



PREZYDENT MIASTA GDYNI

Wydział Dochodów – Referat Podatków
81-382 Gdynia, Al. Marszałka Piłsudskiego 52/54

KDP.310.3.2014/JKA

Gdynia, dnia 12 czerwca 2014 r.

Gdynia, ul.

Prezydent Miasta Gdyni działając na podstawie przepisów art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U.2012.749 tj. ze zm.)

uznaje za nieprawidłowe

stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez _____ S.A. (dalej: S.A.) w dniu 28 maja 2014 r., o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podatku od nieruchomości (ustawa o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 roku – Dz.U.2010.95.613 tj. ze zm.)

UZASADNIENIE

W dniu 28 maja 2014 r. do tut. organu podatkowego wpłynął wniosek _____ S.A. o wydanie interpretacji indywidualnej.

Wnioskodawca opisał stan faktyczny będący przedmiotem wniosku oraz zawarł własne stanowisko w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego. Złożył również oświadczenie, pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań, iż elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem, w dniu złożenia wniosku, nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego, oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji administracyjnej lub postanowieniu organu podatkowego.

Z przedstawionego przez Podatnika stanu faktycznego wynika, iż _____ S.A. jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej. Nieruchomość ta została wdzierżawiona Spółce _____ Sp. z oo. w 1996 roku. Ww. Spółka wybudowała na wdzierżawionej nieruchomości Terminal do przeładunku cementu, na który składają się różne obiekty budowlane, zarówno haldy jak i budowle, następnie sprzedała Terminal Spółce _____ Sp. z oo. w celu prowadzenia działalności gospodarczej polegającej m.in. na przeładunku i składowaniu cementu. Budowle Terminalu nie kwalifikują się do budowli infrastruktury portowej, a więc nie są one rozpatrywane w aspekcie zwolnienia od podatku od nieruchomości przysługującego tego typu budowlom. Do końca 2013 r. poprzedni dzierżawca i właściciel przedmiotowego Terminalu – Spółka _____ przekazywała Spółce _____ S.A.

(Wnioskodawcy) powierzchnię i wartości obiektów budowlanych. Dane te były podstawą wypełniania przez Wnioskodawcę deklaracji podatkowych w podatku od nieruchomości. Umowa z obecnym Dzierżawcą – Spółką obowiązuje od 1 stycznia 2014 r. Nowy Dzierżawca wskazał, iż brak jest formalnych podstaw do przekazywania Wnioskodawcy informacji o wartości obiektów budowlanych.

W tym stanie faktycznym po stronie Wnioskodawcy powstały wątpliwości co do interpretacji przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, które wyrażają się w następujących pytaniach:

- 1. „Czy w świetle przepisów u.p.o.l. podatnikiem podatku od nieruchomości jest podmiot, który na podstawie decyzji administracyjnej wybudował obiekt budowlany na cudzym gruncie lub jego następca prawny?”**
- 2. „Jeżeli odpowiedź na pytanie 1 jest przecząca, to powstaje pytanie, jak w opisanym stanie faktycznym należy u właściciela/użytkownika wieczystego gruntu ustalać wartość początkową budowli dla celów podatku od nieruchomości.”**

W związku z pytaniem nr 1 Wnioskodawca uważa, że podatnikiem podatku od nieruchomości jest ten podmiot, który wybudował budowlę na cudzym gruncie lub jego następca prawny, który wykorzystuje budowlę do własnej działalności gospodarczej.

W przypadku przyjęcia negatywnej odpowiedzi na pierwsze pytanie (pytanie nr 2), to w ocenie Wnioskodawcy zobowiązanie podatkowe w podatku od nieruchomości od przedmiotowych budowli nie powstanie, ze względu na brak przepisów dotyczących podstawy opodatkowania dla przedstawionego we wniosku stanu faktycznego.

