

	Warszawa, dn. 20.06.2012 r.
PREZYDENT MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY	PRZYJĘTO DO WYSŁANIA 20.06.2012 L.dz.
BPE-2-OP/31101/ 2706/GW/12 PE-OP.3120.1515.2012.GWA (4)	

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

1. Podstawa prawna interpretacji
Art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.)
2. Rozstrzygnięcie
Po rozpatrzeniu wniosku z dnia 7 maja 2012 r. (wpływ do organu podatkowego w dniu 14 maja 2012 r.) z siedzibą we przy ulicy (dalej:) w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości w związku z zajęciem pasa drogowego, postanawiam uznać stanowisko za prawidłowe.
3. Stan faktyczny/zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku
Z treści przedłożonego wniosku wynika, że prowadzi działalność deweloperską. W chwili obecnej prowadzi inwestycję mieszkaniową. W ramach tej inwestycji, w związku z pracami związanymi z budową przewodu wodociągowego wykonywanymi przez podmioty trzecie, którym zleciła wykonanie tych prac, koniecznym stało się zajęcie pasa drogowego. W związku z powyższym podmiot wykonujący te prace, wystąpił z wnioskiem o wyrażenie zgody na zajęcie pasa drogowego drogi gminnej w celu prowadzenia robót związanych z budową wodociągu, wskazując jednocześnie jako inwestora przedmiotowej budowy. Decyzję Prezydenta m.st. Warszawy wyrażającą zgodę na zajęcie w/w pasa drogowego, otrzymał podmiot wykonujący prace budowlane, natomiast odbiór tego pasa dokonany został przez jako inwestora. W związku z powyższym, pytanie dotyczy podmiotu zobowiązanego do uiszczenia podatku od nieruchomości za zajęcie w/w pasa drogowego.
4. Stanowisko wnioskodawcy
Zdaniem zajęcie przez podmiot wykonujący prace budowlane pasa drogowego drogi gminnej, skutkować będzie powstaniem po stronie tego podmiotu obowiązku podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości za zajęcie pasa drogowego drogi gminnej.
5. Ocena stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym
Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 roku Nr 95, poz. 613, z późn. zm., dalej „upol”), 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 (stanowiącego, że jeżeli przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu samoistnym, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu samoistnym),
- 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 (stanowiącego, że obowiązek podatkowy dotyczący przedmiotów opodatkowania wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa lub będących w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe ciąży odpowiednio: na jednostkach organizacyjnych Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa i jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi).

Z brzmienia wyżej przytoczonych przepisów wynika zatem, że w przedmiotowej sprawie kluczowe znaczenie do uznania podmiotu wykonującego prace budowlane za podatnika podatku od nieruchomości za pas drogowy drogi gminnej, zajęty przez ten podmiot, będzie miała okoliczność, czy podmiot ten można uznać za posiadacza pasa drogowego.

Przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie zawierają definicji posiadania, dlatego też znaczenia tego pojęcia dla celów podatku od nieruchomości należy szukać w oparciu o przepisy prawa cywilnego. Stanowisko to podzielone zostało przez Sąd Najwyższy, który w uzasadnieniu swojego wyroku z dnia 13 lutego 2002 r. (sygn. akt III RN 22/02; opubl. OSNP 2004/6/92) wyjaśnił: „(...) *Ileokroć ustawa, nie tylko przepisy prawa cywilnego, używa terminu „posiadanie”, nie nadając mu szczególnego znaczenia, tylekroć należy przez to rozumieć stan określony w art. 336 k.c. Chodzi zatem o sytuację, w której posiadanie realizuje osoba faktycznie władającą rzeczą jak właściciel (posiadanie samoistne), bądź jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo (posiadanie zależne) (...)*”.

