

**Nadleśnictwo xxxxxxxxxxxxxxxx**

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.) i ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2010 r., Nr 95, poz. 613 z późn. zm.) w związku z wnioskiem xxxxxxxxxxxxxxxx w sprawie wskazania podatnika podatku od nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa w zarządzie Lasów Państwowych, udostępnionych dla pracowników Służby Leśnej do nieodpłatnego korzystania oraz wskazania podatnika podatku od pomieszczenia kancelarii leśniczego znajdującej się w budynku mieszkalnym zajęтым przez leśniczego, służącej działalności leśnej i stanowiącej własność Skarbu Państwa poprzez sformułowanie 6 pytań szczegółowych

**postanawiam**

uznać stanowisko strony

- w zakresie pytania 1 - za nieprawidłowe.
- w zakresie pytania 2 – za nieprawidłowe
- w zakresie pytania 3 – za nieprawidłowe
- w zakresie pytania 4 – za prawidłowe
- w zakresie pytania 5 – za prawidłowe
- w zakresie pytania 6 – za prawidłowe

## UZASADNIENIE

Na wstępie zachodzi konieczność odniesienia się do używanych przez Wnioskodawcę zamiennie określeń płatnik – podatnik. Otóż ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie posługuje się pojęciem płatnika i powołany przez podatnika art. 3 ust 1 pkt 4a nie dotyczy płatnika a podatnika. Pojęcia „podatnik” oraz „płatnik” nie są tożsame ze sobą. Definicję legalną płatnika zawiera art. 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. dz. U. z 2005r., Nr 8 poz. 60 ze zm.). Zgodnie z powołanym przepisem płatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna nie mająca osobowości prawnej obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobierania podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu.

Okoliczność ta (zapewne niezamierzona) pozostaje bez wpływu na zakres odpowiedzi na pytanie, które niewątpliwie dotyczyło ustalenia kwestii tego, na kim spoczywa obowiązek podatkowy czyli kto jest podatnikiem.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzeń w przedstawionym stanie faktycznym.

Nadleśnictwo xxxxxxxxxxxx we wniosku z dnia xxxxxxxxxxxxxxxx zwróciło się do xxxxxxxxxxxxxxxx w trybie art. 14j Ordynacji podatkowej z prośbą o udzielenie pisemnej interpretacji indywidualnej w przedmiocie wskazania podatnika podatku od nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa w zarządzie Lasów Państwowych, udostępnionych dla pracowników Służby leśnej do nieodpłatnego korzystania.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny.

W Lasach Państwowych uprawnionym pracownikom Służby Leśnej z mocy prawa przysługuje bezpłatne mieszkanie albo równoważnik pieniężny zgodnie z rozporządzeniem Ministra Środowiska z dnia 17.12.2009 r. w sprawie określenia stanowisk w Służbie Leśnej, na których zatrudnionym pracownikom przysługuje bezpłatne mieszkanie albo równoważnik pieniężny oraz sposobu i trybu przyznawania i zwalniania tych mieszkań, a także ustalania i wypłaty równoważnika pieniężnego ( Dz. U. z 2009r., Nr 221, poz. 1751 ).

Nadleśnictwo zawarło umowę z pracownikiem o bezpłatne użytkowanie budynku mieszkalnego jednorodzinnego (Leśniczówka xxxxxxxxxxxx), w którym znajduje się część biurowa. Ponadto Pracodawca przyznaje pracownikowi prawo wyłącznego korzystania z przynależnych do mieszkania: piwnicy, 3 budynków gospodarczych oraz części magazynowej.

**W związku z wątpliwościami zadano następujące pytania:**

1. Kto jest płatnikiem podatku od „mieszkania”?
2. Kto jest płatnikiem podatku od kancelarii leśniczego (części biurowej)?
3. Kto jest płatnikiem podatku od części budynku gospodarczego związanego z gospodarką leśną?
4. Kto jest płatnikiem podatku od części budynku gospodarczego wykorzystywanego przez pracownika do celów prywatnych?
5. Kto jest płatnikiem podatku od pozostałych 2 budynków?
6. Kto jest płatnikiem podatku od gruntu, na którym znajdują się ww. budynki?

**Stanowisko Wnioskodawcy**

Na podstawie przedstawionego we wniosku stanu faktycznego, w zakresie podatku od nieruchomości, tj.

-budynku mieszkalnego jednorodzinnego (mieszkanie + część biurowa), piwnicy oraz części budynku gospodarczego jest opłacany przez Nadleśnictwo,

-od drugiej części budynku gospodarczego wykorzystywanego dla celów prywatnych podatek płaci pracownik,

-od pozostałych 2 budynków podatek płaci pracownik,

-od całości gruntów, na których znajdują się ww. budynki podatek płaci Nadleśnictwo xxxxxxxxxxxxxxxx.