Stanowisko Organu podatkowego w zakresie pytania nr 1

Normowanie obowiązków podatkowych należy do wyłączności ustaw. To ustawodawca określa podmiot i przedmiot opodatkowania oraz podstawy opodatkowania i stawki. Stanowi o tym art. 217 Konstytucji oraz jedno z pierwszych orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego – orzeczenie z 19 października 1988 r., UW.4/88-OTK z 1988 r., str. 71. Obowiązku tego nie można przenosić mocą stosunków cywilnoprawnych. Zapisy takich umów mogą jedynie stanowić roszczenie przed sądami powszechnymi.

W odniesieniu do podatku od nieruchomości regulacje prawne o przedmiotach i podmiotach opodatkowania ustawodawca zawarł w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.2010.95.613 tj. ze 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.

Stosownie do treści art. 3 ust. 1 tej ustawy (u.p.o.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, 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, że decydujące znaczenie dla obowiązku podatkowego ma posiadanie odpowiedniego tytułu prawnego w odniesieniu do nieruchomości. Jest to katalog zamknięty i nie może być interpretowany rozszerzająco.

W rozpatrywanej sprawie użytkownik wieczysty wydzierżawił grunt, na którym dzierżawca wybudował budynki i budowle (Terminal). Istotnym w sprawie zostaje więc ustalenie charakteru prawnego tych budynków i budowli. Zgodnie z brzmieniem art. 235 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U.2014.121 z późn. zm.) *„budynki i inne urządzenia wzniesione na gruncie Skarbu Państwa lub gruncie należącym do jednostek samorządu terytorialnego bądź ich związków przez wieczystego użytkownika stanowią jego własność. To samo dotyczy budynków i innych urządzeń, które wieczysty użytkownik nabył zgodnie z właściwymi przepisami przy zawarciu umowy o oddanie gruntu w użytkowanie wieczyste”* natomiast w § 2 ww. artykułu ustawodawca stwierdził, że *„Przysługująca wieczystemu użytkownikowi własność budynków i urządzeń na użytkowanym gruncie jest prawem związanym z użytkowaniem wieczystym”*. Regulacja ta odnosi się co prawda do obiektów nabytych lub wzniesionych przez wieczystego użytkownika lecz analiza ww. przepisu w powiązaniu z art. 31 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce gruntami (Dz.U.2010.102.651 z późn. zm.) prowadzi do wniosku, że również w przypadku wzniesienia budynków i budowli przez osoby trzecie na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste, własność takich obiektów przysługuje użytkownikowi wieczystemu gruntów, bowiem *„Oddanie w użytkowanie wieczyste nieruchomości gruntowej zabudowanej, następuje równocześnie ze sprzedażą położonych na tej nieruchomości budynków i urządzeń.”* – art. 31 ww. ustawy. Prawo własności budynków i urządzeń jest prawem związanym z użytkowaniem wieczystym i trwa tak długo, jak długo trwa prawo użytkowania wieczystego gruntu. To powiązanie powoduje, że prawa te w obrocie nieruchomościami należy traktować łącznie, więc nie można zbyć samego prawa użytkowania wieczystego gruntu bez jednoczesnego zbycia budynków i urządzeń tam się znajdujących.

Użytkownikiem wieczystym gruntu dzierżawionego przez Spółkę S.A. co – w myśl umowy z właścicielem (Skarbem Państwa) – czyni z tego podmiotu posiadacza zależnego i podatnika podatku od nieruchomości, zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 3 i pkt 4a u.p.o.l.

Spółka zawarła umowę dzierżawy przedmiotowego gruntu z właścicielem (Skarbem Państwa), lecz z użytkownikiem wieczystym (), a zatem nie może być uznana za podatnika podatku od nieruchomości na podstawie art. 3 ust. 1 pkt.4 u.p.o.l. Należy bowiem podkreślić, iż zgodnie z powszechnie panującym poglądem jednostka, która objęła w posiadanie nieruchomość stanowiącą

własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, a następnie wydała tę nieruchomości innej osobie prawnej, nie pozbawiła się tym samym posiadania tej nieruchomości. Stanowisko takie reprezentują również sądy administracyjne. W uzasadnieniu wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 września 2006 r. (sygn. II FSK 1090/05) stwierdzono:

„Podatnikiem podatku od nieruchomości będzie w takim przypadku podmiot, na rzecz którego przedstawiciel Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego ustanowił zarząd nieruchomością. Sytuacja ta nie zmieni się także, gdy zarządca odda nieruchomość posiadaczowi zależnemu na podstawie umowy najmu czy też dzierżawy. Kontrakt ten nie będzie bowiem zawarty z właścicielem nieruchomości, a jedynie z zarządcą znajdującym się w jej posiadaniu. W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego aktualny bowiem pozostał pogląd ugruntowany zarówno w piśmiennictwie jak i orzecznictwie przed 1 stycznia 2003 r., stosownie do którego posiadacze zależni nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego oraz zarządcy takich nieruchomości są podatnikami tylko wówczas, gdy posiadanie wynika z umowy bezpośrednio zawartej z właścicielem lub zarządu ustanowionego przez właściciela. Oznacza to, że jeżeli umowa dzierżawy lub najmu nieruchomości należącej do Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego nie zostanie zawarta z właścicielem, a na przykład z zarządcą lub najemcą, podatnikiem podatku od tej nieruchomości pozostaje nadal zarządca lub najemca pod warunkiem, że ich tytuł prawny do posiadania pochodzi bezpośrednio od właściciela nieruchomości.”

Stanowisko to zostało podtrzymane przez Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 7 grudnia 2011 r. (sygn. II FSK 945/10), w uzasadnieniu którego NSA bezpośrednio powołał się na cytowany wyżej wyrok i potwierdził prawidłowość prezentowanego poglądu.

W zakresie ustalenia własności budynków i budowli znajdujących się na gruncie będącym w wieczystym użytkowaniu należy odwołać się do regulacji zawartych w ustawie z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (k.c.). Art. 47 i 48 k.c. decydują o charakterze prawnym budynku i o tym, komu i jakie prawa mogą w stosunku do niego przysługiwać. Zgodnie z art. 47 § 1 k.c. część składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem własności i innych praw rzeczowych. Zgodnie z art. 47 § 2 k.c. częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego. Zgodnie z art. 47 § 3 k.c. przedmioty połączone z rzeczą tylko dla przemijającego użytku nie stanowią jej części składowych. Zgodnie z art. 48 k.c. z zastrzeżeniem wyjątków przewidzianych w tej ustawie 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.

Tym niemniej, w przypadku użytkownika wieczystego nieruchomości wprowadzono *lex specialis*, zawarte w art. 235 § 1 k.c., zgodnie z którym „*budynki i inne urządzenia wzniesione na gruncie Skarbu Państwa lub gruncie należącym do jednostek samorządu terytorialnego bądź ich związków przez wieczystego użytkownika stanowią jego własność. To samo dotyczy budynków i innych urządzeń, które wieczysty użytkownik nabył zgodnie z właściwymi przepisami przy zawarciu umowy o oddanie gruntu w użytkowanie wieczyste*”.

W fundamentalnej uchwale z dnia 25 listopada 2011 roku (sygn. III CZP 60/11) Sąd Najwyższy, wyjaśniając powyższy przepis, stwierdził, m.in.:

„[...] w nowszej literaturze przewagę zyskuje jednak zapatrywanie, że własnością użytkownika wieczystego stają się wszystkie budynki i urządzenia znajdujące się na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste, niezależnie od tego, przez kogo zostały - po ustanowieniu użytkowania wieczystego - wzniesione. Pogląd ten - w ocenie składu orzekającego - należy uznać za przekonujący.”

I dalej:

„użytkownik wieczysty, oddając grunt w posiadanie zależne, nie przestaje być jego posiadaczem (art. 337 k.c.), dlatego też działania podjęte przez posiadacza zależnego, w tym wzniesienie budynku, mogą być traktowane - w relacji do właściciela - jakby zostały podjęte przez użytkownika wieczystego. Można zatem zasadnie traktować budynek wzniesiony na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste przez dzierżawcę wywodzącego swoje prawa od użytkownika wieczystego jako wzniesiony - w rozumieniu art. 235 § 1 zdanie pierwsze k.c. - przez tego użytkownika.”

