



Wrocław, 09,01.2018r.

WPO-KP.310.5.2017.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 2017r.,poz.201 z późn. zm.) w związku z art.1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2017r.,poz.1785 z późn.zm.),

po rozpatrzeniu wniosku

z siedzibą przy
we Wrocławiu, z dnia 13 września 2017r. (wpływ do organu
27 września 2017r.) uzupełnionego wnioskiem z dnia 24 października 2017r.(wpływ
do organu 30 października 2017r.)reprezentowanego przez

o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w sprawie
potwierdzenia, iż zdarzeniem od którego przestanie ciążyć na Wnioskodawcy obowiąz-
zek podatkowy w podatku od nieruchomości w stosunku do działek gruntu

stanowiących własność
przeznaczonych pod budowę dróg publicznych, jest przekazanie ich Inwestorowi za-
stępczemu
na podstawie ustawy o szczególnych zasadach
przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych, w celu realizacji
inwestycji polegającej na przebudowie drogi wojewódzkiej,

organ podatkowy

uznaje stanowisko strony w przedstawionym stanie prawnym za prawidłowe stwierdzając, że:

na [] z dniem 1 października 2017r. przestanie ciążyć obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości za działki nr [] w związku z przekazaniem tych nieruchomości zarządcy drogi - zgodnie z art.17 ust.3 pkt 2,3 i 4 ustawy z dnia 10 kwietnia 2003r. o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych (Dz. U z 2017r. poz. 1496), w celu rozpoczęcia robót budowlanych związanych z rozbudową drogi wojewódzkiej.

UZASADNIENIE

W dniu 27 września 2017r. do organu podatkowego wpłynął wniosek

o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie potwierdzenia, iż Wnioskodawca może skorzystać ze zwolnienia od podatku od nieruchomości działek gruntu przeznaczonych na przebudowę drogi wojewódzkiej, w trybie art.22 ust.2 specustawy drogowej, od następnego miesiąca po przekazaniu ich Inwestorowi zastępczemu

Wniosek ten został podpisany przez osobę nie posiadającą umocowania do reprezentacji Wnioskodawcy a uzupełniony o właściwą reprezentację wpłynął do urzędu 30 października 2017r.. Organ podatkowy pismem z dnia 8 listopada 2017r. wezwał Wnioskodawcę o dokonanie oceny prawnej swego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Odpowiedź doręczono do organu 24 listopada 2017r..

Przedmiotem wniosku jest określenie zdarzenia powodującego ustanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości od działek gruntu, stanowiących własność [], które zostały przekazane protokolarnie Spółce z o.o.

Inwestorowi zastępczemu [] w celu realizacji inwestycji drogowej nazwanej przez Inwestora: „Rozbudowa drogi wojewódzkiej Nr [] na odcinku od ul. [] do granic [] ramach zadania: „Przebudowa ul. [] w ciągu drogi wojewódzkiej Nr [] - Etap I”.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny.

[] z mocy prawa stało się właścicielem działek nr [] na podstawie następujących decyzji:

- 1) Decyzja nr [] z dnia 29.02.2016r Dyrektora Zarządu Geodezji, Kartografii i Katastru Miejskiego (dz. Nr []). Przedmiotowa działka przeznaczona jest na ulicę klasy głównej.
- 2) Decyzja nr [] z dnia 25.10.2013r. Dyrektora Zarządu Geodezji, Kartografii i Katastru Miejskiego (dz. []). Przedmiotowa działka przeznaczona jest na ulicę klasy głównej.

Powyższe nieruchomości zostały przejęte od prywatnego właściciela przed wydaniem decyzji ZRID i nie stanowiły pasa drogowego. Zgodnie z ową decyzją działki [] przeznaczone są pod rozbudowę pasa drogowego drogi wojewódzkiej na terenie miasta []

Wojewoda Dolnośląski decyzją (ZRID) nr [] dnia [] kwietnia [] uzupełnioną postanowieniem nr [] z dnia [] r. udzielił zezwolenia Inwestorowi - na realizację inwestycji drogowej nazwanej: "Przebudowa ul. [] ciągu drogi wojewódzkiej []

Spółka z o.o. [] jako inwestor zastępczy [] zwróciła się z wnioskiem o protokolarne przekazanie powyższych działek, celem realizacji inwestycji drogowej. Działki te zostały w dniu 11.09.2017r. przekazane protokołem Spółce z o.o. []

W związku z faktem przekazania nieruchomości gruntowych

Wnioskodawca uznał, że zdarzenie to ma wpływ na obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości. A więc zdarzeniem, w wyniku którego

przestanie być podatnikiem podatku od nieruchomości w stosunku do powyższych działek będzie protokolarne przekazanie nieruchomości Inwestorowi w celu realizacji inwestycji, a nie dopiero zmiana użytków (z Tp na dr) i przekazanie powyższych działek na rzecz

Zdaniem Wnioskodawcy, skoro decyzja ZRID została wydana w trybie specustawy drogowej, to w zakresie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości wobec działek nr należy zastosować art.22 ust.2 ustawy z dnia 10 kwietnia 2003r. o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych(Dz.U. z 2017r.,poz 1496) i od następnego miesiąca po protokolarnym przekazaniu działek, czyli od 1 października 2017r. przestanie ciążyć na Wnioskodawcy obowiązek podatkowy.

