

Wrocław, dnia 17 marca 2017 r.

Skarb Państwa – Generalna Dyrekcja
Dróg Krajowych i Autostrad
Oddział we Wrocławiu
ul. Powstańców Śląskich 186
53-139 Wrocław

reprezentowany przez
Zastępcę Dyrektora Oddziału
ds. Finansowo-Księgowych
[redacted]

O.WR.F-2.7040.34.2017

20-03-2017

L. dz. 1720

*Województwo GDDKiA
zadanie 2017-03-17
interpretacji, 4.04.17*

*notek
niezgodności*

*RADCA PRAWNY
mgr Józef Kowalski*

Wójt Gminy Miłkowice

ul. II Armii Wojska Polskiego 71

59-222 Miłkowice

(dalej: „Organ”)

Pau t. Czerwinski

WNIOSEK

O WYDANIE INDYWIDUALNEJ INTERPRETACJI PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Działając w imieniu i na rzecz Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad Oddział we Wrocławiu (dalej: „**Wnioskodawca**”) na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j.: Dz.U. z 2017 r., poz. 201 z późn. zm. – dalej: „**O.p.**”)

wnoszę o

wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

tj.: art. 3 ust. 1 pkt 4 ppkt a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j.: Dz.U. z 2016 r., poz. 716 z późn. zm. – dalej: „**UPOL**”)

w zakresie następującego pytania:

Kto, w świetle stanu faktycznego przedstawionego poniżej, będzie podatnikiem podatku od nieruchomości od gruntów, budynków i budowli tworzących dwa przyszłe miejsca obsługi podróżnych pn.: „MOP Kochlice Wschód”, zlokalizowane w ciągu budowanej obecnie drogi ekspresowej S3, km ok. 65+560, działki gruntu 128/1, 126/3, 130/1, 125/13, 125/11, 125/8, 125/12, 124/7, 133/2 obręb Kochlice, oraz pn.: „MOP Kochlice Zachód”, zlokalizowane w ciągu budowanej obecnie drogi ekspresowej S3, km ok. 65+560, działki gruntu 129, 130/1, 126/3, 134/1, 133/2, 135/7, 137/1, 136 obręb Kochlice – dla wszystkich działek nr księgi wieczystej LE1L/00045141/3 (dalej oba łącznie jako: „**MOP**”) – Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad czy przyszły dzierżawca tych gruntów, który wybuduje na nich przedmiotowe budynki i budowle stanowiące urządzenia służące obsłudze podróżnych.

I. Stan faktyczny:

Wnioskodawca w ramach wykonywania swoich zadań ustawowych (art. 18a w zw. z art. 18 ust. 1 i ust. 2 oraz art. 19 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych, t.j.: Dz.U. z 2016 r., poz. 1440 z późn. zm. – dalej: „DPU”) buduje obecnie drogę ekspresową S3 na odcinku Nowa Sól – Legnica (autostrada A4).

Zgodnie z art. 4 pkt 10 DPU droga ekspresowa musi być wyposażona w urządzenia obsługi podróżnych, pojazdów i przesyłek, przeznaczone wyłącznie dla użytkowników drogi. W ramach tego wnioskodawca planuje m.in. utworzenie MOP w lokalizacji wskazanej powyżej w pytaniu. Rezultat ten wnioskodawca zamierza osiągnąć poprzez wyłonienie w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego podmiotu, któremu wydzierżawi ww. grunty w celu wybudowania przez niego budynków i budowli tworzących MOP, a także używania i pobierania pożytków w zamian za zapłatę czynszu oraz uiszczanie innych opłat, na podstawie i na warunkach zawartej z tym podmiotem umowy dzierżawy.

Wskazane powyżej w pytaniu przedmiotowe działki gruntu stanowią własność Skarbu Państwa. W stosunku do tych działek Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad przysługuje prawo trwałego zarządu nimi.

