



OPŁATA TARGOWA A PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI

Na podstawie art. 16 w zw. z art. 15 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2002 r. Nr 9, poz. 84 ze zm.) w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2003 r. opłatę targową pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej dokonujących sprzedaży na targowiskach - z wyjątkiem osób, które są podatnikami podatku od nieruchomości w związku z przedmiotami opodatkowania położonymi na targowiskach.

Jednocześnie, na gruncie obecnie obowiązującego stanu prawnego nie budzi wątpliwości fakt, iż dzierżawca nieruchomości należącej do Skarbu państwa lub jednostki samorządu terytorialnego jest podatnikiem podatku od nieruchomości. Dzierżawca pozostaje podatnikiem również wówczas, gdy będącą przedmiotem dzierżawy nieruchomość lub jej część oddaje następnie, innemu podmiotowi (lub podmiotom) w poddzierżawę.

Należy zaznaczyć, iż wyżej przedstawiony pogląd jest aktualny dla stanów faktycznych zaistniałych po 1 styczni 2003r.

STAN FAKTYCZNY

Od osób dokonujących sprzedaży na targowisku pobierana była opłata targowa za każdy dzień dokonywania sprzedaży. Część osób handlujących na targowisku posiada lub dzierżawi obiekty budowlane (hale targowe, aukcyjne i wystawowe, a także kioski, boksy itp.) znajdujące się na targowisku, w związku z czym osoby te są objęte również podatkiem od nieruchomości. W związku z powyższym, rodzi się pytanie. Czy zgodnie z ustawą z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.02.9.84), prowadzący sprzedaż na targowisku, będący jednocześnie podatnikami podatku od nieruchomości, w stosunku do nieruchomości, w obrębie których prowadzą sprzedaż, są zwolnieni z ponoszenia kosztów opłaty targowej?

STAN PRAWNY

Na podstawie art. 16 w zw. z art. 15 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2002 r. Nr 9, poz. 84 ze zm.) w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2003 r. opłatę targową pobiera się od osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach - z wyjątkiem osób, które są podatnikami podatku od nieruchomości w związku z przedmiotami opodatkowania położonymi na targowiskach.

Dla porządku należy wskazać, iż targowiskami są wszelkie miejsca, w których prowadzony jest handel - także targowiska pod dachem oraz hale używane do targów, aukcji i wystaw. Definicja targowiska nie obejmuje natomiast innych rodzajów budynków lub ich części, w których też może być prowadzony handel (np. lokali użytkowych w budynkach mieszkalnych). Wynika z tego, że opłata targowa może być pobierana w każdym miejscu, w którym prowadzony jest handel, w tym w budynkach lub ich częściach, które w rozumieniu rozporządzenia z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie klasyfikacji środków trwałych (Dz. U. nr 112, poz. 1317 z późn. zm.) są halami używanymi do targów, aukcji i wystaw.

Jeżeli osoby dokonujące w tych miejscach sprzedaży nie są jednocześnie podatnikami podatku od nieruchomości, w związku z przedmiotami opodatkowania położonymi na targowisku.

O tym kto jest podatnikiem podatku od nieruchomości rozstrzyga Art. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. W brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2003r. przepis ten stanowi, iż podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych (chyba, że nieruchomość została oddana w użytkowanie wieczyste wówczas podatnikiem jest użytkownik wieczysty) albo posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych.

W przedmiotowym stanie faktycznym istotne znaczenie posiada Art. 3 ust 1 pkt 4, który zakresem normowania obejmuje sytuacje, w których mamy do czynienia z oddaniem w posiadanie nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

W tym przypadku obowiązek podatkowy spoczywa na posiadaczach (lege non distinguente mogą to być również posiadacze zależni). Zgodnie z obowiązującymi na gruncie ww. ustawy regulami opodatkowania nieruchomości państwowych i komunalnych, podatnikiem jest zawsze podmiot władający tymi nieruchomościami, nawet wówczas, gdy nie ma do tego stosownego tytułu prawnego.

W omawianym stanie faktycznym oznacza to, że podatnikiem jest osoba, z którą przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego zawarł umowę dzierżawy lub najmu albo na rzecz, której ustanowił zarząd nieruchomością.

Wyżej przedstawione reguły są jednakże źródłem licznych sporów interpretacyjnych w doktrynie i orzecznictwie. Jednym z nich jest problem dotyczący określenia podatnika podatku od nieruchomości w sytuacji, gdy równocześnie mamy zarządcę i posiadacza zależnego. Problem sprowadza się do następującego pytania: na kim spoczywa obowiązek podatkowy w przypadku, gdy zarządca wydzierżawił lub wynajął nieruchomość posiadaczowi zależnemu?