Na mocy powyższego artykułu, ustawodawca zwalnia z podatku od nieruchomości grunty i budynki wchodzące w skład nieruchomości przeznaczonych na budowę dróg publicznych, nabytych po dniu 1 stycznia 2007r., odpowiednio na własność właściwych jednostek samorządu terytorialnego - w trybie określonym w rozdz. 3 specustawy, od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu w którym nastąpiło nabycie, nie dłużej niż przez okres 5 lat w odniesieniu do gruntów i 1 roku w odniesieniu do budynków.

Działki objęte są planem rozbudowy drogi a zgodnie z art.4 pkt 17 ustawy z dnia 21 marca 1985r. o drogach publicznych(Dz.U. z 2017r.,poz. 2222 z późn. zm.) „rozbudowa drogi” oznacza również „budowę drogi”.

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku i obowiązujących przepisów prawa, organ podatkowy uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie uznania, iż zdarzeniem powodującym wygaśnięcie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości wobec działek nr

, stanowiących własność i przeznaczonych pod budowę drogi publicznej jest przekazanie działek w trybie specustawy zarządcy drogi, którym jest

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 ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja dotyczy wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku.

Wnioskodawca w sprawie wygaśnięcia obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości powołuje się na przepis art.22 ust.2 specustawy drogowej.

Powyższy przepis ustanawia zwolnienie z podatku od nieruchomości, które obejmuje grunty i budynki wchodzące w skład nieruchomości przeznaczonych na budowę dróg publicznych. Specustawa drogowa określa zasady przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych i stanowi wyjątek od ogólnych zasad nabywania i wywłaszczania nieruchomości określonych w ustawie o gospodarce nieruchomościami.

Możliwość skorzystania z przedmiotowego zwolnienia została przez ustawodawcę obwarowana różnymi warunkami. Przede wszystkim jego zastosowanie ograniczone jest do nieruchomości przeznaczonych na budowę dróg publicznych (nabytych po 2007r.) w rozumieniu ustawy z 21 marca 1985r. o drogach publicznych(Dz.U. z 2017r.,poz.2222 z późn.zm.).

Ponadto, aby przepis ten mógł być zastosowany w praktyce, przedmiotem zamierzenia musi być nowa droga, gdyż tylko wówczas będzie zachodziła konieczność uzyskania decyzji o lokalizacji drogi. Zasadnicze znaczenie do stosowania tej ustawy ma definicja budowy drogi zawarta w ustawie o drogach publicznych, zgodnie z którą jest ona wykonywaniem połączenia drogowego między określonymi miejscami lub miejscowościami, a także jego odbudową lub rozbudową.

Ponadto zwolnienie to jest ograniczone pod względem podmiotowym. Warunkiem objęcia gruntów i budynków powyższym zwolnieniem jest ich nabycie odpowiednio na własność lub w trwały zarząd Skarbu Państwa i przekazanych GDDKiA lub właściwym jednostkom samorządu terytorialnego.

Przedmiotowe zwolnienie jest również ograniczone w czasie. Zgodnie z tym przepisem zwolnienie przysługuje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło nabycie, nie dłużej niż przez okres 5 lat w odniesieniu do gruntów i 1 roku w odniesieniu do budynków. Należy zatem stwierdzić, że termin korzystania z przedmiotowego zwolnienia podatkowego liczony jest w związku z uzyskaniem możliwości dysponowania nieruchomością przez podmioty nim objęte na cele budowy dróg publicznych.

W niniejszym przypadku nabycie działek przez [] nie nastąpiło w trybie specustawy, lecz przed wydaniem decyzji ZRID, a więc art.22 ust.2 ww ustawy nie może mieć tu zastosowania.

Specustawa drogowa jest aktualnie wyłączną regulacją poprzedzającą budowę drogi w rozumieniu ustawy o drogach publicznych. W odniesieniu do przypadków, gdy plan miejscowy przewiduje przebieg drogi publicznej, prace budowlane mogą być prowadzone wyłącznie na podstawie zezwolenia na realizację inwestycji drogowej.