II. Własne stanowisko wnioskodawcy w sprawie zadanego pytania :

W świetle przedstawionego stanu faktycznego, zdaniem wnioskodawcy, ani Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad, ani Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad nie będzie podatnikiem podatku od nieruchomości od gruntów, budynków i budowli, które będą tworzyły przedmiotowe miejsce obsługi podróżnych MOP. W związku z zawarciem przez Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa ww. umowy dzierżawy, podatnikiem podatku od tych gruntów, budynków i budowli będzie ich przyszły dzierżawca – na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 ppkt a) UPOŁ jako posiadacz zależny nieruchomości na podstawie umowy zawartej z właścicielem.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 ppkt a) UPOŁ (którego treść stanowi punkt wyjścia do rozważań na temat prawidłowego określenia podmiotu, który jest podatnikiem podatku od nieruchomości w stosunku do nieruchomości), podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym nieposiadające osobowości prawnej, będące posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części (tj. gruntów, budynków i budowli lub ich części), stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej (bezpośrednio) z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości.

W świetle tego przepisu, odnosząc się do przyszłego stanu faktycznego opisanego powyżej, aby podmiot uzyskał status podatnika podatku od nieruchomości, konieczne jest zatem równoczesne zaistnienie trzech przesłanek:

- (i) grunt, budowla lub budynek przekazany do używania podmiotowi trzeciemu musi stanowić własność Skarbu Państwa,
- (ii) pomiędzy Skarbem Państwa a podmiotem trzecim zostanie zawarta umowa, na podstawie której dojdzie do przekazania nieruchomości do używania podmiotowi trzeciemu - zawarcie umowy z właścicielem (przy czym przepis nie określa jakiego rodzaju ma być to umowa),
- (iii) podmiot trzeci jest posiadaczem gruntu, budowli, budynku, a posiadanie to wynikać będzie z wyżej wymienionej umowy zawartej przez podmiot trzeci ze Skarbem Państwa.

W przyszłym stanie faktycznym niniejszego wniosku zachodzą wszystkie ww. trzy powyższe przesłanki.

Ad. (i) - nieruchomości jest własnością Skarbu Państwa

Odnosząc się do przesłanki (i) – nieruchomości, które zostaną udostępnione dzierżawcy w ramach opisanej powyżej umowy stanowią własność Skarbu Państwa. Nieruchomości te, z mocy ustawy, pozostają w trwałym zarządzie Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad.

Taki stan potwierdzają zapisy ksiąg wieczystych przedmiotowych działek, jak i odzwierciedla przepis art. 2a ust. 1 DPU, w którym wskazano Skarb Państwa jako właściciela dróg krajowych. Drogi krajowymi są zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1) DPU m.in. drogi ekspresowe, a więc także wspomniany wyżej odcinek przedmiotowej drogi ekspresowej, w pasie drogowym której posadowiony będzie MOP.

W odróżnieniu od innych instytucji publicznych, w przypadku Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad nie dochodzi do przekazania Generalnemu Dyrektorowi przez Skarb Państwa nieruchomości Skarbu Państwa na mocy decyzji administracyjnej czy też innego aktu, a nieruchomości powierzone są Generalnemu Dyrektorowi Dróg Krajowych i Autostrad w celu sprawowania zarządu na mocy samej ustawy DPU. Fakt, że Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad zarządza drogami krajowymi nie oznacza, że jest on ich właścicielem. Potwierdza to również przepis **art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym** (t.j.: Dz.U. z 2016, poz. 2259), który stanowi, że Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad, jako organ administracji publicznej, reprezentuje Skarb Państwa zgodnie z swoją właściwością i w zakresie określonym w przepisach odrębnych. Tak więc drogi krajowe powierzone zostały Generalnemu Dyrektorowi Dróg Krajowych i Autostrad w tzw. ustawowy zarząd (**art. 18, art. 18a i art. 22 DPU**), co jednak nie oznacza, że stał się on właścicielem tych nieruchomości.

