



PREZES
REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ
W BYDGOSZCZY



4755/20

RIO-NR.K-432-30/2018

Bydgoszcz, dnia 21 grudnia 2020 r.

**Pani
Dorota Krezymon
Wójt
Gminy Dragacz**

Szanowna Pani Wójt,

W odpowiedzi na wniosek o udzielenie wyjaśnienia w zakresie stosowania przepisów o finansach publicznych z dnia 23 listopada 2020 r. dotyczący zwolnienia w podatku od nieruchomości w zakresie prowadzonej przez jednostkę organizacyjną gospodarki wodno-ściekowej, Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy, działając na podstawie art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2137), wyjaśnia, co następuje.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1992 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170) podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 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, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa 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.

Natomiast zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy podziela wyrażony przez Panią pogląd, iż w przypadku działalności w zakresie gospodarki wodno-ściekowej, tak jak każdej innej działalności odpłatnej, o zaliczeniu do działalności gospodarczej można mówić przede wszystkim w przypadku wystąpienia zarobkowego charakteru wykonywanych czynności. Przesłankę tę bada się na podstawie m.in. kalkulowania stawek cen i opłat za prowadzone usługi. Zatem każdy przypadek odpłatnej działalności w zakresie gospodarki komunalnej będzie badany indywidualnie. Natomiast w przypadku potwierdzenia braku zarobkowego



ul. Św. Trójcy 35, 85-224 Bydgoszcz
tel. 52 37 68 210, fax. 52 506 52 23
bydgoszcz@rio.gov.pl

Zespół Zamiejscowy w Toruniu
ul. Szosa Bydgoska 52, 87-100 Toruń
tel. 56 65 77 821, fax 56 65 77 823
torun@bydgoszcz.rio.gov.pl

Zespół Zamiejscowy we Włocławku
ul. Brzeska 6, 87-700 Włocławek
tel. 54 23 04 921, fax 54 23 04 923
wloclawek@bydgoszcz.rio.gov.pl

charakteru prowadzonej na nieruchomości działalności, budowle położone na danej nieruchomości nie będą podlegały opodatkowaniu na mocy art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy.

W zakresie wykazania w deklaracjach podatkowych gruntów i budynków Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy stoi na stanowisku, że określenie podatnika wykazującego takie nieruchomości jako opodatkowane lub zwolnienie z podatku musi być zgodne cytowanym wyżej art. 3 ust. 1 ustawy. W przypadku jednostki organizacyjnej gminy status podatnika będzie jej przysługiwał wyłącznie w przypadku objęcie nieruchomości w posiadanie w rozumieniu przepisów Kodeksu cywilnego. Jak wskazuje Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 4 lipca 2017 r. sygn. II FSK 1646/15 posiadanie stanowi instytucję prawa rzeczowego, oznaczającą stan faktyczny, polegający na władaniu określoną rzeczą przez posiadacza dla samego siebie. Przez władztwo to w literaturze oraz orzecznictwie rozumie się możliwość władania rzeczą. Efektywne - w sensie gospodarczym - korzystanie z rzeczy (nieruchomości) nie jest konieczną przesłanką posiadania. Dla istnienia posiadania nie jest bowiem konieczne rzeczywiste (fizyczne) korzystanie z rzeczy, lecz sama możliwość takiego korzystania (por. orzeczenie SN z 3 czerwca 1966 r., III CR 108/66, OSPiKA 10/67, poz. 234, oraz tak samo S. Rudnicki: Komentarz do Kodeksu cywilnego. Cz. II. Własność i inne prawa rzeczowe, Lexis Nexis, Warszawa 2003, s. 499). Przesłankami koniecznymi do stwierdzenia stanu posiadania są zatem: władanie rzeczą przez posiadacza, w przedstawionym wyżej rozumieniu (corpus) oraz manifestowany przez posiadacza zamiar władania rzeczą dla siebie (animus). Biorąc natomiast pod uwagę zakres zadań jednostkom i zakładom budżetowym, ich zadania wykonywane są na podstawie pełnomocnictwa udzielonego przez organ wykonawczy gminy, właściwa jest teza, że podmiotowi temu, działającemu w imieniu gminy można przypisać jedynie status dzierżyciela w rozumieniu art. 338 k.c. Zgodnie z tym przepisem, kto rzeczą faktycznie włada za kogo innego, jest dzierżycielem. Dzierżenie polega na faktycznym władaniu rzeczą, ale nie w swoim imieniu i z wolą władania za kogo innego. Brak woli posiadania nieruchomości dla siebie wyklucza zatem możliwość traktowania jednostki organizacyjnej gminy jako posiadacza nieruchomości gminnej. Szczegółowych rozważań wymagałaby ocena skutków oddania nieruchomości w trwałą zarząd w rozumieniu przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami, nie jest to jednak przedmiotem niniejszych wyjaśnień.

Reasumując, w przypadku jednostki organizacyjnej gminy wykonującej działalność z zakresu gospodarki wodno-ściekowej, w przypadku braku elementu zarobkowości, wykorzystywane na ten cel budowle nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, a w zakresie gruntów i budynków powinny być wykazywane przez gminę, jako ich właściciela, jako zwolnione z podatku na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Przedstawiając powyższe, informuję jednocześnie, że stanowisko zaprezentowane w piśmie nie jest prawnie wiążącą wykładnią obowiązujących przepisów prawa, a stanowi jedynie pogląd tutejszej Izby w zakresie zagadnień objętych zapytaniem.

Daniel Jurewicz
Elektronicznie podpisany przez
Daniel Jurewicz
Data: 2020.12.21 09:18:38 +01'00'
Prezes
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Bydgoszczy