Należy zatem przyjąć, że definicja „posiadania” dla celów podatku od nieruchomości została określona w art. 336 Kodeksu cywilnego. Zgodnie z tym przepisem, posiadaczem rzeczy jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i ten, kto nią faktycznie włada jak użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny). Posiadanie przedstawia się jako stan faktyczny określonego władztwa nad rzeczą. Zatem według panującego poglądu doktryny posiadanie występuje przy równoczesnym istnieniu fizycznego elementu władania rzeczą, określonego jako *corpus possessionis* oraz psychicznego elementu *animus rem sibi habendi*, rozumianego jako zamiar władania rzeczą dla siebie. Nie budzi szczególnych wątpliwości interpretacyjnych element „władania rzeczą” (*corpus*). Bez wątplenia chodzi tu o dostrzegalny fakt fizycznego władztwa nad rzeczą, „zatrzymania” rzeczy, jej „używania”, „korzystania”. Drugim współwystępującym, niezbędnym elementem cywilistycznej konstrukcji posiadania, jest psychiczny czynnik zamiaru władania („zawładnięcia”) rzeczą dla siebie (*animus rem sibi habendi*). „(...) *posiadanie jest stanem faktycznym polegającym na faktycznym władztwie, przez które rozumie się samą możliwość władania rzeczą. Efektywne więc w sensie gospodarczym korzystanie z rzeczy (nieruchomości) nie jest konieczną przesłanką posiadania (...)*” (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 15 czerwca 1972 r., sygn. akt III CRN 121/72; opubl. LEX nr 7096). „(...) *Według zgodnych stanowisk orzecznictwa i doktryny, przez faktyczne władztwo rozumie się samą możliwość władania rzeczą. Dla zakwalifikowania konkretnego władztwa do kategorii posiadania nie jest konieczne efektywne wykonywanie tego władztwa, wystarczy realna możliwość korzystania z rzeczy. O możliwości można mówić w dwojakim znaczeniu, bądź jako o szansie władania, bądź realnej możliwości uzasadnionej faktycznymi okolicznościami (...)*” (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 lipca 2004 r., sygn. akt II CK 454/03; opubl. LEX nr 303341).

Podatnikami podatku od nieruchomości są właściciele, posiadacze samoistni oraz użytkownicy wieczysti nieruchomości oraz obiektów budowlanych, niezłączonych trwale z gruntem. Powyższa reguła nie znajduje jednak w pełni zastosowania do nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa bądź jednostki samorządu terytorialnego. W takim przypadku, obowiązek w podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczach, jeśli ich posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem lub Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa. W obowiązującym stanie prawnym posiadanie nieruchomości stanowiącej własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, przenosi obowiązek podatkowy z właściciela na posiadacza nieruchomości lub jej części, (z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości). Nie ma przy tym znaczenia, czy umowa zawarta została z reprezentującym gminę prezydentem miasta czy też z gminną jednostką organizacyjną, gdyż podmioty te działały w imieniu i na rzecz gminy. Zatem

umowa zawarta z którymkolwiek z nich jest umową zawartą z gminą jako właścicielem określonej nieruchomości.

Powyższe stanowisko potwierdzone zostało w piśmie Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru nr LK-833/KD/05/340 z dnia 23 maja 2005 r. (opublikowane: Biuletyn Skarbowy 2005.3.20). W swoim wyroku z dnia 18 grudnia 2006 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi (sygn. akt I SA/Łd 1156/06; opubl. LEX nr 211405) stwierdził m.in.: „(...) W przypadku przekazania posiadania obiektów państwowych lub komunalnych, podatnikiem jest ich posiadacz. Płaci on podatek od gruntu i od obiektów budowlanych stanowiących jego części składowe w przypadku posiadania gruntów. Jeżeli posiada tylko obiekt budowlany niestanowiący części składowej gruntu, płaci podatek tylko od tego obiektu (...)”.

Również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 17 grudnia 2007 r. (sygn. akt III SA/Wa 1599/07) stwierdził: „(...) Najkrócej rzecz ujmując - generalna zasada, że podatek od nieruchomości obciąża jej właściciela nie ma zastosowania do nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. W przypadku tego rodzaju nieruchomości podatnikiem jest zawsze podmiot władający nimi, nawet wówczas, gdy jego władanie nie jest oparte na tytule prawnym.