W świetle powyższego, pierwszą przesłankę należy uznać za spełnioną.

Ad. (ii) - zawarcie umowy przez podmiot trzeci ze Skarbem Państwa

Odnosząc się do przesłanki (ii) – wyłoniony w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego dzierżawca MOP zawrze umowę dzierżawy MOP bezpośrednio ze Skarbem Państwa, w imieniu i na rzecz którego działał będzie Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad.

Jak już wskazano, uprawnienia właścicielskie Skarbu Państwa wobec gruntów, budynków i budowli położonych w pasach drogowych dróg krajowych zostały powierzone Generalnemu Dyrektorowi Dróg Krajowych i Autostrad na podstawie DPU - Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad jest organem zarządzającym tymi nieruchomościami w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa. Na powierzenie uprawnień właścicielskich Skarbu Państwa Generalnemu Dyrektorowi Dróg Krajowych i Autostrad w stosunku do dróg krajowych, w tym funkcji administracyjno - zarządczych wobec tych dróg, wskazuje w szczególności regulacja art. 18 DPU. W artykule tym ustawodawca wskazał, iż centralnym organem administracji rządowej właściwym w sprawach dróg krajowych jest Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad, do którego należy wykonywanie zadań zarządcy dróg krajowych (por. **art. 18 ust. 1 pkt 1 DPU**). Tym samym, w przepisie tym ustawodawca ustanowił trwały ustawowy zarząd Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad nad mieniem Skarbu Państwa w postaci dróg krajowych.

W tym miejscu dla pełności wyводу należy tylko wspomnieć, że zgodnie z **art. 18a ust. 1 DPU** Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad wykonuje ustawowy zarząd nad drogami krajowymi i inne swoje zadania przy pomocy Generalnej Dyrekcji. W zdaniu

2 art. 18a ust. 1 DPU wyraźnie wskazano, że Generalna Dyrekcja wykonuje również zadania zarządu dróg krajowych.

Ponadto, tak jak wskazano w argumentacji do punktu (i) powyżej Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad, jako organ administracji publicznej, korzysta z ustawowego prawa do reprezentowania Skarbu Państwa w odniesieniu do będących w jego zarządzie dróg krajowych. Kompetencja ta wyraźnie wynika z **art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r.o zasadach zarządzania mieniem państwowym**. Na mocy tego artykułu Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad, jako centralny organ administracji rządowej, reprezentuje Skarb Państwa w odniesieniu do powierzonego mu mienia w zakresie zadań określonych w DPU oraz w odrębnych przepisach.

Odnosząc się już bezpośrednio do kwestii, z kim przyszły dzierżawca zawrze umowę, należy podkreślić, że w ramach ustawowego zarządu dróg krajowych mieści się również kompetencja Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad do wykonywania takich uprawnień właścicielskich w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa jak rozporządzanie gruntami, budynkami i budowlami znajdującymi się w pasie drogi krajowej, w tym w szczególności udostępnianie tychże gruntów, budowli i budynków podmiotom trzecim na podstawie obligacyjnych umów cywilnoprawnych - przykładowo umowy najmu, dzierżawy, użyczenia lub innych umów obligacyjnych. W tym miejscu warto podkreślić, że uprawnienie Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad do oddawania w najem lub dzierżawę lub użyczenia gruntów w pasie drogowym na cele związane z potrzebami zarządzania drogami lub potrzebami ruchu drogowego, a także na cele związane z potrzebami obsługi użytkowników ruchu wynika wyraźnie z **art. 22 ust. 2 DPU**. Realizując uprawnienie do udostępniania gruntów, budowli i budynków posadowionych w pasie drogi krajowej podmiotom trzecim na podstawie umów cywilnoprawnych Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad działa w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa jako jego ustawowy reprezentant. Oznacza to, że działania Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w sferze zarządu drogami krajowymi wywołują skutki bezpośrednio dla Skarbu Państwa.