Cytowana uchwała Sądu Najwyższego stanowi podstawę orzecznictwa sądów administracyjnych, dotyczącego kwestii ustalenia podmiotu, na którym ciąży zobowiązanie podatkowe w sytuacji dzierżawy przez użytkownika wieczystego (lub innego posiadacza zależnego, związanego umową bezpośrednio ze Skarbem Państwa) nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa innemu podmiotowi, a także dokonywania przez ten podmiot (dzierżawcę) inwestycji w obcych środkach trwałych. Stanowisko Sądu Najwyższego potwierdza m.in. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 4 grudnia 2012 r. (sygn. I SA/Gd 761/12), w uzasadnieniu którego stwierdzono:

„W ocenie Sądu w sytuacji poczynienia nakładów na grunt ocena skutków winna być dokonana z uwzględnieniem uchwały Sądu Najwyższego z dnia 25 listopada 2011 r., sygn. III CZP 60/11, zgodnie z którą budynek wzniesiony przez dzierżawcę na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste stanowi własność wieczystego użytkownika. W uzasadnieniu wskazano, że własnością użytkownika wieczystego stają się wszystkie budynki i urządzenia znajdujące się na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste niezależnie od tego, przez kogo zostały - po ustanowieniu użytkowania wieczystego - wzniesione. Z punktu widzenia relacji pomiędzy właścicielem gruntu a użytkownikiem wieczystym, posiadacz zależny, który swoje prawo do władania gruntem wywodzi od użytkownika wieczystego, podejmuje działania na jego rachunek. W konsekwencji wzniesienie, zgodnie z umową dzierżawy, budynków lub urządzeń przez posiadacza zależnego stanowi w świetle ustawy działanie użytkownika wieczystego (art. 235 § 1 k.c.). Podkreślono, że w stosunku do właściciela użytkownik wieczysty odpowiada za wszelkie działania podejmowane na gruncie oddanym mu w użytkowanie wieczyste, na które wyraził zgodę. [...]

Sąd rozpoznający niniejszą sprawę podziela pogląd wyrażony w wyżej powołanej uchwale. W stanie faktycznym niniejszej sprawy okolicznością bezsporną są wynikające z umów cywilnoprawnych zawartych przez skarżącą z użytkownikiem wieczystym gruntów ustalenia w zakresie dozwolenia na wybudowanie określonych obiektów i urządzeń. Działania strony będącej dzierżawcą doprowadziły do zmiany przedmiotu opodatkowania w zakresie podatku od nieruchomości ze skutkiem w odniesieniu do podatnika - użytkownika wieczystego.”

Swoje stanowisko WSA w Gdańsku potwierdził także wyrokiem z dnia 19 lutego 2013 r. (sygn. I SA/Gd 1322/12). Potwierdzają to również inne, liczne orzeczenia sądów administracyjnych. Tytułem przykładu można przywołać również wyrok WSA w Krakowie z dnia 14 grudnia 2010 r. (sygn. I SA/Kr 1624/10), w którym sąd orzekł, że:

„w przypadku, gdy nieruchomość została oddana w trwałą zarząd jednostce organizacyjnej, to podatnikiem jest ta jednostka i faktu tego nie zmienia zawarcie umowy najmu bądź dzierżawy takiej nieruchomości.”

W ten sam sposób wypowiedział się WSA w Krakowie w wyroku z dnia 3 marca 2009 r. (sygn. I SA/Kr 1601/08). Oznacza to, że fakt zawarcia umowy dzierżawy pomiędzy S.A. a Spółką nie skutkuje przeniesieniem statusu podatnika podatku od nieruchomości z na

Podobnie, sam fakt wykazywania wybudowanych przez dzierżawcę budynków i budowli w jego ewidencji środków trwałych, jest obojętny z punktu widzenia zasad ustalania nabywania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości. Jak wskazał WSA w Warszawie w uzasadnieniu wyroku z dnia 20 lutego 2012 r. (sygn. III SA/Wa 782/11):

„podniesiona przez Spółkę we wniosku o udzielenie interpretacji okoliczność wykazywania przez najemców budowli w swoich ewidencjach środków trwałych, jako budowli wybudowanych na cudzym gruncie, nie determinuje obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości. Zgodnie z utrwalonym w doktrynie stanowiskiem, opodatkowanie dochodu z nieruchomości jest domeną podatków dochodowych, a posiadanie tejże nieruchomości - podatków majątkowych. Podatek od nieruchomości ma niewątpliwie charakter majątkowy.”