Zezwolenie na realizację inwestycji drogowej (ZRID) stanowi rodzaj skonsolidowanego orzeczenia administracyjnego, które łączy decyzję o ustaleniu lokalizacji drogi z pozwoleniem na budowę oraz wywłaszczeniem nieruchomości znajdujących się w pasie inwestycji a także określeniem granic pasów drogowych i zatwierdzeniem podziału nieruchomości.

Decyzja ta stanowi podstawę rozpoczęcia robót budowlanych w zakresie budowy drogi publicznej oraz do dokonania wpisów w księdze wieczystej i w katastrze nieruchomości(art.12 ust.3 specustawy). Podmiotem uprawnionym do wystąpienia o wydanie ZRID jest właściwy zarządca drogi.

W przypadku miast na prawach powiatu w odniesieniu do dróg wojewódzkich zarządcą drogi jest Prezydent Miasta i to on występuje do Wojewody o wydanie takiej decyzji.

Praktycznie decyzji tej zawsze nadawany jest rygor natychmiastowej wykonalności, co uprawnia do faktycznego objęcia nieruchomości przez właściwego zarządcę drogi i do rozpoczęcia robót budowlanych (art.17 ust.3 pkt 2,3 i 4 ustawy z dnia 10 kwietnia 2003r. o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych - Dz.U. z 2017r. poz. 1496).

Działki [] zostały wydzielone na mocy decyzji Dyrektora Zarządu Geodezji, Kartografii i Katastru Miejskiego odpowiednio nr [] z dnia 25.10.2013r. i nr [] z dnia 29.02.2016r. i przekazane na własność [] a więc nie zostały nabyte przez [] w trybie określonym w rozdz. 3 specustawy a więc nie może zostać zastosowany art.22 ust.2 tejże ustawy.

W trybie specustawy nastąpiło jedynie przekazanie nieruchomości zarządcy drogi.

Decyzja Nr [] z dnia [] kwietnia [] Wojewoda Dolnośląski zezwolił [] na realizację inwestycji drogowej nazwanej „Rozbudowa drogi wojewódzkiej Nr [] odcinku od ul. [] w ramach zadania: „Przebudowa ul. [] w ciągu drogi wojewódzkiej Nr [] – Etap I” oraz Postanowieniem Nr [], które uzupełnia powyższą decyzję.

W związku z nadaniem tej decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności, właściwy zarządca drogi skorzystał z prawa do faktycznego objęcia nieruchomości w posiadanie i do rozpoczęcia robót budowlanych, i wystąpił o protokolarne wydanie powyższych działek celem realizacji inwestycji, a 11 września 2017r. został podpisany protokół przekazania powyższych działek Inwestorowi.

Art.3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych(Dz.U. z 2017r., poz.1785 z późn. zm.), określa katalog podatników podatku od nieruchomości. Są nimi osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące;

- właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust.3;
- 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, jeżeli posiadanie :
- wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnych lub innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
- jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust.2.

Ponadto w art.3 ust.3 u.p.o.l. ustawodawca określił, że jeżeli przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu samoistnym, obowiązek podatkowy ciąży na posiadaczu samoistnym.

Zgodnie z art.6 ust.4 ww ustawy obowiązek podatkowy wygasa z końcem miesiąca, w którym ustały okoliczności uzasadniające ten obowiązek.

Przeniesienie obowiązku podatkowego zazwyczaj wiąże się z faktem zaistnienia zdarzeń o charakterze cywilnoprawnym takich jak przeniesienie własności nieruchomości wskutek umowy, nabycia z mocy prawa lub orzeczenia sądowego. Wyjątkowo przeniesienie własności nieruchomości następuje wskutek decyzji administracyjnej(np. komunalizacja lub wywłaszczenie).Wywłaszczenie jest możliwe jedynie na cele publiczne i za odszkodowaniem, a następuje tylko na rzecz Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Między innymi wywłaszczenie jest możliwe na podstawie ustawy z dnia 10 kwietnia 2003r. o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych.

Prezydent Miasta jako zarządca drogi wojewódzkiej i Inwestor wystąpił o przejęcie objętych powyższą decyzją nieruchomości w posiadanie, celem rozpoczęcia robót budowlanych.

Przejęcie owych nieruchomości nastąpiło na podstawie protokołu przekazania.

Ten fakt spowodował, iż zarządca drogi w stosunku do przejętych nieruchomości stał się ich samoistnym posiadaczem, co wiąże się z wygaśnięciem obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości u podatnika dotychczas władającego przejętą nieruchomością.