W tym miejscu strona postępowania pragnie również podkreślić, że zgodnie z przywoływanym już art. 6 ust. 1 ustawy o zasadach zarządzania mieniem państwowym, ustawowe upoważnienie Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad do reprezentacji Skarbu Państwa w sprawach zarządu drogami krajowymi, w tym do rozporządzania gruntami, budynkami i/lub budowlami znajdującymi się w pasie drogowym drogi publicznej na rzecz podmiotów trzecich, ma charakter bezterminowy i ogólny. W szczególności oznacza to, iż aby skutecznie zawierać umowy z podmiotami trzecimi, na podstawie których podmiotom tym udostępniane są grunty, budynki i/lub budowle znajdujące się w pasie drogowym drogi krajowej, Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad nie musi uzyskiwać żadnych dodatkowych upoważnień, zezwoleń, decyzji, pełnomocnictw lub innych dokumentów o podobnym charakterze od jakiegokolwiek podmiotu.

Należy również podkreślić, że przepisy UPOL nie precyzują, jakiego rodzaju umowę mają zawrzeć strony na gruncie art. 3 ust. 1 pkt 4 ppkt a) UPOL. Zdaniem strony postępowania, należy zatem przyjąć, że chodzi tu o każdego rodzaju umowę, na podstawie której dochodzi do przekazania w posiadanie zależne części lub całej nieruchomości.

W celu rozstrzygnięcia, z kim przyszły dzierżawca MOP zawrze umowę, należy wziąć również pod uwagę treść art. 34 kodeksu cywilnego, z którego wynika, że Skarb Państwa jest w stosunkach cywilnoprawnych podmiotem praw i obowiązków, które dotyczą mienia państwowego nie należącego do innych państwowych osób prawnych. Drogi krajowe, w (tym drogi ekspresowe, w pasie drogowym której posadowione ma zostać MOP) są mieniem państwowym, prawa własności którego nie przypisano żadnej państwowej osobie prawnej. Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad nie jest osobą prawną. Zatem stroną stosunku cywilnoprawnego nawiązanego pomiędzy Generalnym Dyrektorem Dróg Krajowych i Autostrad a przyszłym dzierżawcą na podstawie umowy, będzie w gruncie rzeczy Skarb Państwa, a czynność Generalnego Dyrektora polegająca na zawarciu umowy z przyszłym dzierżawcą, może już na gruncie samego kodeksu

cywilnego być uważana za czynność Skarbu Państwa, w imieniu i na rzecz którego w przedmiotowym przypadku działać będzie Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad.

W świetle powyższej argumentacji należy stwierdzić, że udostępniając przedmiotowe działki gruntu na rzecz przyszłego dzierżawcy MOP w ramach umowy Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad działał będzie nie we własnym imieniu i na swoją rzecz, lecz w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa. W związku z tym to Skarb Państwa reprezentowany przez Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad zawrze umowę z przyszłym dzierżawcą, w wyniku której temu dzierżawcy zostanie udostępniona nieruchomość należąca do Skarbu Państwa w celu prawidłowego wykonywania przez niego obowiązków wynikających z tejże umowy.

Wskazać należy, że stanowisko powyższe, t.j. iż umowa dzierżawy MOP zostanie zawarta bezpośrednio przez Skarb Państwa, którego uprawnienia właścicielskie wykonywał będzie Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad jako ustawowy (trwały) zarządca gruntów, znajduje poparcie w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego („NSA”) i Sądu Najwyższego („SN”) dotyczącym państwowych jednostek organizacyjnych (Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad stanowi niewątpliwie również państwową jednostkę organizacyjną).

W uchwale siedmiu sędziów SN z dnia 14 października 1994 r. (sygn. akt III CZP 16/94) sąd ten podkreślił, że funkcją państwowej jednostki organizacyjnej jest reprezentowanie interesów Skarbu Państwa i podejmowanie za niego czynności. Każda czynność cywilnoprawna państwowej jednostki organizacyjnej jest czynnością Skarbu Państwa dokonaną w jego imieniu i na jego rzecz.