Sąd stwierdził ponadto, że:

„o istnieniu obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości nie mogą rozstrzygać kwestie dotyczące ustalania wartości początkowej, o których stanowią przepisy o podatkach dochodowych”

i dalej:

„Dokonując wykładni przepisów prawa podatkowego, nawet przy uwzględnieniu autonomiczności tej gałęzi prawa, nie można nie zauważyć, że współtworzy ono system prawa. Dochodzi zatem między nim a innymi gałęziami prawa do powstawania wzajemnych związków, które muszą być uwzględniane w procesie wykładni. W tym przypadku winno się uwzględnić jedną z obowiązujących w polskim prawie cywilnym zasad (superficies solo cedit), wyrażoną w art. 48 i 191 Kodeksu cywilnego, zgodnie z którą wszystko, co zostaje z gruntem połączone, staje się częścią składową nieruchomości gruntowej.”

WSA w Warszawie podtrzymał tym samym linię orzeczniczą prezentowaną wcześniej w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 maja 2008 r. (sygn. II FSK 481/07), w którym Sąd stwierdził, że:

„podmiot będący posiadaczem samoistnym budynku, który wybudował go z własnych środków finansowych, na podstawie zezwolenia na budowę wydanego na swoje imię, wprowadzonego do własnej ewidencji środków trwałych, przez siebie podatkowo amortyzowanego oraz wykorzystywanego do własnej i wyłącznej działalności gospodarczej nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości, bowiem nie jest jego samoistnym posiadaczem” – (podmiot, który wybudował budynek był najemcą).

W wyroku z dnia 24 lipca 2013 r. NSA przywołał m.in. uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 25 listopada 2011 r. (sygn. III CZP 60/11) oraz stwierdził, że:

„Podatnikiem podatku od nieruchomości od budynków i budowli wzniesionych przez dzierżawcę na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste jest użytkownik wieczysty na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., gdyż jest on właścicielem tych budynków i budowli. Podatnikiem tym nie jest zatem dzierżawca gruntu.”

Należy zauważyć, iż Podatnik w swoim wniosku nie wykazał niejednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego w określonych decyzjach, postanowieniach oraz interpretacjach indywidualnych wydanych przez organy podatkowe i organy kontroli skarbowej w takich samych stanach faktycznych lub zdarzeniach przyszłych. Przeciwnie – wskazał ugruntowane stanowisko organów w tym zakresie, co świadczy iż w przedstawionej sprawie istnieje jednolite stanowisko w stosowaniu przepisów prawa podatkowego.

Ze względu na powyższe, organ podatkowy uważa, że Spółka (dzierżawca) będzie mogła być uważana za podatnika podatku od nieruchomości na podstawie art. 3 ust. 1 pkt. 4 lit. a) u.p.o.l., dopiero wówczas jeśli zaistnieje bezpośredni stosunek prawny łączący ją ze Skarbem Państwa. W omawianej sytuacji taki stosunek łączy natomiast Skarb Państwa z S.A. Reasumując, Spółka nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości w stosunku do:

- gruntów znajdujących się w wieczystym użytkowaniu S.A., wydzierżawionych ww. Spółce na podstawie umowy z S.A.
- obiektów budowlanych, które Spółka, zakupiła od poprzedniego dzierżawcy, który wybudował na gruntach, znajdujących się w wieczystym użytkowaniu S.A., (wydzierżawionych obecnie Spółce na podstawie umowy z S.A.).

Stanowisko Organu podatkowego w zakresie pytania nr 2

W zakresie ustalenia wartości początkowej budowli dla celów podatku od nieruchomości w opisanym stanie faktycznym Organ podatkowy wyjaśnia.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 roku (Dz.U.2010.95.613 tj. ze zm.) podstawę opodatkowania dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej stanowi 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. W przepisie tym zawarto zatem wyraźne odwołanie do zapisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych z dnia 15 lutego 1992 roku (Dz.U.2011.74.397 tj. ze zm. – dalej u.p.d.o.p.) co oznacza, że określenie wartości budowli w analizowanym stanie faktycznym powinno się odbyć w oparciu o przepisy tej ustawy.

