



Wrocław, 16.05.2016r.

WPO-KP.310.6.2015.KD

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art.14j §1,art. 14b i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 2015r.,poz.613 z późn. zm.) w związku z art.1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych(Dz.U. z 2014r. poz.849 z późn. zm.),

po rozpatrzeniu wniosku z dnia 21 stycznia 2015r. Sp. z o.o.

z siedzibą we Wrocławiu przy ul. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, co do którego w dniu 24.04.2015r. została wydana interpretacja podatkowa uchylona wyrokiem WSA we Wrocławiu z dnia 18 grudnia 2015 r. o sygn. akt I SA/Wr 1558/15

organ podatkowy

uznaje stanowisko strony w przedstawionym stanie faktycznym za prawidłowe odnośnie kwalifikacji obiektu trafostacji stwierdzając, że:

ad.1 obiekt trafostacji w świetle uregulowań ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powinien zostać zakwalifikowany jako budowla,

nieprawidłowe odnośnie ustalenia obowiązku podatkowego stwierdzając, że

ad.2 obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od obiektu trafostacji oraz gruntu pod tym obiektem ciąży na właścicielu nieruchomości czyli na

ad.3 pomimo stwierdzenia przez Sąd Rejonowy dla Wrocławia -Fabrycznej w Postanowieniu z dnia 4 lipca 2014r. o sygn. akt XI Ns 597/11 zasiedzenia służebności przesyłu z dniem 1 lutego 2009r. na rzecz .., Wnioskodawca nie ma podstaw do złożenia korekt deklaracji z tego powodu od momentu powstania obowiązku podatkowego tj. od 1 stycznia 2011r.,gdyż Postanowienie to nie ma wpływu na zmianę Podatnika w podatku od nieruchomości

UZASADNIENIE

W dniu 27 stycznia 2015r. do organu podatkowego wpłynął wniosek

z siedzibą we Wrocławiu przy .. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie art.2 ust.1 pkt 2 i 3 oraz art.3 ust.1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wnioskodawca opisał stan faktyczny będący przedmiotem wniosku oraz zawarł własne stanowisko w sprawie jego oceny prawnej.

W dniu 24 kwietnia 2015r. organ podatkowy wydał interpretację indywidualną w przedmiotowej sprawie, w której uznał obiekt trafostacji w świetle uregulowań ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za budynek oraz orzekł, iż to na właścicielu nieruchomości czyli Spółce .. ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości a także, iż Postanowienie Sądu o zasiedzeniu służebności przesyłu na rzecz .. nie ma wpływu na zmianę Podatnika.

Wnioskodawca wezwał organ do usunięcia naruszenia prawa a następnie wniósł skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu zarzucając naruszenie prawa i żądając uchylenia zaskarżonej interpretacji przepisów prawa podatkowego w pkt 1, czyli zmiany kwalifikacji obiektu stacji transformatorowej dla potrzeb opodatkowania go podatkiem od nieruchomości. WSA wyrokiem z dnia 18 grudnia 2015r.o sygn.akt I SA/Wr 1558/15 uchylił interpretację nr WPO-KP.310.6.2015.KD z dnia 24 kwietnia 2015r. wskazując, iż sporny obiekt stacji transformatorowej należy dla potrzeb podatku od nieruchomości traktować jako budowlę a przy ponownym rozpatrzeniu wniosku organ podatkowy winien dokonać interpretacji przepisów prawa podatkowego z uwzględnieniem oceny prawnej wyrażonej w niniejszym wyroku. Ponadto Sąd podzielił stanowisko organu podatkowego odnośnie pytania nr 2 oraz uznał, iż posiadanie służebności nie ma charakteru posiadania samoistnego. Doręczenie prawomocnego orzeczenia wraz z aktami sprawy nastąpiło w dniu 14 marca 2016r.

Z opisu stanu faktycznego wynika, iż od 30 grudnia 2010r. jest właścicielem nieruchomości położonej we Wrocławiu przy ul. działka .. Na tejże nieruchomości znajduje się budynek stacji transformatorowej o faktycznej powierzchni 49 m² o nr ewidencyjnym .., postawiony przez .. we Wrocławiu. Budynek ten ma ściany, dach i znajdują się w nim urządzenia przesyłowe stacji elektroenergetycznej, z których od początku korzystał .., później jego następcy prawni a ostatecznie .. z siedzibą w Krakowie- obecny użytkownik budynku.

Wnioskodawca jako właściciel tej nieruchomości nabytej 30 grudnia 2010r. zakwalifikował ww obiekt jako budynek o pow.67 m² i od stycznia 2011r. odprowadza od niego podatek od nieruchomości jak od budynków.