Stanowisko wyrażone w uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 14 października 1994 r. (sygn. akt III CZP 16/94), potwierdził **również NSA w uchwale z dnia 19 sierpnia 1996 r. w składzie pięciu sędziów (sygn. akt FPK 9/96)**. W uchwale tej NSA powtórzył za SN, że każda czynność cywilnoprawna państwowej jednostki organizacyjnej jest de iure civili czynnością Skarbu Państwa, gdyż jednostki te działają w imieniu i na rachunek Skarbu Państwa. W konsekwencji stroną stosunków cywilnych zawieranych przez te jednostki organizacyjne jest Skarb Państwa, a ustawowe umocowanie organów jednostek organizacyjnych Skarbu Państwa polega na reprezentowaniu Skarbu Państwa.

Na marginesie, uzupełniając skarżący pragnie zasygnalizować, że tzw. trwały zarząd, o którym mowa w **art. 43 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami** z dnia 21 sierpnia 1997 r. (t.j.: Dz. U. z 2016 r., poz. 2147 z późn. zm.) jest instytucją, którą można ewentualnie powiązać z Generalną Dyрекcją a nie z Generalnym Dyrektorem Dróg Krajowych i Autostrad. Pomiędzy Generalną Dyрекcją a Generalnym Dyrektorem Dróg Krajowych i Autostrad nie można stawiać znaku równości. Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad jest centralnym organem administracji rządowej (por. art. 18 ust. 1 DPU). Natomiast Generalna Dyрекcja jest jednostką organizacyjną, za pomocą której Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad wykonuje swoje zadania (por. art. 18a ust.1 DPU).

O trwałym zarządzie można mówić w przypadku Generalnej Dyрекcji (a nie w przypadku Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad) w sytuacji, kiedy otrzymuje ona w trwały zarząd z mocy prawa nieruchomości stanowiące już własność Skarbu Państwa albo jednostki samorządu terytorialnego - zgodnie z odpowiednimi przepisami **art. 20 ust. 1 Ustawy z dnia 10 kwietnia 2003 r. o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych** (t.j.: Dz.U. z 2015 r., poz. 2031) z przeznaczeniem na realizację inwestycji drogowej.

Jednak nawet w sytuacji, gdy nieruchomości znajdują się w trwałym zarządzie Generalnej Dyрекcji, to w żaden sposób nie wpływa to na prawo własności nieruchomości (ich

właścicielem jest Skarb Państwa) i na fakt, że umowy z podmiotem trzecim zawierane są przez Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa a nie przez Generalną Dyрекcję w jej własnym imieniu i na jej rzecz. Sprawowanie trwałego zarządu nad nieruchomością nie powoduje bowiem powstania po stronie jednostki organizacyjnej (Generalna Dyrekcja) jakiegokolwiek prawa podmiotowego o charakterze prawnorzeczowym w stosunku do nieruchomości, w tym prawa własności ani jakiegokolwiek innego prawa o charakterze cywilistycznym, które to prawo mogłoby być teoretycznie przedmiotem obrotu. Trwały zarząd jest jedynie administracyjno-prawną formą zarządu nieruchomością. Tym samym nie ulega wątpliwości, że umowa dzierżawy MOP zostanie zawarta ze Skarbem Państwa.

Powyższy pogląd, że sprawowanie trwałego zarządu nie powoduje uzyskania przez jednostkę wykonującą ten zarząd prawa własności do nieruchomości, potwierdził **Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 20 września 2013 r. o sygn. II FSK 2631/11.** Choć wyrok ten dotyczył własności nieruchomości jednostki samorządu terytorialnego, warto w tym miejscu zacytować jego krótki fragment: „w zakresie korzystania z nieruchomości zarządcą jest podporządkowany właścicielowi nieruchomości. Jednostka organizacyjna bez osobowości prawnej nie ma zdolności prawnej, czyli zdolności do zawarcia umów najmu czy użyczenia. Należy zatem przyjąć, że stroną takiej umowy jest jednostka samorządu terytorialnego.”