Zgodnie z przepisem art. 16a ust. 1 u.p.d.o.p. amortyzacji podlegają stanowiące własność lub współwłasność podatnika, nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania:

- 1) budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością,
- 2) maszyny, urządzenia i środki transportu,
- 3) inne przedmioty

– o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy określonej w art. 17a pkt 1, zwane środkami trwałymi.

Natomiast zgodnie z art. 16a ust. 2 pkt 2 u.p.d.o.p. amortyzacji podlegają również, niezależnie od przewidywanego okresu używania, budynki i budowle wybudowane na cudzym gruncie. Zgodnie z treścią art. 16h ust. 1 pkt 1 ww. ustawy odpisy amortyzacyjnych dokonuje się od wartości początkowej środków trwałych. Za wartość początkową środków trwałych zgodnie z art. 16g ust. 1 ww. ustawy uważa się:

- w razie odpłatnego nabycia – cenę ich nabycia;
- w razie częściowo odpłatnego nabycia, cenę ich nabycia powiększoną o wartość przychodu określonego w art. 12 ust. 5a ww. ustawy;
- w razie wytworzenia we własnym zakresie – koszt wytworzenia;
- w razie nabycia w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób wartość rynkową z dnia nabycia, chyba że umowa darowizny albo umowa o nieodpłatnym przekazaniu określa tę wartość w niższej wysokości;
- w razie nabycia w postaci wkładu niepieniężnego (aportu) wniesionego do spółki, a także wkładu w spółdzielni – ustaloną przez podatnika na dzień wniesienia wkładu lub udziału wartość poszczególnych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, nie wyższą jednak od ich wartości rynkowej;
- w razie nabycia w postaci wkładu niepieniężnego wniesionego do spółki niebędącej osobą prawną:
 - wartość początkową, od której dokonywane były odpisy amortyzacyjne – jeżeli przedmiot wkładu był amortyzowany,
 - wydatki poniesione na nabycie lub wytworzenie przedmiotu wkładu, niezaliczone do kosztów uzyskania przychodów w jakiegokolwiek formie – jeżeli przedmiot wkładu nie był amortyzowany,
 - wartość określoną zgodnie z art. 14 – jeżeli ustalenie wydatków na nabycie lub wytworzenie przedmiotu wkładu przez wspólnika wnoszącego wkład, będącego osobą fizyczną, jest niemożliwe i przedmiot wkładu nie był wykorzystywany przez wnoszącego wkład w prowadzonej działalności gospodarczej, z wyłączeniem wartości niematerialnych i prawnych wytworzonych przez wspólnika we własnym zakresie;
- w razie przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną w jednoosobową spółkę kapitałową:
 - wartość początkową, od której dokonywane były odpisy amortyzacyjne,
 - wartość poniesionych wydatków na nabycie albo wytworzenie składników majątku, niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów w jakiegokolwiek formie – jeżeli rzeczy te lub prawa nie były amortyzowane,
- w razie otrzymania w związku z likwidacją osoby prawnej lub spółki, z zastrzeżeniem ust. 10b – ustaloną przez podatnika wartość poszczególnych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, nie wyższą jednak od ich wartości rynkowej.

W związku z transakcją kupna-sprzedaży pomiędzy Spółkami Sp. z oo. a

Sp. z oo. Terminalu do przeładunku cementu, za wartość początkową budowli (środków trwałych) dla celów podatku od nieruchomości w opisanym stanie faktycznym zgodnie z art. 16g ust. 1 u.p.d.o.p. należy przyjąć – cenę ich nabycia przez Spółkę

