

**WÓJT GMINY ZGORZELEC**

**ul. Kościuszki 70  
59-900 Zgorzelec**

FP.310.1.1.2022/2

**Interpretacja podatkowa**

Na podstawie art. 14c § 1 oraz art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.) Wójt Gminy Zgorzelec stwierdza, że stanowisko przedstawione we wniosku z 23 grudnia 2021 r. (data wpływu 29.12.2021 r.) o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatnika podatku od nieruchomości w zakresie budowli wchodzących w skład Obiektu wybudowanego przez – jest prawidłowe.

**Uzasadnienie**

Wnioskiem z dnia 23.12.2021 r. wnioskodawca osoba prawna zwrócił się o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej do tut. organu podatkowego dotyczącej podatnika podatku od nieruchomości w zakresie budowli wchodzących w skład Obiektu wybudowanego przez

**We wniosku wskazano następujące zdarzenie przyszłe.**

Spółka jest użytkownikiem wieczystym działki nr wpisaney do księgi wieczystej pod numerem prowadzonej przez V Wydział Ksiąg Wieczystych w Sądzie Rejonowym w Zgorzelcu.

Spółka w dniu 31 grudnia 2020 r. zawarła z umowę najmu, której przedmiotem jest oddanie w najem niezabudowanej części działki gruntu nr powierzchni 537 m<sup>2</sup>, z przeznaczeniem na turystyczne zagospodarowanie terenu w ramach projektu „Witka-Smeda-zagospodarowanie pogranicza polsko-czeskiego-etap I”. Zgodnie z zapisami umowy wspomniany projekt jest realizowany w ramach zadań własnych i nie będzie związany z prowadzoną działalnością gospodarczą Najemcy. Umowa najmu zawarta jest na czas nieokreślony z możliwością jej wypowiedzenia przez każdą ze stron umowy, z zachowaniem trzymiesięcznego okresu, z tym zastrzeżeniem, że Spółka nie może jej wypowiedzieć przed 30.04.2026 r. W przypadku rozwiązania umowy Najemca zobowiązany jest oddać przedmiot najmu w stanie przywróconym do stanu pierwotnego. Spółka w umowie udzieliła Najemcy zgody na wykonanie robót budowlanych na działce będącej przedmiotem najmu, związanych z wybudowaniem plaży i moło (dalej: Obiekt). Po oddaniu Obiektu do

użytkowania, Wynajmujący zobowiązał w umowie Najemcę do poinformowania o wartości poniesionych nakładów w celu obliczenia zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości.

W dniu 16.08.2021 r. do Spółki wpłynęło pismo od Najemcy informujące o zakończeniu zadania polegającego na wybudowaniu Obiektu wraz z podaniem wartości poniesionych nakładów przypadających na działkę będącą przedmiotem najmu. Dodatkowo w związku z zapisem umowy zakazującym udostępniania osobom trzecim przedmiotu najmu bez zgody Spółki, Najemca zawarł w ww. piśmie prośbę o wyrażenie zgody na przekazanie Obiektu jednostce organizacyjnej Najemcy, zajmującej się administrowaniem terenami sportowo-rekreacyjnymi w imieniu Najemcy. Przekazanie Obiektu w użytkowanie pomiędzy Najemcą a Jego jednostką organizacyjną nastąpiłoby na podstawie umowy użyczenia.

Wybudowane ze środków Najemcy elementy składowe Obiektu, tj. moło i plaża, spełniają określone w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm., dalej u.o.p.l.) kryteria budowli, zatem zgodnie z art. 2 ust. 1 u.o.p.l., stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Na podstawie art. 3 ust. 1 u.o.p.l. obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości spoczywa co do zasady na podmiotach będących właścicielami, posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych oraz użytkownikami wieczystymi gruntów.

Obowiązek podatkowy w zakresie wybudowanych w 2021 r. elementów składowych Obiektu, zgodnie z dyspozycją zawartą w art. 6 ust. 2 u.o.p.l., powstanie od dnia 1 stycznia 2022 r.

**W związku z powyższym zdarzeniem przyszedł zadano następujące pytanie:**

*"Czy spółka będzie od 1 stycznia 2022 r. podatnikiem podatku od nieruchomości w zakresie budowli wchodzących w skład Obiektu wybudowanego na działce Wnioskodawcy przez Najemcę?"*

Zgodnie z brzmieniem art. 3 ust. 1 u.o.p.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, 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.

Wnioskodawca wskazał, iż z brzmienia powyższego przepisu wywieść należy wniosek, że ustawodawca powiązał obowiązek podatkowy z prawem własności przysługującym odpowiednio właścicielowi nieruchomości lub właścicielowi obiektu budowlanego oraz z prawem użytkowania wieczystego gruntu.

Nadto wnioskodawca podniósł, iż w wyroku z dnia 23.07.2013 r. syg. akt II FSK 937/13 Naczelny Sąd Administracyjny stanął na stanowisku, że „(...) podatnikiem podatku od nieruchomości od budowli i budynków wzniesionych przez dzierżawcę na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste jest użytkownik wieczysty na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 1 u.o.p.l., gdyż on jest właścicielem tych budowli i budynków.

Podatnikiem tym nie jest zatem dzierżawca gruntu”; NSA zaakceptował pogląd wyrażony przez Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 25.11.2011 r. sygn. akt III CZP 60/11.

Wnioskodawca wskazał również na przepisy u.o.p.l. które nie definiują pojęcia „właściciela” nieruchomości czy obiektu budowlanego, stąd wykładni terminu „właściciel” należy dokonywać w oparciu o przepisy Kodeksu cywilnego (dalej KC). Definicję nieruchomości zawiera art. 46 §1 KC; nieruchomościami są części powierzchni ziemskiej stanowiące odrębny przedmiot własności (grunty), jak również budynki trwale z gruntem związane lub części takich budynków, jeżeli na mocy przepisów szczególnych stanowią odrębny od gruntu przedmiot własności. Zgodnie z przepisem art. 48 KC, z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, 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.

Część składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem własności i innych praw rzeczowych (art. 47 §1 KC). Ponadto częścią składową jest wszystko to, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego (art. 47 §2 KC.) Natomiast przedmioty połączone z rzeczą tylko dla przemijającego użytku nie stanowią jej części składowych (art. 47 §3 KC).

Zdaniem wnioskodawcy przytoczone powyżej regulacje wskazują, iż w przypadku stwierdzenia, że rzecz stanowi część składową gruntu to tworzy ona razem z gruntem jeden niepodzielny przedmiot własności. Tym samym, jeżeli dany obiekt budowlany zostanie uznany za część składową gruntu jego właścicielem będzie właściciel gruntu. Aby jednak uznać dany obiekt za część składową gruntu, należy ustalić czy jest on trwale z gruntem związany oraz wykluczyć, iż został on wzniesiony tylko dla przemijającego użytku lub czy stanowi urządzenie służące do doprowadzania lub odprowadzania płynów, pary, gazu, energii elektrycznej lub inne urządzenie podobne.

Konsekwentnie, biorąc pod uwagę przedstawione zdarzenie przyszłe, zdaniem Wnioskodawcy, obiekt wzniesiony i sfinansowany przez                      stanowić będzie odrębny od gruntu przedmiot własności. Najemca wznosił bowiem Obiekt na gruncie Spółki dla przemijającego użytku i usunie go w przypadku zakończenia umowy. Elementy składowe Obiektu zostały umieszczone na gruncie dla ściśle określonego celu, jaki postawiła sobie                      – przeznaczenie na turystyczne zagospodarowanie terenu. Zatem należy uznać, że elementy składowe Obiektu zostały połączone z gruntem dla przemijającego użytku i dlatego nie stanowią części składowych gruntu zgodnie z art. 47 §3 KC, a prawo ich własności przysługuje

Na gruncie powyższych wskazań wnioskodawca uznał, iż Spółka nie będzie podatnikiem podatku od nieruchomości od budowli wchodzących w skład Obiektu.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest prawidłowe.**

Na wstępie należy zaznaczyć, iż zagadnienie osoby podatnika w podatku od nieruchomości reguluje art. 3 u.p.o.l., który przewiduje, że podatnikami tego podatku są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- użytkownikami wieczystymi gruntów;
- posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

W zakresie w jakim obiekt budowlany podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, podatnikiem z tego tytułu jest właściciel gruntów, na których dany obiekt się znajduje (względnie ich posiadacze samoistni lub użytkownicy wieczysti). Część składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem własności i innych praw rzeczowych zob. art. 47 § 1 ustawy z 23.04.1964 r. - Kodeks cywilny – dalej k.c., 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 (zob. art. 48 k.c.).

Jednakże są sytuacje w których podatnik będący właścicielem budowli (obiektu budowlanego) nie musi być jednocześnie właścicielem nieruchomości (gruntu), na którym ta budowla jest posadowiona. Tak więc właściciel gruntu i właściciel posadowionej na tym gruncie budowli może być tym samym podmiotem (tak jest najczęściej), ale również możliwa jest sytuacja, w której będą to dwa różne podmioty. W jednym i drugim przypadku, o tym kto jest właścicielem (posiadaczem, użytkownikiem wieczystym) gruntu, a kto jest właścicielem (posiadaczem) posadowionej na tym gruncie budowli, jak wyżej zaznaczono, decydują regulacje cywilnoprawne zawarte w art. 47 kodeksu cywilnego.

I tak należy wyodrębnić cztery przypadki wpływające na sposób opodatkowania (za Naczelnym Sądem Administracyjnym - wyrok z 6.04.2017 r., II FSK 630/15):

**a) właściciel gruntu i obiektu to ta sama osoba.**

Skoro jeden podmiot ma tytuł prawny do obiektu i gruntu to obowiązek podatkowy będzie ciążył na nim, w przypadku obu tych przedmiotów opodatkowania.

**b) obiekt wzniesiono na cudzym gruncie i nie stanowi on części składowej gruntu.**

Podatek od gruntu powinien uiszczać właściciel gruntu, zaś w zakresie obiektu niestanowiącego części składowej gruntu - a więc będącej odrębnym podmiotem własności w znaczeniu prawnocywilistycznym - obowiązek podatkowy będzie spoczywał na właścicielu obiektu.

**c) obiekt został wzniesiony na cudzym gruncie i stanowi część składową gruntu.**

Jako część składowa gruntu, jest własnością właściciela gruntu i niezależnie od postanowień umownych, które nie mogą modyfikować obowiązku podatkowego, podatnikiem obu tych przedmiotów opodatkowania będzie właściciel gruntu.

**d) obiekt został wzniesiony na gruncie, który stanowi własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.**

Podatnikiem będzie posiadacz nieruchomości lub ich części, albo obiektów budowlanych lub ich części, o ile posiadanie wynikać będzie z umowy lub nawet gdy będzie posiadaniem bezumownym (bez tytułu prawnego).

Biorąc powyższe pod uwagę oraz przedstawiony stan faktyczny należy wywnioskować, że mamy tu do czynienia z sytuacją opisaną w punkcie b). Obiekt połączony jest z gruntem dla przemijającego użytku, to jest na czas trwania umowy pomiędzy właścicielem Obiektu, a właścicielem (użytkownikiem wieczystym) gruntu, na którym Obiekt jest posadowiony. Brak jest zatem wymaganego przez art. 48 ustawy z dnia 23 kwietnia

1964 r. Kodeks cywilny "trwałego związku z gruntem" w znaczeniu nadanym przez ten przepis. Obiekt nie stanowi zatem części składowej gruntu i nie rozciąga się na niego prawo własności właściciela gruntu.

Reasumując jeżeli w myśl umowy połączenie nastąpiło tylko na czas trwania umowy dzierżawy, z tym zastrzeżeniem, że po jej upływie przyłączone rzeczy należy oddzielić (z ewentualnym przywróceniem do stanu poprzedniego), to użytek ma charakter chwilowy (na gruncie art. 47 § 3 k.c. - przemijający), a tym samym przyłączony przedmiot nie traci swej odrębności i nadal stanowi własność dotychczasowego właściciela. W związku z powyższym wnioskodawca nie będzie podatnikiem podatku do nieruchomości od budowli wchodzących w skład Obiektu wybudowanego na działce wnioskodawcy przez najemcę.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie wydania interpretacji.

Niniejsza interpretacja nie będzie wywoływać skutku prawnego w przypadku zmiany stanu faktycznego lub prawnego opisanego we wniosku.

#### Pouczenie

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, 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 – t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 2325 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu 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 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Urząd Gminy Zgorzelec, ul. Kościuszki 70, 59-900 Zgorzelec.

W O/S  
mgr inż. Piotr Muchaj