Skoro więc ustawodawca w art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. jednoznacznie postanowił, że przepis ten ma zastosowanie do nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, to zbędne było zamieszczanie w art. 3 ust. 1 pkt 1 tej ustawy związanego z osobą właściciela zastrzeżenia tj. "z zastrzeżeniem pkt 4 i ust. 3" (...).

Zauważyć również warto, że w przepisie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. ustawodawca nie posłużył się pojęciem posiadania rzeczy. W przepisie tym posiadanie połączył z obiektem budowlanym lub jego częścią. Skoro jednak pojęcie posiadania zdefiniowane jest wyłącznie na gruncie prawa cywilnego, przy wykładni powołanego przepisu należało posłużyć się definicją posiadania zawartą w art. 336 k.c., z uwzględnieniem różnic wynikających z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a u.p.o.l. W sytuacji, gdy ustawodawca w przepisie tym wskazał wyraźnie, iż do opodatkowania podatkiem od nieruchomości wystarczające jest posiadanie części obiektu budowlanego, stanowiącego własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego na podstawie umowy zawartej z właścicielem, to z uwzględnieniem treści art. 336 k.c., oznacza to stan, w którym strona umowy najmu (najemca), która na podstawie tej umowy włada częścią obiektu budowlanego na tyle z niego wyodrębnioną, że część ta może stanowić przedmiot obrotu prawnego, nawet wówczas, gdy nie stanowi odrębnej nieruchomości (rzeczy nieruchomości), podlega podatkowi od nieruchomości (...).

Odnosząc się do zagadnienia zwolnienia z podatku od nieruchomości pasów drogowych dróg publicznych, to stwierdzić należy, iż zgodnie z art. 2 ust. 3 pkt 4 upol, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają grunty zajęte pod pasy drogowe dróg publicznych w rozumieniu przepisów o drogach publicznych oraz zlokalizowane w nich budowle - z wyjątkiem związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż eksploatacja autostrad płatnych.

Pojęcie „drogi” zdefiniowane zostało w art. 4 pkt 2 ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (Dz. U. z 2007 r. Nr 19, poz. 115, z późn. zm.). Zgodnie z tym przepisem przez „drogę” rozumieć należy budowlę wraz z drogowymi obiektami inżynierskimi, urządzeniami oraz instalacjami, stanowiącą całość techniczno-użytkową, przeznaczoną do prowadzenia ruchu drogowego, zlokalizowaną w pasie drogowym (którym jest, zgodnie z art. 4 pkt 1 ustawy o drogach publicznych, wydzielony liniami granicznymi grunt wraz z przestrzenią nad i pod jego powierzchnią, w którym są zlokalizowane droga oraz obiekty budowlane i urządzenia techniczne związane z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu, a także urządzenia związane z potrzebami zarządzania drogą).

Natomiast pojęcie „drogi publicznej, o którym mowa w art. 2 ust. 3 pkt 4 upol, zostało zdefiniowane w art. 1 ustawy o drogach publicznych. Zgodnie z w/w przepisem, drogą publiczną jest droga zaliczona na podstawie niniejszej ustawy do jednej z kategorii dróg, z której może korzystać każdy, zgodnie z jej przeznaczeniem, z ograniczeniami i wyjątkami określonymi w tej ustawie lub innych przepisach szczególnych. Z powyższego wynika zatem bezsprzecznie, że drogami publicznymi będą takie drogi, które są zaliczone we właściwym trybie do kategorii drogi krajowej, wojewódzkiej, powiatowej lub gminnej, a to oznacza, iż może z nich korzystać każdy zgodnie z ich przeznaczeniem, z ograniczeniami wynikającymi z przepisów ustawy o drogach publicznych bądź z innych przepisów szczególnych. Tak rozumiane drogi publiczne dzielą się: 1) ze względów funkcjonalno-technicznych – na klasy, 2) ze względu na stopień dostępności i obsługi przyległego terenu – na: drogi ogólnodostępne, ekspresowe i autostrady.

