

Włoszczowa, dnia 03.09.2019r.

Znak : FN.310.1.2019

### **Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego**

Burmistrz Gminy Włoszczowa działając na podstawie art.14j §1, art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2019r. 900 z późn. zm.) w związku z art. 1c i art. 3 ust.1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019r. 1170 z późn. zm.), po rozpatrzeniu wniosku ..... z dnia 29 maja 2019r. (data wpływu do organu - 05.06.2019r.) w sprawie interpretacji indywidualnej w zakresie podatku od nieruchomości, dotyczącej odpowiedzi na pytanie:

*„ czy, prowadzenie (...) działalności w zakresie telekomunikacji polegającej na dostarczaniu infrastruktury telekomunikacyjnej oraz usług korzystania z sieci telekomunikacyjnej na rzecz operatorów telekomunikacyjnych w ramach realizacji projektu „Sieć Szerokopasmowa Polski – .....”, stanowiącej zadanie własne o charakterze użyteczności publicznej przez ....., będące jednocześnie właścicielem sieci jak i zarządcą przymusowym tej sieci, powoduje po stronie Wnioskodawcy powstanie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości od budowli zrealizowanej w ramach projektu, a w konsekwencji obowiązku składania deklaracji na podatek od nieruchomości i opłacanie tego podatku”.*

#### **Burmistrz Gminy Włoszczowa działając jako organ podatkowy :**

uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w takim zakresie , iż :

- 1/ Na ..... jako zarządcy przymusowym , nie ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości z tym zastrzeżeniem , iż brak statusu podatnika wynika z sytuacji prawnej zarządcy przymusowego ustanowionego przez sąd w postępowaniu zabezpieczającym a nie pozostaje w związku z działalnością ..... jako jednostki samorządu terytorialnego realizującej zadania własne o charakterze użyteczności publicznej zgodnie z ustawą art. 3 ust.1 pkt. 2 i 3 lit. a, b, c ustawy z dnia 7 maja 2010r o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych ( Dz.U. 2017. 2062 ze zm.).
- 2/ Brak podstaw prawnych do składania przez zarządcę przymusowego , którym jest ....., deklaracji na podatek od nieruchomości od budowli wchodzących w skład sieci szerokopasmowej, z tym zastrzeżeniem, iż brak takiego obowiązku wynika z sytuacji prawnej zarządcy przymusowego ustanowionego przez sąd, a nie pozostaje w związku z działalnością ..... jako jednostki samorządu terytorialnego realizującej zadania

własne o charakterze użyteczności publicznej zgodnie z ustawą art. 3 ust.1 pkt. 2 i 3 lit. a, b, c ustawy z dnia 7 maja 2010r. o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych ( Dz.U. 2017. 2062 ze zm. ) .

#### UZASADNIENIE

W dniu ..... 2019r. do organu podatkowego wpłynął wniosek z dnia ..... 2019r. .... o wydanie podatkowej interpretacji indywidualnej w zakresie podatku od nieruchomości. Wnioskodawca opisując stan faktyczny wskazał , iż jest właścicielem sieci szerokopasmowej . ..... w roku 2015 zawarło umowę partnerstwa publiczno-prywatnego na mocy której operowanie siecią w tym, świadczenie usług z wykorzystaniem sieci zostało powierzone operatorowi infrastruktury. Operator infrastruktury dzierżawił od ..... sieć . W związku z nieregulowaniem czynszu dzierżawnego ..... rozwiązało umowę dzierżawy. Operator infrastruktury odmówił dobrowolnie zwrotu przedmiotu dzierżawy. .... wniosło pozew przeciwko operatorowi infrastruktury o zwrot sieci z jednoczesnym wnioskiem o zabezpieczenie roszczenia przez ustanowienie na czas trwania postępowania sądowego zarządu przymusowego nad siecią szerokopasmową . Postanowieniem z dnia ..... Sąd Okręgowy w ..... orzekł o ustanowieniu zarządu przymusowego i jako zarządcę przymusowego wskazał ..... . ..... z dniem 1 marca 2019 na podstawie protokołów podpisanych w lutym 2019r. przejęło od Operatora Infrastruktury w ramach zabezpieczenia takie elementy jak : dostęp do sprzętów oraz urządzeń, klucze do węzłów i studni, klucze licencyjne, karty kodowe, dostęp do systemów informatycznych, skany umów, jak również inne dokumenty i informacje pozwalające na dalszą niezakłóconą i ciągłą eksploatację sieci szerokopasmowej. Obecnie ..... jest właścicielem sieci i jednocześnie zarządcą przymusowym nad siecią szerokopasmową.