Pojęcie posiadania nie zostało określone w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych lecz jest zdefiniowane wyłącznie na gruncie prawa cywilnego. NSA w wyroku o sygn. II FSK 917/14 z dnia 11.09.2014 orzekł, iż przy wykładni art.3 ust.3 u.p.o.l. należy posłużyć się definicją zawartą w art.336 k.c.. W ocenie Sądu nie istnieją żadne powody, aby przy wykładni pojęcia „posiadacz samoistny” nie odwoływać się do przepisów prawa cywilnego, orzecznictwa sądów powszechnych i Sądu Najwyższego dotyczącego tego pojęcia a także do dorobku nauki prawa.

Art.336 k.c. klasyfikuje posiadanie na samoistne i zależne, podkreślając, że posiadacz samoistny faktycznie włada rzeczą jak właściciel, wyrażając tym samym wolę wykonywania w stosunku do niej prawa własności. Art.339 k.c. zawiera domniemanie prawne, że ten kto rzeczą faktycznie włada jest posiadaczem samoistnym.

Posiadanie samoistne charakteryzuje się tym, że posiadacz włada rzeczą w takim zakresie jak to czyni właściciel, wykorzystując faktyczną możliwość władania rzeczą, do jakiej właściciel jest uprawniony. Posiadanie owo jest nacechowane wolą wykorzystania rzeczy w tożsamy w stosunku do instytucji właściciela sposób. Wola nie może być ukryta, musi być uzewnętrzniona. Ponadto dla przyjęcia samoistności posiadania konieczne jest wykonywanie przez posiadacza czynności faktycznych wskazujących na samodzielny, rzeczywisty i niezależny od woli innej osoby stan władztwa –wyrok NSA sygn. II FSK 2372/10 z dnia 01.06 2012r.. Wszystkie dyspozycje posiadacza powinny swą treścią odpowiadać dyspozycjom właściciela – postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 7 października 2011r. sygn. akt II CSK 17/11.

Objęcie w posiadanie nieruchomości wymienionych w decyzji ZRID (na co zezwala art.17 ust.3 pkt 3 specustawy), której nadano rygor natychmiastowej wykonalności, ma znamiona przymusu administracyjnego i rolę dominującą odgrywa zarządca przyszłej drogi. Wymienione w powyższej decyzji osoby nie mogą praktycznie realizować swojego prawa własności, prawa użytkowania wieczystego lub innych praw z powodu

wejścia w uprawnione(legalne) posiadanie tej nieruchomości przez zarządcę przyszłej drogi. To jego cel-wybudowanie drogi będzie realizowany-artkuł Janusza Oziębło, Realizacja inwestycji w zakresie dróg publicznych –problemy podatkowe. Opublikowany w PPLiFS 2011/11/23-27.

Ustaje tym samym obowiązek podatkowy dotychczasowego podatnika dotyczący nieruchomości leżącej w liniach rozgraniczających teren przyszłej inwestycji drogowej.

Tak więc art.3 ust.3 u.p.o.l. stanowi, że w sytuacji gdy samoistny posiadacz nieruchomości nie jest jej właścicielem, to na nim a nie na właścicielu ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości. Przepis ten rozstrzyga kwestię „pierwszeństwa” w przypisaniu określonego podmiotowi statusu podatnika, w sytuacji, w której obok przysługującego jednemu podmiotowi prawa własności, nieruchomość pozostaje w posiadaniu samoistnym innego niż właściciel podmiotu. Również Trybunał Konstytucyjny w uchwale z dnia 6 września 1995r.(sygn. akt W 20/94) podkreślił, że opodatkowanie podatkiem od nieruchomości jest ściśle związane z kwestią posiadania majątku niezależnie od przychodów uzyskiwanych z nieruchomości. Stanowi o tym również orzecznictwo (wyrok NSA z dnia 8 marca 1994r. 1200/93, sygn. akt SA/Gd; oraz wyrok NSA z dnia 28 stycznia 1992r.,sygn.akt SA/P 1386/91 niepublikowany).

Odnosząc wskazany stan prawny, co do stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę w piśmie, należy stwierdzić, iż na Wnioskodawcy przestaje ciążyć obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości wobec działek nr

, od następnego miesiąca, po przekazaniu Inwestorowi tychże nieruchomości (wymienionych w decyzji ZRID, której nadano rygor natychmiastowej wykonalności) w celu realizacji inwestycji.

W tym stanie rzeczy orzeczono jak w sentencji.

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art.53 §1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi -Dz.U. z 2016r.,poz. 718 z póź. zm.). Skargę wnosi się, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art.54 §1 cytowanej wyżej ustawy).

Z up. Prezydenta

Irena Matysiak

Dyrektor Wydziału Podatków i Opłat

-2-