Powyższe orzeczenie potwierdza, iż nawet gdyby to Generalna Dyrekcja (a nie Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad) sprawując trwały zarząd nad Nieruchomościami zawarła Umowy, to umowy te i tak zostałyby zawarte bezpośrednio ze Skarbem Państwa.

Powyższe stanowisko, że podatnikiem w podatku od MOP będzie jego dzierżawca, a nie wydzierżawiający mu nieruchomość Skarbu Państwa jej trwały zarządcą (Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad) znajduje w pełni potwierdzenie także w **wyroku WSA w Poznaniu, III SA/Po 724/14, z dnia 6 listopada 2014 r.** (Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query>).

Reasumując, w świetle przywołanych powyżej przepisów DPU, ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym oraz uchwał SN i NSA zasadne jest stanowisko, iż Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad, sprawując ustawowy i trwały zarząd nad Nieruchomościami, w żadnym momencie wykonywania tego zarządu nie staje się jego odrębnym właścicielem. Ponadto, zawierając jako trwały zarządcą przyszłej nieruchomości MOP umowę dotyczącą tej nieruchomości, Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad nie będzie działał we własnym imieniu, lecz reprezentował będzie Skarb Państwa. **Tym samym przyszły dzierżawca, zawierając umowę z Generalnym Dyrektorem Dróg Krajowych i Autostrad, wejdzie w stosunek zobowiązaniowy bezpośrednio ze Skarbem Państwa,** a więc nieruchomość MOP zostanie udostępniona temu dzierżawcy w ramach umowy bezpośrednio przez ich właściciela - Skarb Państwa. Oznacza to, że zarówno pierwszy jak i drugi z trzech warunków formułowanych na gruncie art. 3 ust. 1 pkt 4 ppkt a) UPOL należy uznać za spełnione.

Ad. (iii) - posiadanie nieruchomości przez podmiot trzeci

Osobnego omówienia wymaga przesłanka (iii), według której podmiot trzeci powinien być posiadaczem nieruchomości.

W zaistniałym stanie faktycznym posiadanie nieruchomości MOP przez dzierżawcę wynikać będzie z wyżej wymienionej umowy dzierżawy pomiędzy nim a Generalnym Dyrektorem Dróg Krajowych i Autostrad. Chodzi tu zatem wyłącznie o tzw. posiadanie

zależne. Znajduje to potwierdzenie w art. 336 k.c., wedle którego posiadaczem rzeczy jest zarówno ten, kto nią faktycznie włada jak właściciel (posiadacz samoistny), jak i ten, kto nią faktycznie włada jako użytkownik, zastawnik, najemca, dzierżawca lub mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad cudzą rzeczą (posiadacz zależny).

Samoistne posiadanie gruntu, budowli lub budynku przez osobę fizyczną, osobę prawną, jednostkę organizacyjną, w tym spółkę nieposiadającą osobowości prawnej stanowi osobną i samodzielną przesłankę uzyskania statusu podatnika podatku od nieruchomości w stosunku do posiadanego gruntu, budowli czy budynku (art. 3 ust. 1 pkt 2 UPOL). Opierając się na wynikach systemowej wykładni art. 3 UPOL należy stwierdzić, że skoro posiadanie samoistne stanowi samodzielną przesłankę uzyskania statusu podatnika zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 2 UPOL, a na gruncie polskiego prawa cywilnego istnieją wyłącznie dwa rodzaje posiadania - posiadanie samoistne i posiadanie zależne, to przesłankę uzyskania statusu podatnika podatku od nieruchomości zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 ppkt a) UPOL stanowi posiadanie zależne.