Stwierdzenie Wnioskodawcy we wniosku o interpretację, że: „*odwołanie ustawodawcy do przepisów ustaw o podatkach dochodowych wskazuje, iż to Dzierżawca – a nie Wnioskodawca – jest podmiotem dokonującym amortyzacji podatkowej, zatem to on*

jest także adresatem regulacji wynikających z art. 3 ust. 1 pkt. 1 w zw. z art. 4 ust. 1 pkt. 3 u.p.d.o.p.” jest zdaniem tut. Organu podatkowego błędne i niezgodne z linią orzecznictwa sądów administracyjnych. Na potwierdzenie można zacytować fragment wspomnianego już wcześniej wyroku WSA w Warszawie z 20 lutego 2012 r. (sygn. III SA/Wa 782/11):

„Przechodząc do merytorycznej oceny zasadności podniesionych w skardze zarzutów, wyjaśnić należy, iż o istnieniu obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości nie mogą rozstrzygać kwestie dotyczące ustalania wartości początkowej, o których stanowią przepisy o podatkach dochodowych. Ustalenie wartości początkowej, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, stanowiącej podstawę opodatkowania, jest bowiem dopiero konsekwencją uprzedniego ustalenia podmiotu i przedmiotu opodatkowania.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, jako odrębne przedmioty opodatkowania w art. 2 ust.1 pkt 1- 3 określa : grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Należy jednak pamiętać, iż przy opodatkowaniu nieruchomości, ustalenie obowiązku podatkowego w stosunku do danego podmiotu, determinuje pozostałe elementy stosunku prawnopodatkowego, takie jak: przedmiot, czy podstawa opodatkowania.”

Sąd stwierdził dalej, że:

„Jak wskazano i wywiedziono wyżej, podniesiona przez Spółkę we wniosku o udzielenie interpretacji okoliczność wykazywania przez najemców budowli w swoich ewidencjach środków trwałych, jako budowli wybudowanych na cudzym gruncie, nie determinuje obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości. Zgodnie z utrwalonym w doktrynie stanowiskiem, opodatkowanie dochodu z nieruchomości jest domeną podatków dochodowych, a posiadanie tejże nieruchomości - podatków majątkowych. Podatek od nieruchomości ma niewątpliwie charakter majątkowy.”

Ponadto, jak już wspomniano wcześniej, 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 k.c.), zatem Terminal do przeładunku cementu zaliczyć należy do części składowej gruntu i obciążyć podatkiem od nieruchomości od budowli/budynku użytkownika wieczystego gruntu –

S.A, mimo że to dzierżawca poczynił nakłady na cudzy grunt, on wykazuje budowlę w swojej ewidencji środków trwałych i dokonuje amortyzacji. Zatem jak wynika z ww. wyroku błędny jest pogląd, że budowle są przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości jedynie wtedy, gdy są one środkami trwałymi podatnika tego podatku.

Odnosnie stwierdzenia Wnioskodawcy, iż nie jest on w stanie uzyskać danych dotyczących wartości budowli, postawionych na jego gruncie (w celu wykazania ich w deklaracji podatkowej) wskazuje się, że zawierając umowę dzierżawy (w zależności od charakteru i sposobu dzierżawy), należy mieć na uwadze, że będą się z nią wiązać różne obowiązki podatkowe. Ewentualne rozliczenia z tytułu wzniesienia budynku przez dzierżawcę (lub innego posiadacza zależnego), powinny być dokonywane między nim a użytkownikiem wieczystym jako właścicielem budynku. Rekomendowanym działaniem jest więc, aby strony takiego stosunku, sposób rozliczenia nakładów i ewentualne inne postanowienia, możliwie szczegółowo uregulowały w umowie. Zawierając umowy najmu lub dzierżawy właściciele nieruchomości (użytkownicy wieczystości) mogą umieścić w nich różne postanowienia, w myśl których na korzystającym z nieruchomości (najemcy lub dzierżawcy) spoczywać będzie np. obowiązek zapłaty podatku od nieruchomości. Zawarcie takiego postanowienia