Zdaniem Wnioskodawcy w przedmiotowej sprawie, w zakresie budynku mieszkalnego – jednorodzinnego składającego się z mieszkania oraz kancelarii leśnictwa, piwnicy oraz części budynku gospodarczego – obowiązek podatkowy obciąża Nadleśnictwo xxxxxxxxxxxxxxxx. W przypadku drugiej części budynku gospodarczego zajętego dla potrzeb prywatnych oraz pozostałych 2 budynków – obowiązek podatkowy obciąża pracownika.

W analizowanej umowie nie ma postanowień dotyczących gruntów, reguluje ona tylko kwestie użyczenia budynków. W związku z tym całość podatku od gruntu obciąża Nadleśnictwo xxxxxxxxxxxx.

### **Ocena prawna stanowiska Wnioskodawcy z przytoczeniem przepisów prawa.**

Analizując przedmiotowy wniosek i odnosząc się kolejno do postawionych pytań stwierdzam, co następuje.

Stosownie do art. 3 ust 1 pkt 4 i ust 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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,

- jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2, zgodnie z którym 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 Własności Rolnej Skarbu Państwa* i jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi.

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają, zgodnie z art. 2 ust 1 pkt 1 i 2 ustawy, grunty oraz budynki lub ich części.

Zgodnie z interpretacją ogólną Nr PL/LS/833/89/APQ/12/223 Ministra Finansów z dnia 19 października 2012 r., którą w pełni podzielam obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości generalnie spoczywa na podmiotach będących właścicielami, posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych oraz użytkownikami wieczystymi gruntów.

Moim zadaniem Minister Finansów słusznie przyjmuje, że w przypadku nieruchomości (obiektów budowlanych) stanowiących własność Skarbu Państwa obowiązek podatkowy zostaje przeniesiony na posiadacza tych nieruchomości lub obiektów budowlanych, jeżeli posiadanie: wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego. Przeniesienie obowiązku podatkowego nie następuje jednak w przypadku, gdy osoba fizyczna posiada lokal mieszkalny Skarbu Państwa, który nie jest odrębną nieruchomością.

Jak wynika z art. 32 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o lasach (Dz. U. z 2011 r. Nr 12, poz. 59, z późn. zm.), Lasy Państwowe (LP) jako państwowa jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej reprezentują Skarb Państwa w zakresie zarządzanego mienia.

Zgodnie zaś z art. 46 ust. 1 pkt 2 ustawy o lasach, pracownicy Służby Leśnej mają prawo do bezpłatnego mieszkania, jeżeli stanowisko oraz charakter pracy związane są z koniecznością zamieszkania w miejscu jej wykonywania.

Uprawnienie to wynika z rozporządzenia Ministra Środowiska z dnia 17 grudnia 2009 r. w sprawie określenia stanowisk w Służbie Leśnej, na których zatrudnionym pracownikom przysługuje bezpłatne mieszkanie albo równoważnik pieniężny, oraz sposobu i trybu przyznawania i zwalniania tych mieszkań, a także ustalania i wypłaty równoważnika pieniężnego (Dz. U. Nr 221, poz. 1751). Bezpłatne mieszkanie przysługuje pracownikowi Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe zaliczanemu do Służby Leśnej, zatrudnionemu na stanowisku nadleśniczego albo leśniczego.

Zgodnie z § 4 rozporządzenia leśniczy zawiera umowę, która określa prawa i obowiązki stron w zakresie korzystania z bezpłatnego mieszkania, jego eksploatacji, modernizacji, napraw i remontów oraz sposób, termin wnoszenia i wysokość opłat eksploatacyjnych z nadleśniczym.

Umowy przenoszące posiadanie nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa będących w zarządzie Lasów Państwowych, zawarte przez jednostki organizacyjne LP z osobami, które są pracownikami Służby Leśnej uprawnionymi do bezpłatnego mieszkania na podstawie art. 46 ust 1 pkt 2 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o lasach ( tj. Dz. U. z 2011 r., Nr 12, poz. 59 ze zm. ), należy traktować jako umowy zawarte bezpośrednio z właścicielem, czyli Skarbem Państwa. Będą to więc zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy u.p.o.l umowy skutkujące przeniesieniem obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości ( co znajduje oparcie w w/w interpretacji Ministra Finansów ). .

