugiego, można by traktować jak w zabudowie szeregowej. Przedmiotem wątpliwości Nadleśniczego Nadleśnictwa ..... jest ustalenie podatnika podatku od nieruchomości za wynajęte lokale mieszkalne w budynku dwurodzinnym według przytoczonych wyżej zapisów umowy:

- czy płatnikami podatku za mieszkanie są najemcy nieruchomości gruntowej zabudowanej lokalem mieszkalnym z budynkami gospodarczymi, czy właściciel nieruchomości Nadleśnictwo?

W ocenie Nadleśnictwa, daną nieruchomość dwurodzinną można traktować jako odrębne nieruchomości i w tej sytuacji podatnikiem podatku od nieruchomości jest oddzielnie każdy z najemców na podstawie umowy zawartej z właścicielem.

Reasumując, w **pytaniu I** mamy następujący stan faktyczny: na gruntach leśnych Skarbu Państwa – Nadleśnictwa ..... znajduje się budynek mieszkalny i budynki gospodarcze. W budynku mieszkalnym (w drodze umowy cywilnoprawnej) do bezpłatnego korzystania udostępniono pracownikowi Służby Leśnej lokal mieszkalny. W tym samym budynku znajduje się kancelaria leśniczego, która nie jest przedmiotem udostępnienia,

ponieważ jest wykorzystywana do celów służbowych pracodawcy. Lokale nie są samodzielnymi lokalami w świetle przepisów o własności lokali.

Reasumując, w **pytaniu II** mamy następujący stan faktyczny: na gruntach leśnych Skarbu Państwa – Nadleśnictwa ..... znajduje się budynek mieszkalny dwurodzinny i budynki gospodarcze. W budynku mieszkalnym dwurodzinnym (w drodze umowy najmu) wynajęto pracownikowi lokal mieszkalny, gdzie każdy z nich posiada niezależne media, oddzielne wejścia, rozgródzone podwórka. Z oceny Nadleśnictwa, że „można traktować je jako odrębne nieruchomości” należy wnioskować, że lokale mieszkalne nie są samodzielnymi lokalami w świetle przepisów o własności lokali.

Uwzględniając przedstawiony we wniosku o udzielenie interpretacji stan faktyczny i prawny, dotyczący ustalenia podatnika podatku od nieruchomości, tutejszy organ podatkowy wyjaśnia, że zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849 z późn. zm.) „opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 cytowanej wyżej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
- 4) 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 Własności Rolnej Skarbu Państwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości.
  - b) jest bez tytułu prawnego.

Zgodnie natomiast z art. 3 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, 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 Lasów Państwowych, faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi.

Przenosząc cytowane wyżej przepisy prawa na grunt stanu faktycznego, opisanego w **pytaniu I** stwierdzić należy, że za oba lokale – mieszkanie i kancelarię – w budynku mieszkalnym podatnikiem podatku od nieruchomości jest Nadleśnictwo ..... . Uzasadnieniem tego stwierdzenia jest posiadanie (na podstawie umowy) przez pracownika Służby Leśnej części budynku, tj. lokalu mieszkalnego niestanowiącego odrębnej nieruchomości, który to status dokumentowany jest przez wpis do księgi wieczystej. Potwierdzeniem jest też m.in. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 30 kwietnia 2014 r. I SA/Ol 273/14, w którym czytamy: „Jeżeli nieruchomości będące w zarządzie Lasów Państwowych znajdują się w posiadaniu innych podmiotów i posiadanie to wynika z umów zawartych z właścicielem (jednostkami organizacyjnymi Lasów Państwowych), bądź innego tytułu prawnego, to na posiadaczach takich nieruchomości ciążyć będzie obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości. W takiej sytuacji podatnikiem podatku od nieruchomości jest uprawniony pracownik Służby Leśnej, któremu w drodze umowy oddano do bezpłatnego korzystania nieruchomości Skarbu Państwa, będącą w zarządzie Lasów Państwowych. Jedynie w przypadku, gdy umowa o nieodpłatne korzystanie z nieruchomości dotyczy lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości, podatnikiem podatku od nieruchomości pozostaje nadleśnictwo zgodnie z treścią art. 3 ust. 1

pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych”. Zatem, pomimo zawarcia umowy udostępnienia lokalu mieszkalnego przez osobę fizyczną ze Skarbem Państwa – Nadleśnictwem ..... , przeniesienie obowiązku podatkowego na osobę fizyczną posiadającą lokal mieszkalny, który nie jest odrębną nieruchomością – nie następuje.

Kancelaria jest lokalem użytkowym w tym budynku, ale jest wyłączona z umowy udostępnienia pracownikowi Służby Leśnej, zatem obowiązek podatkowy od niej spoczywa na Nadleśnictwie.

W **pytaniu II**, gdzie będący w zasobie Nadleśnictwa budynek dwurodzinny, wynajęty na podstawie umowy cywilnoprawnej pracownikom, posiada dwa mieszkania bez wydzielonych prawnie (w księgach wieczystych) lokali mieszkalnych, wnioskodawca stoi na stanowisku, że w opisanym stanie faktycznym istotne jest i wystarczające dla potrzeb opodatkowania to, że każdy z tych lokali jest wyodrębniony fizycznie, wydzielony trwałymi ścianami w obrębie budynku, przeznaczony do zaspokajania potrzeb mieszkaniowych i już sam fakt wyodrębnienia fizycznego rodzi obowiązek płacenia podatku od nieruchomości przez posiadacza zależnego (najemcę). W związku z przywołanymi wyżej przepisami prawa i przytoczonym orzecznictwem stwierdzić należy, że w opisanej sytuacji na posiadaczach zależnych nie ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości, ponieważ lokale mieszkalne nie stanowią odrębnych nieruchomości. Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od tych lokali jako części budynku, będzie ciążył na Nadleśnictwie ..... jako podmiocie działającym w imieniu Skarbu Państwa. Powyższe stanowisko jest zgodne z Interpretacją Ogólną Ministra Finansów RP z dnia 19 października 2012 r. nr PL/LS/833/89/APQ/12/223.

Niniejsza interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Skarb Państwa - Nadleśniczego Nadleśnictwa ..... oraz stanu prawnego obowiązującego w dniu jej wydania.

#### P o u c z e n i e

Na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego, z powodu jej niezgodności z prawem, wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku, w terminie 30 dni po upływie terminu określonego poniżej, za pośrednictwem Burmistrza Czarnej Białostockiej.

Skargę, o której mowa wyżej, można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Burmistrza Czarnej Białostockiej – w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji – do usunięcia naruszenia prawa.