Odnosząc powyższe ogólne rozważania nad charakterem posiadania zależnego do sytuacji przyszłego dzierżawcy, **na gruncie planowanej umowy dzierżawy MOP uprawnione jest twierdzenie, iż przyszły dzierżawca w ramach tej umowy otrzyma od Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad ściśle określone grunty w posiadanie zależne w celu wzniesienia na nich określonych w umowie budynków i budowli.** Po pierwsze bezspornym jest, że nieruchomości MOP zostanie przez przyszłego dzierżawcę faktycznie objęta we władanie. Znany będzie również zakres władztwa przyszłego dzierżawcy nad nieruchomością MOP - zostanie on określony w umowie. Niewątpliwie zakres tego władztwa będzie węższy niż zakres, jaki wynikałby z prawa własności. Konsekwentnie, zdaniem wnioskodawcy, przyszłego dzierżawcy będzie posiadaczem zależnym MOP udostępnionego mu przez Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w ramach umowy.

Tym samym przesłanka (iii) jest wobec BP Europa SE Oddział w Polsce również spełniona.

W stanie faktycznym niniejszej sprawy **Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad wcale nie objęła nieruchomości MOP w posiadanie.** Już z samego sposobu sformułowania przepisu art. 336 k.c. („Posiadaczem rzeczy jest (...) ten, kto (...)”) wynika, że posiadaczem może być tylko podmiot prawa cywilnego, a zatem jedynie osoba fizyczna, osoba prawna bądź ewentualnie tzw. ułomna osoba prawna (tzn. jednostka organizacyjna, do której z mocy art. 33¹ § 1 k.c. stosuje się odpowiednio przepisy o osobach prawnych). Posiadanie (zarówno samoistne, jak i zależne) musi też zawsze swoją treścią odpowiadać jakiemuś prawu podmiotowemu w rozumieniu prawa cywilnego – albo prawu zdefiniowanemu (tak jak prawa rzeczowe, czy też wynikające z umów nazwanych, jak np. najem czy dzierżawa), albo też prawu potencjalnie możliwemu (umowy nienazwane, z którymi łączy się władztwo nad rzeczą). Natomiast trwały zarząd nie jest prawem podmiotowym w rozumieniu prawa cywilnego, zaś akt prawny go kreujący nie jest czynnością cywilnoprawną ani zdarzeniem prawnym, z którym przepisy wiążą powstanie prawa podmiotowego. Takie też jest przeważające stanowisko doktryny – wynikające m.in. z faktu, że trwały zarząd nie jest ustanawiany przez jeden podmiot prawa cywilnego na rzecz innego podmiotu tego prawa, ale jego ustanowienie odbywa się w ramach tej samej osoby prawnej (Skarbu Państwa lub gminy). Nie oznacza to oczywiście, że trwały zarząd nie pociąga za sobą żadnych skutków prawnych w zakresie prawa cywilnego. Skutki takie następują, ale wiążą się one w istocie z przekazaniem przez jeden organ uprawniony do reprezentowania Skarbu Państwa (lub gminy) w odniesieniu do danej nieruchomości części uprawnień w tym zakresie.

Reasumując powyższe rozważania należy uznać na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 ppkt a) UPOL, że ani Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad, ani Generalna Dyrekcja od

chwili wydzierżawienia MOP nie będą posiadali statusu podatnika podatku od nieruchomości od przedmiotowej nieruchomości, która zostanie oddana do używania i pobierania pożytków podmiotowi trzeciemu.

W przypadku zajścia okoliczności uzasadniających zwrot opłaty, o której mowa w art. 14f O.p., uiszczonej od niniejszego wniosku, wnioskodawca prosi o jej przekazanie na jego rachunek bankowy:

Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad Oddział we Wrocławiu
Nr: 55 1130 1033 0018 8129 2720 0007

W związku z wymogiem art. 14b § 4 O.p.:

Niżej podpisany, działający w imieniu Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad Oddział we Wrocławiu, oświadcza pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objęte niniejszym wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.



Załączniki:

- 1) ciąg pełnomocnictw
- 2) potwierdzenie przelewu opłaty od wniosku w kwocie 40,- zł na rachunek Organu