

BURMISTRZ Supraśla

16-030 Supraśl, ul. J. Piłsudskiego 5^o

Supraśl, dnia 01.06.2015 r.

RFB.310.1.2015.BS

ul.
15-

Burmistrz Supraśla na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, art. 14c i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j.: Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm.), w odpowiedzi na wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 07 kwietnia 2015 r. (data wpływu do organu podatkowego) w zakresie przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. z 2014 r. poz. 849 z późn. zm.)

postanawia uznać stanowiska Wnioskodawcy wyrażone we wniosku za właściwe.

UZASADNIENIE

W dniu **07 kwietnia 2015 r.** (dzień wpływu wniosku do organu podatkowego) wpłynął wniosek o wydanie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego co do zakresu i sposobu stosowania przepisu art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991r. (Dz. U. z 2014 r. poz. 849 z późn.zm. - dalej zwana u.p.o.l.)

Przedstawiono następujący opis stanu faktycznego:

Wnioskodawca jest dzierżawcą gruntów znajdujących się w miejscowości _____ na terenie gminy Supraśl. Przedmiotowe grunty są objęte prawem wieczystego użytkowania, a użytkownikiem wieczystym nieruchomości jest inny podmiot, z którym wnioskodawca zawarł umowę dzierżawy tych gruntów. Na dzierżawionych gruntach Wnioskodawca wybudował halę zakładu produkcyjnego z własnych środków oraz zakupił i posadził na nim obiekty stanowiące budowle w rozumieniu art. 1 a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

Do opisanego stanu faktycznego zadano następujące pytanie:

Czy istnieją podstawy prawne do uznania, że _____ jest podatnikiem podatku od nieruchomości w zakresie budynków i budowli będących jej własnością i umieszczonych tymczasowo na wydzierżawionym gruncie w _____ od dnia 1 stycznia 2015 r.?

Wobec zadanego pytania przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy.

Zdaniem Wnioskodawcy tak, ponieważ należy uznać, iż _____ jest właścicielem tymczasowych obiektów budowlanych wybudowanych na wydzierżawionym gruncie zgodnie z dyspozycją art. 3 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. u.p.o.l. Zgodnie z art. 3 pkt 5 ustawy Prawo budowlane z dnia 7 lipca 1994 r. budowle te stanowią tymczasowe obiekty budowlane, przez które rozumie się budowle przeznaczone do czasowego użytkowania przewidziane do przeniesienia w inne miejsce lub rozbiórki, a także obiekty budowlane niepołączone trwale z gruntem. Tymczasowość usytuowania na dzierżawionym gruncie inwestycji potwierdzona jest przez treść umowy dzierżawy, w której to *expressis verbis* stanowi, że po zakończeniu trwania stosunku dzierżawy, Dzierżawca jest obowiązany do całkowitego demontażu i rozbiórki budynków i budowli.

Wnioskodawca powołuje się także na orzeczenia sądowe dotyczące budynków i budowli. Strona cytuje uchwałę NSA z dnia 3 lutego 2014 r. sygn. II FSP 11/13, gdzie w uzasadnieniu do tej uchwały sąd podnosi, że: tymczasowy obiekt budowlany może być budowlą w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w przepisach prawa. Jeśli po spełnieniu tych kryteriów taki obiekt jest związany z prowadzeniem przez podatnika działalności gospodarczej, to podlega on opodatkowaniu. Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. u.p.o.l. podatkiem od nieruchomości podlegają m.in. grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Odnośnie do definicji tych pojęć, ustawa podatkowa odsyła do prawa budowlanego, gdzie w art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane powiedziano, co należy rozumieć przez obiekt budowlany. Wnioskodawca przywołuje wyrok NSA z dnia 19 listopada 2008 r. (II FSK 1083/07) dotyczący pawilonu handlowego. W ocenie sądu nadanie

obiektowi budowlanemu cechy tymczasowości nie pozbawia możliwości zakwalifikowania go do obiektów budowlanych. Ten sam pogląd wyraził WSA w Szczecinie w prawomocnym wyroku z dnia 5 września 2007 r. (I SA/Sz 848/06) oraz prawomocnym wyroku z dnia 19 stycznia 2001 r. (I SA/Sz 709/10) dotyczącym kontenerów magazynowych. Według tego poglądu odesłanie do przepisów prawa budowlanego zawarte w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych ma ograniczony zakres, ponieważ nie obejmuje ono wprost definicji tymczasowego obiektu budowlanego, to można uznać, że takie obiekty budowlane nie podlegają opodatkowaniu.

W skutek istniejących w orzecznictwie rozbieżności NSA w uchwale Nr II FSP 11/13 z dnia 3 lutego 2014 r. stwierdził, że tymczasowe obiekty budowlane są szczególną odmianą obiektów budowlanych, wyróżnioną ze względu na dwa zespoły cech, tj. cechę czasowości użytkowania albo cechę niepołączenia trwałego z gruntem. Jednocześnie każdy obiekt budowlany można zaliczyć wyłącznie do jednej z trzech kategorii wymienionych w art. 3 pkt 1 prawa budowlanego, czyli do budynków, budowli lub obiektów małej architektury. W związku z tym odrębnej kategorii obiektów budowlanych nie tworzą tymczasowe obiekty budowlane. Te ostatnie są bowiem pewną odmianą wszystkich obiektów budowlanych, wobec czego również w kategoriach budynków, budowli czy obiektów małej architektury mogą się mieścić takie, które spełniają cechy i są tymczasowymi obiektami budowlanymi. Na tej podstawie NSA stwierdził, że tymczasowy obiekt budowlany może być budowlą w rozumieniu u.p.o.l., jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego lub innych przepisach tej ustawy oraz w załączniku do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami. Jeśli tymczasowy obiekt budowlany spełnia te kryteria i jednocześnie jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, to podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust.1 pkt 3 u.p.o.l.

W oparciu o najbardziej aktualne stanowisko NSA w zakresie będącym przedmiotem wniosku, wnioskodawca wskazuje, że interpretacja prawna zaistniałego stanu faktycznego jest konieczna i uzasadniona.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej i przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za prawidłowe.

W myśl art. 14b § 1 i 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm. - dalej "Ordynacja podatkowa") minister właściwy do spraw finansów publicznych, a w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna winna zawierać ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny, można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (art. 14c § 1 ordynacji podatkowej). W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym art. 14c § 2 ordynacji podatkowej

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji. Ponadto należy zaznaczyć, że interpretacja dotyczy wyłącznie przepisów prawa podatkowego. Organ podatkowy nie jest uprawniony do interpretacji przepisów z innych dziedzin prawa.

Stanowisko przedstawione przez Stronę jest prawidłowe.

Podatników podatku od nieruchomości określa art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849). Są nimi osoby fizyczne, prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące: właścicielami, posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych, użytkownikami wieczystymi gruntów, a także posiadacze nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

Obowiązek podatkowy wynika wprost z ustawy. Jest to zasada wynikająca z art. 217 Konstytucji RP i nie podlega żadnym wyjątkom. Zapisy umowne nie mogą przenosić obowiązku podatkowego na żaden inny podmiot. Wobec powyższego, w sytuacji, gdy właścicielami gruntów, na których znajdują się budowle tworzące całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami (fundamenty, nawierzchnie dróg i placów, ogrodzenia, sieci przesyłowe), są między innymi użytkownicy wieczystości gruntów, a grunt ten jest wydzierżawiany na 23 lata przez przedsiębiorców przetwarzających uboczne produkty spalania pochodzące ze składowiska na lekkie kruszywa budowlane, to podatnikami od gruntu są ich właściciele.

W zakresie ustalenia podatnika w stosunku do obiektów wzniesionych na tym gruncie, należy odwołać się do przepisów prawa cywilnego dotyczących zasady superficies solo cedit – związania własności budynków i urządzeń trwale połączonych z gruntem z własnością tego gruntu.

Zgodnie z art. 48 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2014 r. poz. 121 ze zm.) z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane. Z kolei art. 47 § 1 Kodeksu przewiduje, że część składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem prawa własności. W dalszej części ustawodawca wskazuje, że 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 (art. 47 § 2 Kodeksu) oraz przedmioty połączone z rzeczą tylko dla przemijającego użytku nie stanowią jej części składowych (art. 47 § 3 Kodeksu).

W tym kontekście trwałość związania z gruntem należy odnieść zarówno do cech dotyczących intensywności fizycznego połączenia (mocy powiązania) z gruntem, a także stałości (długotrwałości) połączenia z gruntem. O tym czy ma miejsce trwałe połączenie, decyduje wola stron. Nie jest częścią składową gruntu obiekt połączony z gruntem tylko do przemijającego użytku.

Z przytoczonych wyżej regulacji wynika, że za trwale z gruntem związany obiekt budowlany można uznać tylko taki, który spełnia dwa warunki: nie można go od gruntu oderwać bez jego uszkodzenia, i nie jest to obiekt wzniesiony do tzw. przemijającego użytku. Pojęcie trwałego związania z gruntem, obowiązujące w prawie cywilnym, ma zastosowanie w przepisach prawa budowlanego oraz w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budowlą jest - obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Natomiast art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2013 r. poz. 1409 ze zm.) zawiera przykładowe wyliczenie rodzajów budowli. W tym przepisie ustawodawca wskazał, że za tymczasowy obiekt budowlany – należy rozumieć obiekt budowlany przeznaczony do czasowego użytkowania w okresie krótszym od jego trwałości technicznej, przewidziany do przeniesienia w inne miejsce lub rozbiórki, a także obiekt budowlany niepołączony trwale z gruntem, jak: strzelnice, kioski uliczne, pawilony sprzedaży ulicznej i wystawowe, przekrycia namiotowe i powłoki pneumatyczne, urządzenia rozrywkowe, barakowozy, obiekty kontenerowe;

Wobec powyższego, podatnikiem podatku od nieruchomości, od tymczasowych obiektów budowlanych, a także innych budowli, jeżeli zostały wzniesione (zgodnie z wolą stron, na czas określony) dla przemijającego użytku, są właściciele tych budowli, a nie właściciele gruntu. Oni też zobowiązani są do składania deklaracji podatkowych na podatek od nieruchomości od powyższych budowli.

Podobny pogląd prezentowany jest w orzecznictwie. W wyroku WSA w Poznaniu z dnia 28 października 2009 r., sygn. akt III SA/Po 110/09 stwierdzono m.in., że "trwały związek z gruntem" obiektów budowlanych występuje jedynie wówczas, gdy nie zostały one wzniesione na określony czas.

Reasumując, stanowisko wnioskodawcy należy uznać za prawidłowe.

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 w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej. Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcy oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

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 w Białymstoku 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 – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy). Skargę wnosi się za pośrednictwem Burmistrza Supraśla na adres: Urząd Miejski w Supraślu, 16-030 Supraśl, ul. Piłsudskiego 58.


BURMISTRZ
dr Radosław Dobrowolski