Od dróg publicznych należy odróżnić drogi wewnętrzne. Zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy o drogach publicznych, drogami wewnętrznymi są drogi przeznaczone do ruchu pojazdów, niezaliczone do żadnej kategorii dróg publicznych.

Decydujące zatem znaczenie dla tego, czy dana droga należy do kategorii dróg publicznych, czy też dróg wewnętrznych, jest zaliczenie jej do jednej z kategorii dróg publicznych (tj. krajowych, wojewódzkich, powiatowych lub gminnych). Ustawa o drogach publicznych precyzyjnie określa tryb owego zaliczenia. Zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o drogach publicznych, do dróg krajowych zalicza się:

- 1) autostrady i drogi ekspresowe oraz drogi leżące w ich ciągach do czasu wybudowania autostrad i dróg ekspresowych,
- 2) drogi międzynarodowe,
- 3) drogi stanowiące inne połączenia zapewniające spójność sieci dróg krajowych,
- 4) drogi dojazdowe do ogólnodostępnych przejść granicznych obsługujących ruch osobowy i towarowy bez ograniczeń ciężaru całkowitego pojazdów (zespołu pojazdów) lub wyłącznie ruch towarowy bez ograniczeń ciężaru całkowitego pojazdów (zespołu pojazdów),
- 5) drogi alternatywne dla autostrad płatnych,
- 6) drogi stanowiące ciągi obwodnicowe dużych aglomeracji miejskich,
- 7) drogi o znaczeniu obronnym.

Drogami wojewódzkimi są natomiast drogi inne, niż wymienione w art. 5 ust. 1 ustawy o drogach publicznych, stanowiące połączenia między miastami mające znaczenie dla województwa, i drogi o znaczeniu obronnym niezaliczone do dróg krajowych (art. 6 ust. 1). Drogami zaś powiatowymi i gminnymi są (art. 6a i art. 7 ustawy o drogach publicznych) drogi inne, niż określone w art. 5 ust. 1 i art. 6 ust. 1, stanowiące połączenia miast będących siedzibami powiatów z siedzibami gmin i siedzib gmin między sobą oraz drogi o znaczeniu lokalnym niezaliczone do innych kategorii, stanowiące uzupełniającą sieć dróg służących miejscowym potrzebom, z wyłączeniem dróg wewnętrznych.

W związku z powyższym oraz przedstawionym stanem faktycznym, wedle którego pas drogowy drogi gminnej został zajęty przez podmiot wykonujący roboty drogowe, podmiot ten będzie podatnikiem podatku od nieruchomości. Należy przyjąć, że jest on posiadaczem zależnym nieruchomości stanowiącej własność jednostki samorządu terytorialnego, co przejawia się nie tylko w faktycznym dysponowaniu tym pasem, ale również uzyskaniu przez ten podmiot od Prezydenta m.st. Warszawy pozwolenia na zajęcie pasa drogowego. Nadto podmiot wykonujący roboty drogowe zajmuje pas na prowadzenie działalności gospodarczej, innej niż eksploatacja autostrad płatnych. Wszystko to sprawia, że podmiot ten będzie podatnikiem podatku od nieruchomości od zajętego pasa drogowego.

