



RPO.3123.4.1.2017

# Burmistrz Szubina

Szubin, dnia 23.02.2017 r.

## Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14j § 1 i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. 2017 r. poz. 201) w związku z art. 3 ust. 1 pkt. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 716),

po rozpatrzeniu wniosku

z dnia 05 stycznia 2017 r., dotyczącego odpowiedzi na pytanie czy

będzie podatnikiem podatku od nieruchomości: od budowli, gruntów, dróg dojazdowych, placów w związku z rozpoczęciem użytkowania wieży radiokomunikacyjnej wybudowanej na terenie gruntu Skarbu Państwa oddanego w trwały zarząd

### organ podatkowy

uznaje w części za prawidłowe stanowisko

, iż na , iż ciąży obowiązek podatkowy w zakresie wybudowane wieży radiokomunikacyjnej, natomiast za grunty, drogi dojazdowe i place odpowiada

### UZASADNIENIE

W dniu 05.01.2017 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek z dnia 05.01.2017r. , o udzieleniu pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie obowiązku podatkowego wynikającego z budowy wieży radiokomunikacyjnej.

Wieża radiokomunikacyjna wybudowana została przez , zgodnie z decyzją nr 1/2013 Wojewody Kujawsko – Pomorskiego, natomiast w w/w decyzji: „uprawnia inwestora do faktycznego objęcia w posiadanie gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego”.

Urząd Miejski w Szubinie, ul. Kcyńska 12, 89-200 Szubin,  
tel. 52 391-07-00, fax 52 384-80-71,  
www.szubin.pl, www.bip.szubin.pl, um@szubin.pl

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 poz. 716 z późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

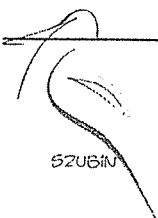
- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 u.p.o.l. 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, 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, z zastrzeżeniem ust. 2.

W związku z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego (Dz. U. z 2016 r. poz. 290 z późn. zm.) ustawodawca wymienił obiekty budowlane niebędące budynkami lub obiektami małej architektury, które należy uznać za budowle. Wśród nich są też m.in.: sieci techniczne. Wprowadził również w pkt 3a tego artykułu określenie obiektu liniowego będącego budowlą którego cechą charakterystyczną jest długość.

Natomiast w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ustawodawca określił, iż za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – uważa się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b) budynków, budowli lub ich części w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz.U. z 2013 r. poz.

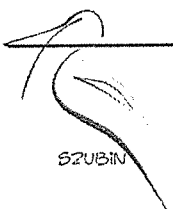


1409 z późn. zm.), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania.

Aby określić prawo własności budynków i budowli wzniesionych na cudzym gruncie, należy odwołać się do przepisów zawartych w art. 47 i 48 Kodeksu cywilnego (Dz.U. z 2016 r. poz. 380 ze zm.), które decydują o charakterze prawnym budynku i o tym komu i jakie prawa mogą w stosunku do niego przysługiwać. Wynika z nich, że części składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem własności i innych praw rzeczowych. Zaś częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego. Części składowych nie stanowią zaś przedmioty podłączone z rzeczą tylko dla przemijającego użytku. Ponadto z Kodeksu cywilnego wynika, że do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane, jak również drzewa i inne rośliny od chwili zasadzenia lub zasiania.

Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 września 2011 r. sygn. akt II FSK 1716/10 (LEX nr 1099837) na gruncie tego przepisu „podatnikiem będzie osoba, której właściciel przekazał nieruchomości w posiadanie (z uwzględnieniem ww. wyjątku) na podstawie umowy, a zatem nie będzie nim podmiot, który obejmuje w posiadanie nieruchomości publiczną (np. Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego) w sposób wtórny, tzn. nie od właściciela, ale posiadacza dysponującego już prawem posiadania na podstawie określonego stosunku prawnego. Podkreślenia wymaga, iż ustawodawca wymieniając ogólnie umowę, jako podstawę oddania w posiadanie nieruchomości, nie wskazał jej rodzaju. Wypływa z tego wniosek, iż warunki owej "umowy" spełnia każdy dwustronny stosunek obligacyjny, na podstawie którego określony podmiot otrzymał w posiadanie nieruchomości od właściciela. Do tej kategorii należy zatem zaliczyć zarówno umowy nazwane (np. najem, dzierżawa), jak i nienazwane.

Drugi z kolei człon przepisu wskazuje, że podatnikiem może być również osoba, której posiadanie wynika "z innego tytułu prawnego". W literaturze podkreśla się, że przez "tytuł prawny", o którym mowa w omawianym przepisie należy rozumieć m.in. zarząd, użytkowanie (art. 252 k.c.) oraz inne szczególne formy prawne gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa i jednostki samorządu terytorialnego (por. L. Etel: podatek od nieruchomości, rolny, leśny. Warszawa 2005, s. 167).”



W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 września 2006 r. sygn. akt II FSK 1090/05 (LEX nr 286725) wskazano natomiast, że „przykładem innego tytułu prawnego posiadania w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. Nr 9, poz. 84 ze zm.) jest przekazanie nieruchomości w trwały zarząd jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej.”