Potwierdzeniem powyższego jest także aktualne stanowisko sądów administracyjnych ( WSA w Warszawie w uzasadnieniu wyroku z dnia 28 maja 2013 r., sygn. akt III SA/Wa 2321/12, zgodnie, z którym: „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 nieruchomość Skarbu Państwa, będącą w zarządzie Lasów Państwowych. 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) u.p.o.l.”. Podobnie już NSA w uchwale 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 nieruchomości stanowiącą własność Skarbu Państwa, obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na mocy art. 2 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. Nr 9, poz. 31 z późn. zm.) na posiadaczu zależnym”).

W świetle ustawy o lasach oraz powołanego rozporządzenia Ministra Środowiska mówi się o „bezpłatnym mieszkaniu”. Nie konkretyzuje się natomiast statusu prawnego nieruchomości będącej tym mieszkaniem. W związku powyższym, wydaje się, że mogą to być wszystkie nieruchomości pełniące funkcje mieszkalne, m.in. wolno stojące budynki mieszkalne.

Obowiązek podatkowy wynikający z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zostaje przeniesiony na posiadacza nieruchomości w wyniku zawarcia z właścicielem, a zatem Skarbem Państwa umowy przenoszącej posiadanie.

Mając na uwadze powyższe stwierdzić należy, że jeżeli przedmiotem umowy uprawnionego do bezpłatnego mieszkania pracownika Służby Leśnej z przedstawicielem jednostki organizacyjnej Lasów Państwowych jest **budynek mieszkalny: jednorodzinny wraz z częścią biurową oraz z przynależnościami, obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budynku mieszkalnego ciąży na pracowniku jako posiadaczu nieruchomości Skarbu Państwa**. Obowiązek ten dotyczy również pozostałych przedmiotów opodatkowania, które obejmuje umowa (m.in. budynki gospodarcze itp.). Niniejszy pogląd znajduje potwierdzenie m.in. w doktrynie: „Jeżeli zatem dana osoba lub jednostka organizacyjna zawierają umowę z Lasami Państwowymi, jest ona traktowana jako zawarta z

właścicielem lasów państwowych, tj. Skarbem Państwa. Osoby te na mocy ust 1 pkt 4 lit a komentowanego artykułu, jako posiadacze zależni nieruchomości stanowiących własność Państwa są obciążone podatkiem od nieruchomości”( vide: Leonard Etel, Podatek od nieruchomości. Komentarz, 2012 r. ).

Wobec powyższego w obowiązującym stanie prawnym i faktycznym, w stosunku do nieruchomości ( budynku mieszkalnego jednorodzinnego z częścią biurową - Leśniczówki xxxxxxxx oraz przynależnościami ) stanowiących własność Skarbu Państwa, zawarcie pisemnej umowy cywilnoprawnej przez Nadleśnictwo xxxxxxxxx z pracownikiem przenosi obowiązek podatkowy na posiadacza nieruchomości i podatnikiem podatku od nieruchomości jest pracownik Służby Leśnej.

Na podstawie analizy pytania 6 zawartego w przedmiotowym wniosku stwierdzam, że z uwagi na brak objęcia umową Nr xxxxxxxx zawartą w dniu xxxxxxxxx w xxxxxxxxx przedmiotowego gruntu, na którym znajdują się ww. budynki można jedynie domniemywać, że obowiązek podatkowy w podatku rolnym zgodnie z art. 3 ustawy o podatku rolnym będzie ciążył na Wnioskodawcy.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego oraz przy pełnej aprobacie dla stanowiska Ministra Finansów zawartego w interpretacji ogólnej, jak też przytoczonego orzecznictwa sądowego i dorobku doktryny stwierdzam co następuje:**

Jeżeli przedmiotem w/w umowy cywilnoprawnej pracownika Służby Leśnej z przedstawicielem jednostki organizacyjnej Lasów Państwowych jest budynek mieszkalny jednorodzinny (Leśniczówka xxxxxxxxxxxxxx) wraz z częścią biurową oraz przynależności, tj. piwnica, 3 budynki gospodarcze, część magazynowa, przy czym umowa ta nie obejmuje gruntu, obowiązek podatkowy z tytułu podatku od nieruchomości ciąży na pracowniku Służby Leśnej i jednocześnie stanowi uzasadnienie dla stanowiska zaprezentowanego w niniejszej interpretacji.

## **POUCZENIE**

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział

się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa ( art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – tj. Dz. U. z 2012 r., poz. 270). Skargę do WSA wnosi się ( w dwóch egzemplarzach – stosownie do art. 47 w/w ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 w/w ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi ( art. 54 § 1 w/w ustawy ) na adres: Wójt Gminy Lubawa, Fijewo 73, 14-260 Lubawa.

Otrzymują:

1. Adresat
2. a/a