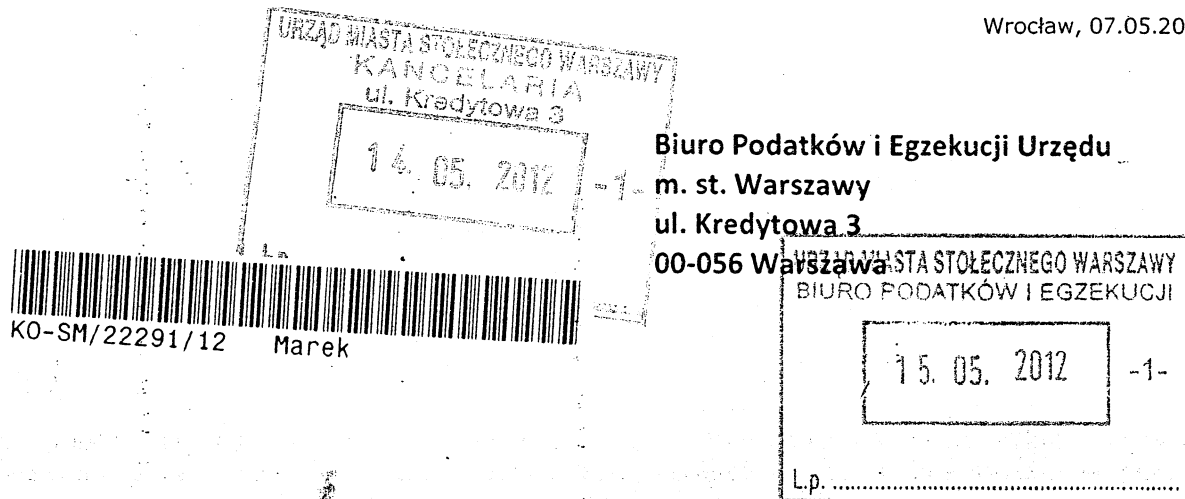
6. Pouczenie

Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie po uprzednim wezwaniu na piśmie właściwego organu - w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu aktu lub podjęciu innej czynności - 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, z późn. zm.). Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się 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 wezwania o usunięcie naruszenia prawa (art. 53 § 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. Nr 153, poz. 1270, z późn. zm.). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działalność lub bezczynność są przedmiotem skargi.

Z UP. PREZYDENTA
MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY

Joanna Gutkowska
Zastępca Skarbnika
m.st. Warszawy

Wrocław, 07.05.2012 r.



WNIOSEK O WYDANIE INDYWIDUALNEJ INTERPRETACJI PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Działając na podstawie przepisu art. 14 § 1 ustawy a dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2005 r. nr 8, poz. 60 z późn. zm.)

składa wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości z uwzględnieniem unormowań ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2010r. Nr 95, poz. 613 ze zm.).

STAN FAKTYCZNY:

(dalej jako:

) prowadzi działalność deweloperską. Obecnie prowadzi inwestycję mieszkaniową przy w Warszawie. W ramach tej inwestycji, w związku z pracami związanymi z budową przewodu wodociągowego, wykonywanymi przez podmioty trzecie, którym zleciła wykonanie tych prac, koniecznym stało się zajęcie pasa drogowego. W związku z powyższym podmiot X jako wykonawca robót wystąpił z wnioskiem o wyrażenie zgody na zajęcie pasa drogowego drogi gminnej w celu prowadzenia robót związanych z budową przewodu wodociągowego. Jednocześnie podmiot X wskazał jako inwestora przedmiotowej budowy. W wydanej decyzji Prezydent Miasta Stołecznego Warszawy wyraził zgodę na zajęcie przedmiotowego pasa drogowego, którą otrzymał podmiot X. W związku z zajęciem pasa drogowego zobowiązana jest do zapłaty wymienionych

w decyzji opłat. Pomimo, iż decyzja zezwalająca na zajęcie pasa drogowego wydana została na podmiot X, to odbiór tego pasa dokonany został przez jako inwestora. W przyszłości, w analogicznych sytuacjach, może się również zdarzyć tak, iż zarówno decyzja o zajęciu pasa drogowego, jak i jego odbiór zostaną dokonane przez wykonawcę prac, a nie przez inwestora tj.

PYTANIE:

1. Czy zajęcie pasa drogowego skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości ?
2. W przypadku odpowiedzi twierdzącej wątpliwość dotyczy ustalenia, kto jest podatnikiem tego podatku, a więc stwierdzenia kto jest zobowiązany do zapłaty podatku od nieruchomości tytułem zajęcia pasa drogowego tj. podmiot X (wykonawca robót), która otrzymała zezwolenia na zajęcie pasa drogowego, czy jako inwestor ? Istotą pytania jest więc rozstrzygnięcie, czy kwalifikacja danego podmiotu jako podatnika podatku od nieruchomości z tytułu zajęcia pasa drogowego uzależniona jest od tego, na kogo została wydana decyzja zezwalająca na zajęcie pasa drogowego, czy też istotnym dla takiego stwierdzenia jest ustalenie kto faktycznie dokonał odbioru pasa drogowego, czy też inna jeszcze przesłanka ?

WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE:

1. W ocenie i zajęcie pasa drogowego skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości.
2. Zdaniem podatnikiem podatku od nieruchomości w związku z zajęciem pasa drogowego jest podmiot, który na podstawie decyzji uprawniony jest do zajęcia pasa drogowego, a więc podmiot do którego decyzja taka została skierowana. W przedstawionym stanie faktycznym podatnikiem będzie zatem podmiot X, a nie jako inwestor.

UZASADNIENIE:

Zgodnie z treścią art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2010r. Nr 95, poz. 613 ze zm.; dalej jako: upol) podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, które są właścicielami lub posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych, użytkownikami wieczystymi gruntów lub 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 z innego tytułu prawnego, jak również jest bez tytułu prawnego.

Z powołanego przepisu wynika m.in., że podatnikiem podatku od nieruchomości jest podmiot będący posiadaczem nieruchomości lub jej części jeśli stanowi ona własność jednostki samorządu terytorialnego i jeśli to posiadanie wynika z tytułu prawnego. Przedstawiony stan faktyczny w ocenie spełnia przesłanki pozwalające uznać, iż w związku z zajęciem pasa drogowego powstanie obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości. Zajęcie pasa drogowego na podstawie decyzji administracyjnej powoduje, iż podmiot uprawniony na podstawie tej decyzji staje się na warunkach w niej określonych posiadaczem tego pasa tj. nieruchomości stanowiącej własność jednostki samorządu terytorialnego, a ponadto posiadanie takie oparte jest na tytule prawnym – otrzymanej decyzji administracyjnej.

Z powołanego przepisu wynika również, że podatnikiem podatku od nieruchomości jest posiadacz nieruchomości, jeśli posiadanie wynika z umowy lub z innego tytułu prawnego albo jest bez tytułu prawnego. Z brzmienia przepisu art. 336 KC wynika natomiast, że posiadaczem rzeczy jest ten, który nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny), jak też ten, który nią faktycznie włada jak użytkownik, zastawnik, dzierżawca, najemca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny). W przedstawionej sprawie nie mamy do czynienia z posiadaniem samoistnym – podmiot zajmujący pas drogowy nie włada nim jak właściciel. Z przepisu art. 336 KC wynika natomiast, że posiadaczem jest również ten, kto faktycznie włada daną rzeczą, ale w oparciu o określone prawo – podmiot mający prawo z którym łączy się władztwo nad rzeczą. Nie jest zatem posiadaczem podmiot władający rzeczą bez tytułu prawnego do takiego władztwa. Z przepisem tym koresponduje powołany wyżej przepis art. 3 ust. 1 upo1, który stanowi, że podatnikiem jest podmiot władający rzeczą (posiadacz) na podstawie tytułu prawnego.

W przedstawionym stanie faktycznym władztwo nad rzeczą na podstawie tytułu prawnego sprawuje nie Spółka jako inwestor, ale wykonawca prac tj. podmiot X, który otrzymał decyzję uprawniającą go do zajęcia pasa drogowego. To ten podmiot, na podstawie decyzji Prezydenta Miasta uprawniony jest w granicach określonych w decyzji do zajęcia pasa. Ewentualne korzystanie z tego pasa przez jako inwestora jest wtórne wobec faktu, iż to podmiot X jest posiadaczem zależnym. Podatnikiem jest bowiem podmiot, który jest uprawniony do korzystania z rzeczy na podstawie tytułu prawnego łączącego go z jednostką samorządu terytorialnego, w tym wypadku decyzji administracyjnej.