Niezwykle istotnym jest, aby odróżnić zarząd ustanowiony tj. zarząd uregulowany w ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2000 r. Nr 46, poz. 543 z późn. zm.) oraz w ustawie z dnia 19 października 1991 r. o gospodarowaniu nieruchomościami rolnymi Skarbu Państwa (Dz. U. z 2001 r. Nr 57, poz. 603 z późn. zm.), od zarządu rozumianego jako działalność zawodową osoby posiadającej odpowiednie kwalifikacje (zarząd umowny).

Rodzaj zarządu uregulowany w ustawie o gospodarce nieruchomościami jest określany mianem „trwałego zarząd”. Zarządca wykonujący tego rodzaju zarząd jest podatnikiem podatku od nieruchomości.

W odniesieniu do drugiej ze wskazanych powyżej sytuacji, należy zauważyć, iż zarząd powstaje w niej na podstawie umowy, a czynności podejmowane przez zarządcę wywołują skutki bezpośrednio dla właściciela nieruchomości. Należy również zaznaczyć, iż tak ustanowiony zarządca nie został wskazany w art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jako podmiot na którym ciąży obowiązek płacenia podatku od nieruchomości. Właśnie te dwie okoliczności przemawiają za tym, aby odmówić zarządcy umownemu statusu podatnika podatku od nieruchomości.

W związku z powyższym, nawet jeśli przyjąć, iż w rozpatrywanym stanie faktycznym targowiska zostały oddane z zarząd jakiemuś podmiotowi, to jest to zarząd należący do drugiej spośród przedstawionych powyżej kategorii (zarząd umowny). Co za tym idzie, nie ma podstaw do tego, aby uznać zarządcę za płatnika podatku od nieruchomości. Stanu tego strony umowy (właściciel nieruchomości np. jednostka samorządu terytorialnego, i zarządca) nie mogą zmienić poprzez odmienne uregulowanie umowne, albowiem zgodnie z powszechnie przyjętym poglądem, normy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zawierają w tym zakresie normy bezwzględnie wiążące.

Jednym przypadkiem kiedy zarządca może zostać uznany za podatnika w zakresie podatku od nieruchomości jest sytuacja, kiedy będąc zarządcą zawiera on również umowę dzierżawy zarządzanej nieruchomości (co zdarza się nader często właśnie w przypadku targowisk). Zarządca – dzierżawca zawiera następnie umowy poddzierżawy z innymi podmiotami. Należy podkreślić, iż w omawianej sytuacji obowiązek podatkowy ciążył będzie na zarządcy tylko i wyłącznie z uwagi na łączącą go z właścicielem danej nieruchomości umowę dzierżawy, a nie ze względu na pełnioną przezeń funkcję zarządcy.

Podsumowując, należy stwierdzić, że podatnikiem podatku od nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub gminy może być, zarówno posiadacz samoistny nieruchomości lub obiektów budowlanych, jak i posiadacz zależny tychże nieruchomości czy obiektów tj. np. użytkownik, najemca, dzierżawca.

Należy jednak podkreślić, iż podatnikiem w żadnym wypadku nie będzie poddzierżawca nieruchomości. Co za tym idzie, poddzierżawca nie może być zwolniony z ponoszenia kosztów opłaty targowej na podstawie tego, że jest podatnikiem podatku od nieruchomości ponieważ tym podatnikiem nie jest.

Stanowisko to, wynika wprost z analizy Art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który stanowi, iż obowiązek podatkowy ciąży na posiadaczu, jeśli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem nieruchomości (bezpośrednio), a nie z jej dzierżawcą. W takim przypadku, podatnikiem pozostaje dzierżawca „główny”. W dalszej kolejności, jako podatnika należy wymienić zarządcę, ale tylko w przypadku, gdy mamy do czynienia z instytucją zarządu powstałą na podstawie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (do końca 1997 r. - ustawie z dnia 29 kwietnia 1985 r. o gospodarce gruntami i wywłaszczeniu nieruchomości) oraz ustawy z dnia 19 października 1991 r. o gospodarowaniu nieruchomościami rolnymi Skarbu Państwa.

Innego rodzaju "zarządcy" nie są objęci obowiązkiem płacenia tego podatku (analogiczne stanowisko należy zająć w stosunku do wszelkiego rodzaju „administratorów” ustanowionych na podstawie umowy z gminą). Niezwykle ważne jest jednak, aby pamiętać, że dotyczy to sytuacji w której zarządca (administrator) nie jest jednocześnie dzierżawcą. W takim przypadku podatnikami będą dzierżawcy (wynajmujący), nieruchomości lub obiekty budowlane, nawet jeśli umowa dzierżawy (najmu) zostanie zawarta z takim zarządcą (jego działania mają bowiem skutek bezpośrednio dla właściciela nieruchomości).

Zgodnie zatem z przywołanym na wstępie stanowiskiem Ministerstwa Finansów, w sprawie interpretacji art. 16 w zw. z Art. 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wyliczone powyżej osoby, jako objęte podatkiem od nieruchomości zwolnione są z ponoszenia kosztów opłaty targowej, w związku z prowadzoną na targowiskach działalnością handlową.

Grzegorz Dudczak | 16.10.2008r.