W 2011r. Spółka .. wystąpiła do Sądu o ustanowienie odpłatnej służebności przesyłu na rzecz .. (następcy prawnego

Wrocław) we Wrocławiu. W 2014r. na podstawie prawomocnego Postanowienia Sądu Rejonowego dla Wrocławia -Fabrycznej we Wrocławiu XI Wydział Cywilny z dnia 4 lipca 2014r.,sygn.akt XI Ns 597/11 wniosek został oddalony z uwagi na fakt, iż w ocenie Sądu zasadny jest zarzut .. stwierdzający zasiedzenie służebności przesyłu z dniem 1 lutego 2009r., a zatem wg Wnioskodawcy

dawcy właścicielem i użytkownikiem budynku stacji elektroenergetycznej jest w Krakowie.

W tej sytuacji Spółka - zadawa pytania:

- jak w świetle uregulowań ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy zakwalifikować obiekt trafostacji, jako budynek czy jako budowlę mając na uwadze wyroki NSA z 10 stycznia 2008r. o sygn. II FSK 1307/07 oraz sygn. II FSK 1313/07, w których to wyrokach NSA stwierdził, iż "... obiekt budowlany stacji transformatorowej jest budowlą w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od jej wartości...",
- na kim ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budynku trafostacji - na Wnioskodawcy czy na ... i kto powinien płacić podatek za grunt pod budynkiem,
- za jaki okres wstecz Wnioskodawca może złożyć korektę deklaracji na podatek od nieruchomości?

Zdaniem Wnioskodawcy stację transformatorową należy opodatkować jako budowlę, gdyż pogląd taki pojawił się w orzecznictwie NSA.

Tą tezę znaleźć można w wyroku NSA z dnia 10 stycznia 2008r. o sygn. II FSK 1313/07 stwierdzającym, że „obiekt budowlany stacji transformatorowej jest budowlą w rozumieniu art.1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l. podlegającą opodatkowaniu od jej wartości i że samo spełnienie warunków zawartych w art.1a ust.1 pkt 1 u.p.o.l.(tzw. posiadanie przez obiekt ścian, fundamentów, dachu i istnienie trwałego związku z gruntem) nie wystarcza, aby został on uznany za budynek”.

Również w wyroku NSA z 10 stycznia 2008r o sygn. II FSK 1307/07 Sąd stwierdził, iż „ nie bez znaczenia pozostaje ogólna kubatura urządzeń energetycznych znajdujących się wewnątrz obiektu w stosunku do ogólnej kubatury tego obiektu. Jeżeli dany budynek faktycznie wykracza poza jego ustawowo określone elementy, bo wypełniono go urządzeniami energetycznymi, kubaturowo zajmującymi jego przestrzeń w znacznym stopniu, to wówczas przestaje być budynkiem w rozumieniu u.p.o.l.. Budynek taki staje się obiektem budowlanym funkcjonalnie tworzącym całość gospodarczą z wszystkimi cechami budowli. W tym właśnie znaczeniu obiekt budowlany stacji transformatorowej, jest budowlą w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od jej wartości.”

A zatem mając na uwadze powyższe wyroki należy obiekt stacji transformatorowej dla potrzeb u.p.o.l. uznać za budowlę.

Ponadto wg Wnioskodawcy podatnikiem podatku od nieruchomości od obiektu trafostacji i gruntu pod nim, w związku z zasiedzeniem służebności przesyłu stwierdzonym przez Sąd jest ... jako posiadacz samoistny a więc Wnioskodawca ma prawo złożyć korekty deklaracji na podatek od nieruchomości od 1 stycznia 2011r.

Po dokonaniu analizy okoliczności podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa, orzecznictwa sądowego i poglądów doktryny, organ podatkowy uznaje stanowisko wnioskodawcy za *prawidłowe*:

-w zakresie kwalifikacji obiektu trafostacji jako budowli dla potrzeb podatku od nieruchomości,

za *nieprawidłowe*:

- w zakresie określenia podatnika w podatku od nieruchomości od obiektu trafostacji i gruntu pod nim,**
- oraz w zakresie okresu i możliwości złożenia korekty deklaracji na podatek od nieruchomości.**

Normowanie obowiązków podatkowych należy do wyłączności ustawy. To ustawodawca określa przedmiot i podmiot opodatkowania a także podstawy opodatkowania i stawki. Stanowi o tym art. 217 Konstytucji i jedno z pierwszych orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego orzeczenie z 19.10.1988r. Uw.4/88-OTK z 1988r, s.71.

W odniesieniu do podatku od nieruchomości regulacje prawne o podmiotach i przedmiotach opodatkowania ustawodawca zawarł w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014r., poz.849 z późn. zm.). Zgodnie z art. 2 ust.1 ww ustawy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają:

1/grunty;

2/budynki lub ich części;

3/budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Podstawę opodatkowania dla gruntów stanowi powierzchnia, dla budynków lub ich części powierzchnia użytkowa natomiast dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, co do zasady wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych- ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego./art.4 ust.1 u.p.o.l./.