Przepis art. 3 ust. 1 upol w końcowym fragmencie wskazuje wprawdzie, że podatnikiem jest również podmiot będący posiadaczem bez tytułu prawnego, ale w ocenie przepis ten odnosi się przede wszystkim do władztwa sprawowanego na podstawie określonego tytułu i może mieć zastosowanie wyłącznie wówczas, gdy nie występuje posiadacz, który dysponuje tytułem prawnym do rzeczy. Zatem w ocenie jeśli występują dwa podmioty sprawujące określone władztwo nad rzeczą, to podatnikiem jest podmiot, który sprawuje to władztwo, w związku z tytułem jaki uzyskał od Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. W tym wypadku tytuł taki posiada podmiot X. Nie ma więc w tym wypadku znaczenia ewentualne władztwo nad rzeczą, która jako inwestor może w związku z zajęciem tego pasa przejawiać np. w tym wypadku prawo do odbioru zajmowanego przez podmiot X pasa drogowego.

W ocenie z powyższym nie koliduje treść przepisu art. 3 ust. 4 upol. Zgodnie z tym przepisem „jeżeli nieruchomość lub obiekt budowlany stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy od nieruchomości lub obiektu budowlanego ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach lub posiadaczach (...)”. W ocenie przepis ten nie ma zastosowania, gdyż posiadaczem zależnym posiadającym tytuł prawny wynikający z decyzji Prezydenta Miasta jest wyłącznie podmiot X. Nawet ewentualne stwierdzenie, że jest posiadaczem zajętego pasa drogowego na podstawie relacji łączących ją z podmiotem X nie wpływa na to, iż może być ona zakwalifikowana jako podatnik podatku od nieruchomości z tego tytułu.

Stanowisko takie wyrażane jest również w doktrynie. Przykładowo powyższa kwestia zobrazowana została w opracowaniu: „Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz” autorstwa Leonarda Etel, Sławomira Presnarowicza, Grzegorza Dudar, Warszawa 2008. Wskazano tam przykładową sytuację: „osoba fizyczna wydzierżawiła grunt stanowiący własność gminy, a następnie, za jej zgodą, grunt ten poddzierżawiła osobie prawnej. Ponieważ osoba fizyczna wydzierżawiła grunt osobie prawnej, spółka nabyła posiadanie tej nieruchomości. Nie oznacza to jednak, że osoba fizyczna pozbawiła się tym samym posiadanie tej nieruchomości. W orzecznictwie podkreśla się, że tak jak posiadacz samoistny nie traci posiadania przez to, że oddaje drugiemu rzecz w posiadanie zależne, tak (...) posiadacz zależny nie traci posiadania w wyniku oddania rzeczy innej osobie w dalsze posiadanie zależne. Oznacza to, że w tej sytuacji mamy dwóch posiadaczy tej samej nieruchomości. Podatnikiem podatku od nieruchomości w sytuacji o której wyżej mowa jest osoba fizyczna. Podmiot ten jest obok gminy stroną umowy dzierżawy, nie zaś spółka (s.149)”. Stwierdzono

tam również, że: „ustawodawca ograniczył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości tylko do posiadaczy zależnych nieruchomości stanowiących własność gminy, którzy są niejako pierwszymi posiadaczami zależnymi, czyli swój tytuł prawny do władania nieruchomością wywodzą bezpośrednio od właściciela (s. 137)” – za W. Miemiec *Opinia prawna w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości – nieruchomości komunalnych administrowanych przez zarząd y gospodarki komunalnych* Biuletyn regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu 1993, nr 2 s.119. Za powyższym przemawiają również powołane w niniejszym opracowaniu orzeczenia sądów administracyjnych.

PODSUMOWANIE:

Zajęcie pasa drogowego skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości. Podatnikiem tego podatku jest podmiot będący posiadaczem rzeczy, w tym wypadku ten podmiot, który na podstawie decyzji uprawniony jest do zajęcia pasa drogowego, a więc podmiot do którego decyzja taka została skierowana. W przedstawionym stanie faktycznym podatnikiem będzie zatem podmiot X, a nie i jako inwestor.

W załączeniu:

1. Potwierdzenie przelewu opłaty za wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego