

WA / P

**WNIOSEK O UDZIELENIE WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA
PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH**

POA.310.10.2020

Podstawa prawna: Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych

(Dz.U. z 2001, Nr 55, poz. 577 z późn. zm.)

A. ADRESAT WNIOSKU

Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku, ul. Branickiego 13, 15-085 Białystok

B. DANE WNIOSKODAWCY

B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)

- | | | |
|--|---|--|
| ☒ 1. jednostka samorządu terytorialnego | ☐ 2. związek międzygminny | ☐ 3. stowarzyszenie gmin, gmin i powiatów |
| ☐ 4. związek, stowarzyszenie powiatów
(w tym samorządowe osoby prawne) | ☐ 5. samorządowe jednostki organizacyjne
(w zakresie ich wykorzystania) | ☐ 6. beneficjenci dotacji z budżetów jst |

Nazwa pełna WÓJT GMINY SZUDZIAŁOWO

B.2. ADRES SIEDZIBY

Powiat	Gmina	Miejscowość
SOKÓLSKI	SZUDZIAŁOWO	SZUDZIAŁOWO
Ulica	Nr domu	Nr lokalu
BANKOWA	1	-
Kod pocztowy	Poczta	
16-113	SZUDZIAŁOWO	

**B.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH
PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA**

Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (bez przytaczania treści przepisów)

- art. 3, ust.1, pkt2 – ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2019, poz. 1170 ze zm.),
- art. 3, ust.1, pkt2 – ustawy z dnia 15 listopada 1984r. o podatku rolnym (Dz. U. 2020, poz. 333 ze zm.),
- art. 2, ust.1, pkt2 – ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. 2019, poz. 888 ze zm.),
- art. 336 – ustawy z dnia 23 kwietnia 1964r. Kodeksu cywilnego (Dz.U.2019, poz. 1145 ze zm.)

**C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW
FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH
I PYTANIA (PYTAŃ)**

Krótki opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych); bez dokumentacji sprawy.

Podatnik- obecnie płatnik podatku za grunta własne, złożył wniosek, w którym wniósł o uznanie go posiadaczem samoistnym a jednocześnie płatnikiem podatku za działki po nieżyjącej kuzynce (nie jest po niej przeprowadzone postępowanie spadkowe i nie ma ustanowionych spadkobierców).

Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego wyżej

Czy jako organ podatkowy możemy uznać wnioskodawcę za posiadacza samoistnego, pomimo , że posiadanie samoistne nie wynika z zapisów w ewidencji gruntów i budynków?

Czy wystarczy jeśli wnioskodawca przedłożył informacje podatkowe jako posiadacz samoistny tych działek oraz złożył oświadczenie o tym , iż użytkuje przedmiotowe działki jako posiadacz samoistny?

Czy opodatkowanie powinno nastąpić na odrębnym nakazie płatniczym , czy też łącznie z gruntami własnymi wnioskodawcy?

Co w przypadku zbiegu dwóch wniosków o uznanie za posiadaczy samoistnych do tej samej nieruchomości?

D. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C.

Organ podatkowy stoi na stanowisku, iż posiadanie samoistne powinno wynikać z ewidencji gruntów i budynków.

Data wypełnienia wniosku

09.06.2020r.

Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej

WÓJT TADEUSZ TOKAREWICZ

Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej

WÓJT
Tokarewicz
Tadeusz Tokarewicz

Białystok, 2020-07-09

RIO.II-025-20/20



Pan Tadeusz Tokarewicz
Wójt Gminy Szudziałowo
ul. Bankowa 1
16-113 Szudziałowo

W związku z otrzymaniem wniosku z dnia 09 czerwca 2020 roku (wpłynął do tut. Izby w dniu 12 czerwca 2020 r.) o udzielenie wyjaśnienia w zakresie prawidłowości opodatkowania podatkami lokalnymi posiadacza samoistnego, uprzejmie wyjaśniam.

Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych. Podatnikami tego podatku mogą być także posiadacze samoistni, zarówno wówczas gdy przedmiotem posiadania samoistnego są nieruchomości, jak i wtedy gdy przedmiotem posiadania samoistnego są obiekty budowlane. Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm., dalej jako u.o.p.o.l.) wprowadza swoiste pierwszeństwo w obciążeniu podatkowym posiadacza samoistnego przed właścicielem - jeżeli przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu samoistnym, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu samoistnym. Przepis art. 3 ust. 1 przywołanej ustawy kreuje katalog podmiotów - potencjalnych podatników podatku od nieruchomości. Zakres podmiotowy oparty jest o dwa elementy konstrukcyjne, pierwszy to katalog osób, które mogą być potencjalnie podatnikami, drugi to obszar sytuacji, które muszą wystąpić, aby dany podmiot stał się podatnikiem.

Z treści art. 3 ust.1 pkt 1 u.p.o.l. podatnikiem podatku od nieruchomości jest osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej będąca właścicielem nieruchomości lub obiektów budowlanych, co przesądza, iż w ramach tego przepisu podatnikiem jest właściciel. Prawo podatkowe ani w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, ani w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa nie definiuje pojęcia właściciela. Zgodnie więc z wykładnią systemową zewnętrzną pojęcie właściciela należy odnieść do regulacji ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny - dalej k.c. Prawodawca sytuację właściciela jako podatnika podatku od nieruchomości odnosi

bezpośrednio zarówno do nieruchomości, jak i obiektów budowlanych. Podatnikiem jest tu więc zarówno właściciel gruntów, jak i właściciel budynku lub jego części. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie wymaga, aby stosunek prawny własności był wynikiem jednego tylko rodzaju nabycia np. nabycia pierwotnego. Należy więc przyjąć, iż dla bytu podatnika podatku od nieruchomości w sensie właściciela nie ma znaczenia, czy własność powstała w ramach nabycia pierwotnego, czy też wtórnego. Ustawodawcę podatkowego „interesuje” każdy rodzaj nabycia własności, o ile oczywiście nie został on wyłączony z przedmiotu opodatkowania, bądź też podlega zwolnieniu. Istotne natomiast - z punktu widzenia regulacji podatkowych - jest to, aby dany właściciel legitymował się tym prawem, tj. spełniał wszystkie przesłanki, które stanowi właśnie prawo cywilne.

Podatnikiem podatku od nieruchomości jest także posiadacz samoistny, zgodnie z art. 3 ust 1 pkt 2 u.p.o.l. . Podobnie i w tym przypadku ustawodawca prezentuje szeroki katalog podmiotów mogących spełniać przesłankę bycia samoistnym posiadaczem. Brak w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych definicji samoistnego posiadacza prowadzi do wniosku, iż zgodnie z wykładnią systemową zewnętrzną należy sięgnąć do definicji zawartej w Kodeksie cywilnym. Zgodnie z art. 336 k.c. posiadaczem samoistnym rzeczy jest ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel. Należy zwrócić uwagę, iż - podobnie jak w przypadku właściciela - także posiadacz samoistny jest podatnikiem podatku od nieruchomości, zarówno wówczas gdy przedmiotem posiadania samoistnego są nieruchomości, jak i wtedy gdy przedmiotem posiadania samoistnego są obiekty budowlane. Jeżeli mówimy o nieruchomościach i obiektach budowlanych, to zarówno w przypadku posiadacza samoistnego, jak i właściciela chodzi o ich normatywne ujęcie zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l.

Należy zauważyć, iż pomimo istnienia pewnej - ustawowo założonej - niezależności pomiędzy właścicielem lub posiadaczem samoistnym jako podatnikami podatku od nieruchomości przepis art. 3 ust. 3 u.p.o.l. wprowadza swoiste pierwszeństwo w obciążeniu podatkowym posiadacza samoistnego przed właścicielem, eliminując tym samym szeroką dyskusję prowadzoną zarówno w doktrynie, jak i w orzecznictwie. Zgodnie więc z tą regulacją jeżeli przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu samoistnym, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu samoistnym. Przepis ten jednoznacznie przesądził kwestię, który z podmiotów jest podatnikiem w sytuacji, kiedy właścicielem jest inny podmiot, a inny podmiot jest samoistnym posiadaczem tego samego przedmiotu opodatkowania. Pierwszeństwo przyznane zostało posiadaczowi, gdyż w danych okolicznościach jest to osoba, na której ciąży „domniemanie” korzystania z tej nieruchomości, w tym ewentualne czerpanie korzyści. Ustawodawca w analizowanym przepisie posłużył się

ogólnym określeniem „przedmiot opodatkowania”, co należy bezpośrednio odnieść do przepisu art. 2 ust. 1 u.p.o.l. Podatnikiem będzie więc w tym przypadku samoistny posiadacz zarówno nieruchomości, jak i obiektów budowlanych. Nie ma przy tym znaczenia, w jakich relacjach faktycznych i prawnych pozostają ze sobą obydwie podmioty. W szczególności, dla obciążenia podatkiem samoistnego posiadacza przed właścicielem, nie mają znaczenia stosunki cywilnoprawne istniejące pomiędzy nimi.

Analogiczne rozwiązania w podmiotowym aspekcie opodatkowania w przypadku podatku rolnego i podatku leśnego prezentują odpowiednio ustawy:

- z dnia 15 listopada 1984 o podatku rolnym (t.j. Dz. U. z 2020 r., poz. 333 ze zm., dalej jako u.o.p.r.),
- z 30 października 2002 o podatku leśnym (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 888 ze zm., dalej jako u.o.p.l.).

Artykuł 3 ust. 1 u.o.p.r. i odpowiednio art. 2 ust. 1 u.o.p.l. wskazują na tożsamy krąg podmiotów będących podatnikami wymienionych należności, będąc m. in. właścicielami lub posiadaczami samoistnymi gruntów rolnych lub leśnych. A ustęp 2 w przypadku pierwszej ustawy i 3 w przypadku drugiej kreują sytuację, której pierwszeństwo w zajęciu pozycji podatnika przyznane jest posiadaczowi samoistnemu.

Reasumując należy stwierdzić, iż właściciel oraz posiadacz samoistny w określonych okolicznościach stają się odrębnym podatnikiem, a we wskazanych przepisach ustanowiona została zasada pierwszeństwa w obciążeniu podatkiem od nieruchomości posiadacza samoistnego przed właścicielem i to niezależnie od stosunków prawnych łączących obydwie te podmioty.

Jednak rozważania w kwestii prawidłowości ustalenia podatnika w przypadku posiadania samoistnego należy rozszerzyć o zagadnienia związane z ewidencją gruntów i budynków. Koniecznym wydaje się poddanie analizie trybu realizacji podatków lokalnych i sposobu ustalania podatnika podatku przez organy podatkowe. W praktyce podatnik ustalany jest na podstawie deklaracji (osoby prawne i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej) lub na podstawie składanej przez osoby fizyczne informacji podatkowej. Dopiero brak tych dokumentów powoduje konieczność wymiaru podatku po dokonaniu ustaleń w tym zakresie w toku postępowania podatkowego. Niezbędne dane są zawarte w ewidencji gruntów i budynków. Ma to szczególne znaczenie w kontekście art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 roku - Prawo geodezyjne i kartograficzne (t.j. Dz. U. z 2020 r., poz. 276 ze zm., dalej jako p.g.k.), z którego treści wynika, że podstawą wymiaru podatków powinny być dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków. Co istotne ewidencja zawiera informacje dotyczące gruntów