w umowie nie zmienia faktu, iż organ podatkowy albo podmiot, który ustanowił prawo użytkowania wieczystego, będzie domagał się zapłaty bezpośrednio od właściciela (użytkownika wieczystego) nieruchomości jednak przedmiotowe postanowienie tworzy roszczenie po stronie właściciela (użytkownika wieczystego) wobec najemcy/dzierżawcy, aby zapłacił on powyższe świadczenia w należytym wysokości. Najemca/dzierżawca może wywiązać się z takiego obowiązku, o ile nie zostało to w bardziej szczegółowy sposób określone w umowie, albo wpłacając odpowiednią kwotę do urzędu, albo też przekazując ją właścicielowi. Ma to również znaczenie jeśli chodzi o koszty uzyskania przychodu występujące po stronie najemcy/dzierżawcy. Opłaty z tytułu podatku od nieruchomości od dzierżawionego lokalu będące kosztami pośrednimi trudno przypisać konkretnym przychodom z działalności gospodarczej, ponieważ wpływają na całokształt działalności przedsiębiorcy. Są one kosztem poniesionym racjonalnie i związanym z funkcjonowaniem firmy podatnika. Zatem kwoty wydatkowane przez dzierżawcę w związku z utrzymaniem przedmiotu dzierżawy, w tym podatek od nieruchomości, podlegają zaliczeniu w momencie ich poniesienia do kosztów uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej.

Organ podatkowy nie może się też zgodzić ze zdaniem Wnioskodawcy, że nie jest On w stanie poznać obciążeń podatkowych związanych z wydzierżawianym gruntem.

W uchwale z 25 listopada 2011 r., III CZP 60/11, Sąd Najwyższy stwierdził, że za wypowiedzeniem się za poglądem wyrażanym w literaturze, że wszystkie przypadki wzniesienia budynku na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste powinny być oceniane – w kontekście art. 235 § 1 zd. pierwsze k.c. – tak, jakby budynek został wzniesiony przez użytkownika wieczystego, przemawia okoliczność, że w stosunku do właściciela użytkownik wieczysty odpowiada za wszelkie działania podejmowane na gruncie oddanym mu w użytkowanie wieczyste, na które wyraził zgodę albo którym nie przeciwstawił się, choć mógł i powinien. Jak podnosi Sąd Najwyższy, jeżeli za zgodą użytkownika wieczystego albo nawet bez tej zgody osoba trzecia wzniosła na gruncie budynek, do którego wzniesienia zobowiązany był użytkownik wieczysty, należałoby uznać, że właściciel nie mógłby – wbrew wykładni literalnej art. 240 k.c. – żądać skutecznie rozwiązania umowy o oddanie gruntu w użytkowanie wieczyste, powołując się na to, że „użytkownik nie wznosił określonych w niej budynków lub urządzeń”. Z kolei, jeżeli skutek biernej postawy użytkownika wieczystego osoba trzecia korzysta z gruntu w sposób sprzeczny z jego przeznaczeniem określonym w umowie, właściciel mógłby skorzystać z art. 240 k.c., choć w przepisie tym jest mowa wprost tylko o sprzecznym z przeznaczeniem gruntu korzystaniu przez użytkownika wieczystego. Trudno zaś wyobrazić sobie w praktyce sytuację, w której wzniesienie budynku na gruncie nastąpiło bez wiedzy i zgody użytkownika wieczystego albo bez jego zaniechań. Zatem już w momencie wyrażania zgody przez użytkownika wieczystego na wybudowanie budynku/budowli przez najemcę/dzierżawcę znając wielkość i przybliżoną wartość obiektów budowlanych można poznać wysokość obciążeń podatkowych związanych z wydzierżawianym gruntem – w przypadku podatku od nieruchomości będzie to iloczyn powierzchni budynków i stawki określanej na dany rok podatkowy przez Radę Miasta/Gminy, a w przypadku budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej będzie to 2% ich wartości (określonej na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 3-7 u.p.o.l.).

W tym stanie rzeczy orzeczono ja wyżej.

Na mocy art. 14k § 1 Ordynacji podatkowej 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.

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

Na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego przysługuje Stronie prawo wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku, Al. Zwycięstwa 16/17 80-219 Gdańsk po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację 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.). Wezwanie wnosi się w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu interpretacji. Skargę 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 w przypadku gdy organ podatkowy nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 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).

Otrzymują:

1. Adresat,
2. a/a.