Definicje budynku i budowli zostały zawarte w art.1a ust.1 pkt 1 i pkt 2 u.p.o.l. i odnoszą się one wprost do odpowiednich regulacji zawartych w prawie budowlanym i zgodnie z nimi:

-za budynek należy uznać obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach.

-natomiast budowla to 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.

W art.3 pkt 1 prawa budowlanego(Dz.U. z 2013r.,poz.1409 z późn. zm.) ustawodawca określił, iż ilekroć jest mowa o obiekcie budowlanym należy przez to rozumieć:

a/budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi,

b/budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami,

c/ obiekt małej architektury.

Istota sporu sprowadza się do kwestii, czy opisany we wniosku obiekt budowlany stacji transformatorowej winien być dla celów podatku od nieruchomości klasyfikowany jako budynek, czy jako budowla.

Kwestia „budowli” a w szczególności zakwalifikowania stacji transformatorowych jako całości do kategorii budowli została już przez NSA zinterpretowana, co podnosił w swoim wystąpieniu Wnioskodawca powołując się na wyroki z 10.01.2008r. o sygn. II FSK 1313/07 oraz o sygn. II FSK 1307/07.Także w wyroku o sygn. II FSK 1623/08 z 2 lutego 2010r,Sąd potwierdził tą interpretację i dodał, iż przyjęta linia orzecznicza stwarza domniemanie, że znaczenie przepisu ustalonego w orzecznictwie NSA jest prawidłowe i nie może być poczytane za nadal budzące wątpliwości. Również WSA we Wrocławiu w wyroku z 23 maja 2013r o sygn. akt I SA/Wr 343/13 podkreślił, iż przyjął bez zastrzeżeń pogląd wyrażony przez NSA w wyrokach, które przywołał wnioskodawca a mianowicie „... okoliczność, iż w obiekcie budowlanym stacji transformatorowej znalazły się wszystkie elementy statuuujące pojęcie budynku, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. (trwałe związanie z gruntem, przegrody budowlane, fundamenty i dach) nie oznaczają, że obiekt ten jest budynkiem w rozumieniu wskazanej regulacji prawnej. Normodawca w pojęciu budynku, o którym mowa nie zawarł bowiem określenia, że nie może on być budowlą. Takie wykluczenie w stosunku do budynku pojawiło się natomiast w definicji budowli (art.1a ust 1 pkt 2 u.p.o.l.).Dlatego też w sytuacji, gdy ustawodawca wymienia budynek jako jeden z rodzajów obiektu budowlanego, a do budowli zalicza każdy obiekt budowlany, to gdy dany budynek faktycznie wykracza poza ustawowo określone elementy, wówczas przestaje być budynkiem w rozumieniu art.1a

ust 1 pkt 1 u.p.o.l.. Budynek taki staje się obiektem budowlanym, ze wszystkimi cechami budowli. Przy dokonywaniu tego rodzaju kwalifikacji obiektów trzeba mieć zawsze na uwadze jego elementy funkcjonalne, czyli przeznaczenie, wyposażenie oraz sposób i możliwość wykorzystania tego obiektu jako całości...". Rozpatrując skargę Sąd zaznaczył również, iż ustawodawca w określeniu budowli szczególnie podkreśla jego funkcjonalność poprzez postanowienie o „możliwości użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”. Wg Sądu w tym właśnie znaczeniu omawiany obiekt stacji transformatorowej jest budowlą w rozumieniu art.1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l. podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od jej wartości. Ponadto Sąd podkreślił, iż ...”w ocenie składu orzekającego trafna jest teza zawarta w wyroku NSA z dnia 10 stycznia 2008r o sygn. II FSK 1313/07/, że jeżeli dany budynek wykracza poza jego ustawowo określone elementy, bo wypełniono go urządzeniami energetycznymi, kubaturowo zajmującymi jego przestrzeń w znacznym stopniu, to wówczas przestaje on być budynkiem w znaczeniu art. 1a ust 1 pkt 1 u.p.o.l.. Budynek taki staje się obiektem budowlanym funkcjonalnie tworzącym całość gospodarczą, ze wszystkimi cechami budowli. W tym właśnie znaczeniu omawiany obiekt budowlany stacji transformatorowej jest budowlą w rozumieniu art.1a ust 1 pkt 2 u.p.o.l. podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od jej wartości...”.

Tak więc przedstawione wywody w pełni potwierdzają zasadność stanowiska Wnioskodawcy w ocenie kwalifikacji obiektu stacji transformatorowej usytuowanej na działce przy ul. we Wrocławiu jako budowli, dla potrzeb podatku od nieruchomości.

Pozostaje jeszcze do rozstrzygnięcia kwestia obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości w świetle Postanowienia Sądu Rejonowego dla Wrocławia-Fabrycznej we Wrocławiu XI Wydział Cywilny z dnia 4 lipca 2014r. o sygn. akt XI Ns 597/11, stwierdzającego zasiedzenie służebności przesyłu z dniem 1 lutego 2009r.

Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż Postanowienie to ma wpływ na zmianę podatnika w podatku od nieruchomości od gruntu i od budynku. Zamiast właściciela podatnikiem podatku od nieruchomości od budynku trafostacji i gruntu pod nim, winien być podmiot, na rzecz którego Sąd stwierdził zasiedzenie służebności przesyłu.

Organ podatkowy uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, iż podatnikiem podatku od nieruchomości od obiektu trafostacji i od gruntu znajdującego się pod tym obiektem, jak to określa Wnioskodawca jest jego „obecny samoistny posiadacz przez zasiedzenie”, zgodnie z art.3 ust. 1 u.p.o.l.”

Stosownie do treści art.3 ust.1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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.

Z powyższych regulacji wynika więc, iż decydujące znaczenie dla obowiązku podatkowego ma posiadanie odpowiedniego tytułu prawnego w odniesieniu do nieruchomości.

Jest to katalog zamknięty i nie można interpretować go rozszerzająco. Podmiot, na rzecz którego ustanawia się służebność przesyłu, bądź stwierdza się zasiedzenie służebności nie został wymieniony przez ustawodawcę w tym przepisie, jako podmiot będący podatnikiem podatku od nieruchomości.

Regulacje prawne dotyczące służebności przesyłu zawarte są w przepisach ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz.U. z 2014r., poz. 121 z późn. zm.). W myśl art. 305¹ k.c. nieruchomości można obciążyć na rzecz przedsiębiorcy, który zamierza wybudować lub którego własność stanowią urządzenia, o których mowa w art. 49 § 1 k.c., prawem polegającym na tym, że przedsiębiorca może korzystać w oznaczonym zakresie z nieruchomości obciążonej, zgodnie z przeznaczeniem tych urządzeń. Służebność przesyłu polega zatem na tym, że podmiot, na rzecz którego służebność została ustanowiona, ma prawo korzystać w określonym zakresie z nieruchomości obciążonej służebnością.

Wg Komentarza K.Dadańskiej do art.305¹ k.c. (Kodeks cywilny. Komentarz. Tom II. Własność i inne prawa rzeczowe. Publikacja LEX 2012) służebnością przesyłu można obciążyć nieruchomość gruntową, budynkową lub lokalową, na której są lub mają być posadowione urządzenia przesyłowe przedsiębiorcy.

Podmiot, na rzecz którego ustanowiono służebność przesyłu nie jest ani właścicielem nieruchomości obciążonej służebnością, ani samoistnym posiadaczem. Nie posiada jej również. Ustanowienie służebności nie prowadzi bowiem do powstania posiadania. Podmiot, na rzecz którego ustanowiono służebność może korzystać z nieruchomości w określony sposób, lecz w żadnej mierze jej nie posiada. Nie jest posiadaczem ani samoistnym, ani zależnym.

nie stanie się więc posiadaczem samoistnym gruntu i budynku (jak twierdzi Wnioskodawca) w wyniku stwierdzenia zasiedzenia służebności przesyłu a jedynie będzie mógł korzystać z tego gruntu i budynku w takim zakresie, jaki będzie niezbędny do utrzymania w należyтым stanie urządzeń technicznych usytuowanych w budynku i ich prawidłowego funkcjonowania.

To Postanowienie Sądu nie zmienia podatnika podatku od nieruchomości ani w stosunku do gruntu ani do budynku, nie przenosi własności nieruchomości, nabytej przez Wnioskodawcę 30 grudnia 2010r.

A zatem w związku z zasiedzeniem służebności przesyłu z dniem 1 lutego 2009r. przez ... obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od obiektu trafostacji i gruntu pod nim, nadal będzie obciążał Spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością Spółkę ... W ocenie organu brak jest podstaw do korekty deklaracji podatkowej z tego powodu.

W tym stanie rzeczy orzeczono jak w sentencji.

Na niniejszą interpretację wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu podatkowego – w terminie 14 dni od dnia doręczenia interpretacji – do usunięcia naruszenia prawa (art.52 §3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi -Dz.U. z 2012r.,poz. 270 z póź. zm.).

Skargę wnosi się 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, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art.53 §1 i art.54 §1 cytowanej wyżej ustawy).

Z up. Prezydenta


M. Matysiak
Dyrektor Wydziału Podatków i Opłat

-2-