i budynków (zakres przedmiotowy) jak również dane właściciela lub władającego (zakres podmiotowy). Zatem zarówno dane z zakresu podmiotowego, jak i dane z zakresu przedmiotowego powinny być podstawą wymiaru należności podatkowych, a brzmienie przywołanego przepisu ustawy Prawo geodezyjne i kartograficzne nie daje podstaw do podziału danych na wiążące organy podatkowe i nie posiadające takiego przymiotu. Ponadto 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. Ewidencja geodezyjna spełnia wszystkie wymienione walory. Istnieje możliwość kontestowania zapisów takiej dokumentacji, na co wskazuje § 3 przedmiotowego przepisu. Ale takie stanowisko musi wynikać z odpowiednich dokumentów lub wskazywać na ich brak, co wskazywałoby, że zapisy w ewidencji są niezgodne ze stanem faktycznym i prawnym. A zatem dopóki inne dokumenty urzędowe nie wskazują, że jej zapisy są nieprawidłowe lub też udowodniono, że zapisy w ewidencji nie mają podstawy prawnej, wymiar podatku powinien być dokonywany w oparciu o dane w niej prezentowane. Widniejące w niej informacje o właścicielach lub posiadaczach służą organowi podatkowemu do ustalenia, czy dany podmiot spełnia kryteria podatnika wynikające z art. 3 u.p.o.l. Bez danych z ewidencji geodezyjnej, a tylko w oparciu o zapisy wskazanego przepisu, służby organu podatkowego w praktyce nie określiłyby podatnika. Na podstawie przepisów materialnego prawa podatkowego następuje wskazanie, czy podmiot ustalony na podstawie danych geodezyjnych jest podatnikiem. W aktualnej sytuacji organy podatkowe nie mają innego, tak kompleksowego źródła, które zawierałoby określenie podmiotu jak i charakteru władania nieruchomością. Wymiar podatku, o którym mowa art. 21 ust. 1 p.g.k. to nie tylko arytmetyczne obliczenie wysokości podatku, ale także i przede wszystkim wskazanie podmiotu, któremu wysokość zobowiązania zostanie przypisana. Biorąc zatem pod uwagę treść wskazanego przepisu, do momentu gdy zapisy w ewidencji w sposób oficjalny i skuteczny nie zostaną podważone lub zmienione, organ podatkowy jest nimi związany. Jeżeli zaś, organ podatkowy ma wątpliwości, co do rzetelności danych geodezyjnych powinien podjąć działania w celu ustalenia stanu faktycznego. Może to m. in. polegać na poinformowaniu organu prowadzącego ewidencję o ustalonych błędach lub wezwaniu do wszczęcia postępowania w celu doprowadzenia ewidencji do stanu zgodnego ze stanem faktycznym. Równocześnie należy wskazać, iż racjonalnie działający organ wykonawczy jst, w trosce o kompletność dochodów z określonych prawnie tytułów, jako osoba posiadająca interes prawny, może wnioskować do właściwego terytorialnie sądu powszechnego o wydanie postanowienia o nabyciu spadku przez spadkobiercę.

W kontekście powyższych stwierdzeń odpowiedzi na zadane we wniosku pytania

brzmia następująco.

Ad. 1 Nie, ponieważ decydujące znaczenie mają zapisy w ewidencji gruntów i budynków. Rolą posiadacza samoistnego jest ewentualne doprowadzenie do zmian zapisów w niej zawartych lub dokumentalne udowodnienie, że są one wadliwe.

Ad 2 Nie, ponieważ organ podatkowy w toku prowadzonych w trybie wskazanym treścią art. 272 Ordynacji podatkowej czynności sprawdzających, powinien zakwestionować treść informacji w kontekście ich niezgodności z danymi zawartymi w ewidencji gruntów i budynków.

Ad 3 Ewentualne opodatkowanie winno nastąpić w jednym nakazie płatniczym.

Ad 4 W przypadku wskazania nieruchomości do opodatkowania w dwóch informacjach podatkowych złożonych przez różnych podatników, kwestia ta winna być wyjaśniona przez organ podatkowy w toku prowadzonych czynności sprawdzających.

Jednocześnie podkreślić trzeba, że regionalna izba obrachunkowa nie jest organem właściwym do rozstrzygania indywidualnych spraw podatkowych. Przedstawione poglądy nie mają charakteru wiążącego i mogą być jedynie pomocniczo wykorzystywane przez organy zobowiązane do rozstrzygania konkretnych stanów faktycznych. Wydawanie indywidualnych interpretacji prawa podatkowego odbywa się na zasadach określonych w rozdziale 1a ustawy Ordynacja podatkowa.

ZASTĘPCA NACZELNIKA
WYDZIAŁU KONTROLI

mgr Paweł Kucofan

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Białymstoku
Dariusz Renczyński