W rozpatrywanym przypadku trzeba odpowiedzieć na pytanie czy jednostka taka jak  
traci status posiadacza nieruchomości (lub jej części) w przypadku, gdy uprawniała ona inwestora do faktycznego objęcia w posiadanie gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa.

Posiadanie stanowi instytucję prawa rzeczowego, oznaczającą stan faktyczny, polegającym na władaniu określoną rzeczą przez posiadacza. 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 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).

Chociaż Kodeks cywilny wyróżnia dwie postacie posiadania: posiadanie samoistne oraz posiadanie zależne – w tym przypadku nie zachodzi posiadanie samoistne (opodatkowania posiadaczy samoistnych uregulowano w art. 3 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.).

Posiadaczem zależnym, w rozumieniu art. 336 Kodeksu cywilnego, jest ten kto faktycznie włada rzeczą jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą.

Jak wskazał NSA w cytowanym wyżej wyroku z dnia 29 września 2011 r. sygn. akt II FSK 1716/10 „zgodnie z powszechnie panującym poglądem jednostka Osoba, która objęła w posiadanie zależne nieruchomość stanowiącą własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, a następnie podnajęła (poddzierżawiła) tę nieruchomość innej osobie, nie pozbawiła się tym samym posiadania tej nieruchomości. W orzecznictwie podkreśla się, że tak jak posiadacz zależny nie traci posiadania w wyniku oddania rzeczy innej osobie w dalsze posiadanie zależne, tak - w drodze analogii do art. 337 k.c. - posiadacz zależny nie traci posiadania w wyniku oddania rzeczy innej osobie w dalsze posiadanie zależne (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 19 listopada 1993 r., II CRN 130/03, Biuletyn SN 1994/1/21).”

Zgodnie z powyższym w przypadku oddania przez posiadacza nieruchomości (albo jej części) w dalsze posiadanie zależne innemu podmiotowi, powstaje stan gdzie mamy do czynienia z dwoma posiadaczami zależnymi.

..... jest jednostką budżetową i co do zasady posiada zdolność prawnopodatkową w zakresie podatku od nieruchomości.

Jak wykazano powyżej instytucja trwałego zarządu jest przykładem "innego tytułu prawnego" posiadania w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4.

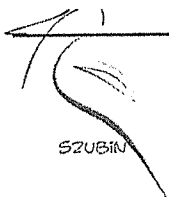
Zatem ..... jest podatnikiem podatku od nieruchomości również od tych części budynków oddanych jej w trwały zarząd, które użyczyła innym podmiotom. Swoje władztwo nad rzeczą wywodzi z decyzji ustanawiającej trwały zarząd, wydanej w trybie określonym w art. 45 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, przez właściwy organ j.s.t. Jest to pierwotny tytuł uprawniający taką jednostkę organizacyjną do objęcia nieruchomości j.s.t. w posiadanie. W świetle z kolei art. 43 ust. 2 pkt 3 u.g.n. jednostka organizacyjna, na rzecz której trwały zarząd nieruchomości został ustanowiony, może - na warunkach określonych tym przepisem - m.in. oddać nieruchomość lub jej część w użyczenie. Tytuł prawny, który stanowi podstawę objęcia nieruchomości w posiadanie przez biorącego do używania ma zatem charakter wtórny, bowiem poprzedza go decyzja w sprawie ustanowienia trwałego zarządu.

Zatem „Podatnikiem podatku od nieruchomości będzie w takim przypadku podmiot, na rzecz którego przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego ustanowił zarząd nieruchomością. Sytuacja ta nie zmieni się także, gdy zarządca odda nieruchomość posiadaczowi zależnemu na podstawie umowy najmu czy też dzierżawy. Kontrakt ten nie będzie bowiem zawarty właścicielem nieruchomości, a jedynie z zarządcą znajdującym się w jej posiadaniu” (wyrok NSA z dnia 5 września 2006 r. sygn. akt II FSK 1090/05).

Podobne stanowisko zajęły WSA w Gorzowie Wielkopolskim w wyroku z 27.03.2008 r. sygn. akt I SA/Go 511/07), WSA w Gdańsku w wyroku z 29.05.2008 r. sygn. akt I SA/Gd 163/08), WSA w Krakowie w wyroku z 14.12.2010 r. sygn. akt I SA/Kr 1624/10 (dostępne na stronie internetowej NSA [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl)).

Dodać należy, że przepisy dotyczące osoby podatnika są bezwzględnie obowiązujące i nie można skutecznie przenieść przymiotu podatnika w drodze umowy cywilnoprawnej na podmiot inny niż określony w ustawie podatkowej.

W tym stanie rzeczy należało postanowić jak w sentencji.



SZUBIN

Urząd Miejski w Szubinie, ul. Kcyńska 12, 89-200 Szubin,  
tel. 52 391-07-00, fax 52 384-80-71,  
[www.szubin.pl](http://www.szubin.pl), [www.bip.szubin.pl](mailto:www.bip.szubin.pl), [um@szubin.pl](mailto:um@szubin.pl)

## Pouczenie

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne pomioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Zgodnie z art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2016 r. poz. 718 z późn. zm.) na niniejszą interpretację wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi od Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, w terminie 30 dni po upływie terminu określonego poniżej, za pośrednictwem Burmistrza Szubina.

BR/JP

BURMISTRZ  
*Artur Michałak*  
Artur Michałak