Wniosek w sprawie interpretacji dotyczy odpowiedzi na pytanie, czy :

*(...) prowadzenie działalności w zakresie telekomunikacji polegającej na dostarczaniu infrastruktury telekomunikacyjnej oraz usług korzystania z sieci telekomunikacyjnej na rzecz operatorów telekomunikacyjnych w ramach realizacji projektu „Sieć Szerokopasmowa Polski – .....”, stanowiącej zadanie własne o charakterze użyteczności publicznej przez , będące jednocześnie właścicielem sieci jak zarządcą przymusowym tej sieci powoduje po stronie Wnioskodawcy powstanie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości od budowli zrealizowanej w ramach projektu, a w konsekwencji obowiązku składania deklaracji na podatek od nieruchomości i opłacanie tego podatku”.*

Wnioskodawca przedstawił własne stanowisko w sprawie w którym stwierdził , iż :

*„( ...) na ..... jako właścicielu oraz zarządcy przymusowym sieci nie ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budowli wchodzących w skład Sieci Szerokopasmowej . Tym samym brak jest podstaw do składania deklaracji na podatek od nieruchomości z tego tytułu i opłacania tego podatku przez .....”.*

Organ podatkowy na wstępie czyni zastrzeżenie, iż opisany we wniosku stan faktyczny stanowi jedyną podstawę niniejszej interpretacji i tym samym wyznacza granice w jakich interpretacja będzie mogła wywołać skutki prawne zgodnie z art. 14 k§ 1 i 14 l, 14 m ustawy - Ordynacja podatkowa.

Dla niniejszej interpretacji podatkowej organ podatkowy za nieistotne uznaje te okoliczności stanu faktycznego podane we wniosku, które dotyczą źródeł finansowania sieci szerokopasmowej. Na gruncie przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991r o podatkach i opłatach lokalnych ( Dz.U. 2019.1170 z późn.zm. ) - zwanej dalej „ustawą podatkową” obowiązków w podatku od nieruchomości nie różnicuje się na podstawie źródła finansowania przedmiotu opodatkowania.

Organ podatkowy stwierdza, iż poniższa interpretacja indywidualna dotyczy statusu podatkowego zarządcy przymusowego ustanowionego w postępowaniu zabezpieczającym przez sąd, którym jest osoba prawna - ..... . Powyższe zastrzeżenie organ podatkowy uznaje za konieczne gdyż obowiązki podatkowe ..... jako jednostki samorządu terytorialnego, prowadzącej działalność w granicach określonych art. 3 ust.1 pkt. 2 i 3 ustawy z dnia 7 maja 2010r. o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych, polegającą na dostarczaniu sieci telekomunikacyjnej lub zapewnieniu dostępu do infrastruktury telekomunikacyjnej oraz na świadczeniu z wykorzystaniem posiadanej sieci telekomunikacyjnej usług na rzecz określonych w art.3 ust.1 pkt.3 lit. a , b, c podmiotów - były już przedmiotem interpretacji podatkowej organu podatkowego znak : ..... z dnia 14 listopada 2018r.

W powyższej interpretacji organ podatkowy stwierdził, iż ..... jako jednostka samorządu terytorialnego realizująca zadania własne z zakresu użyteczności publicznej nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości, w odniesieniu do budowli wykorzystywanych w działalności określonej w ustawie o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych, a w konsekwencji nie ma obowiązku składania deklaracji na podatek od nieruchomości i opłacania podatku. Organ podatkowy wyjaśnił, iż podatkowi podlegają budowle lub ich części związane z działalnością gospodarczą.

Sieć telekomunikacyjna stanowi budowlę w rozumieniu art. 2 ust.1 pkt. 3 ustawy podatkowej i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jeżeli, jest związana z działalnością gospodarczą, z uwzględnieniem każdego z jej elementów .

..... nie będąc przedsiębiorcą oraz nie prowadząc działalności gospodarczej w zakresie :

a/ dostarczania sieci telekomunikacyjnej lub zapewnienia dostępu do infrastruktury telekomunikacyjnej, o którym mowa w art. 3 ust.1 pkt.2 ustawy w.r.u.i.s.t ,

b/ świadczenia z wykorzystaniem posiadanej sieci usług na rzecz wskazanych w przepisie podmiotów, o którym mowa w art.3 ust.1 pkt.3 li a, b, c ustawy w.r.u.i.s.t.

- nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości i nie ma obowiązku składania deklaracji podatkowych na podatek od nieruchomości.

Wniosek o interpretację w niniejszym postępowaniu dotyczy statusu podatkowego ..... jako zarządcy przymusowego ustanowionego przez sąd w postępowaniu zabezpieczającym, w procesie cywilnym, w którym stroną powodową jest ..... Sprawa dotyczy zatem sfery prywatnoprawnej ..... - osoby prawnej, która jako właściciel sieci dochodzi własnych praw majątkowych a nie realizuje zadań publicznych jednostki samorządu terytorialnego.

..... jako podmiot publiczny oraz i ..... jako zarządca przymusowy, nie posiada tożsamości podatkowo – prawnej. Podmiotowość podatkową należy analizować odrębnie do każdej z tych form działalności .....

Z tych przyczyn, wniosek o wydanie interpretacji dotyczy sprawy odmiennej od tej objętej interpretacją z dnia 14 listopada 2018r. .... i zdaniem organu podatkowego wymaga zajęcia stanowiska w odrębnej interpretacji indywidualnej.

W postępowaniu zabezpieczającym roszczenia o charakterze niepieniężnym, a takim jest roszczenie o zwrot sieci, ma zastosowanie art. 755 par.1 K.p.c. Przepis ten dopuszcza zabezpieczenie roszczeń o charakterze niepieniężnym także w sposób właściwy dla zabezpieczenia roszczeń o charakterze pieniężnym. Na tej podstawie ustanowienie zarządu przymusowego na przedmiocie zabezpieczenia, opiera się na art. 747 pkt.6 K.p.c., 752(4) par. 1 K.p.c. Zarząd przymusowy wykonuje się według przepisów o zarządzie w toku egzekucji z nieruchomości, tj. art. 931 – 941 K.p.c.

W świetle powyższego podstawę prawną działalności zarządcy przymusowego, którym jest ....., stanowią przepisy art. 752 (4) oraz art. 933 -941 ustawy K.p.c.

Punktem wyjścia do określenia obowiązków podatkowo prawnych jest ustalenie jaki jest status prawny i jaki charakter mają czynności zarządcy przymusowego wyznaczonego przez sąd.

Zarządca przymusowy nie jest pełnomocnikiem ani przedstawicielem żadnej ze stron. Do jego obowiązków należy wykonywanie czynności (usług) potrzebnych do utrzymania prawidłowego gospodarowania i użytkowania przedmiotu sporu do czasu jego prawomocnego zakończenia. Należy zatem przyjąć, iż zarządca przymusowy zarządza cudzym mieniem a odbiorcami usług zarządcy przymusowego są obie strony sporu cywilnoprawnego.

Zgodnie z art. 4 ustawy Ordynacja podatkowa obowiązkiem podatkowym jest wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w ustawach podatkowych. Określone w ustawach podatkowych obowiązki podatkowe mają publicznoprawny charakter są obowiązkami osobistymi i nie mogą być znoszone czy modyfikowane przez umowy, czynności o charakterze cywilnoprawnym.

Podmioty, na których ciąży obowiązek w podatku od nieruchomości określa art. 3 ust.1 ustawy podatkowej. Podatnikami podatku od nieruchomości są:

- 1/ właściele nieruchomości lub obiektów budowlanych z zastrzeżeniem ust.3,
- 2/ posiadacze samoistni nieruchomości lub obiektów budowlanych,

3/ użytkownicy wieczysti gruntów,

4/ posiadacze nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa jeżeli posiadanie :

a/ wynika z umowy zawartej z właścicielem 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 przepisów wynika , iż podatnikami podatku od nieruchomości od budowli są ich właściciele, posiadacze samoistni, użytkownicy wieczysti a w odniesieniu do budowli stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego posiadacze zależni lub bez tytułu prawnego. Podatek od nieruchomości ma charakter majątkowy płaci ten kto majątek posiada. Zarządca przymusowy jako ten, który zarządza cudzym majątkiem nie może być zaliczony do żadnego z podmiotów wskazanych w art. 3 ust.1 ustawy podatkowej.

Zarządca przymusowy nie wykonuje uprawnień podmiotowych ( właściciela, dzierżawcy ) względem przedmiotu zabezpieczenia lecz wyłącznie świadczy usługi bieżącego utrzymania i eksploatacji. Czynności te zarządca podejmuje na rzecz stron postępowania i ma prawo z tego tytułu do wynagrodzenia na podstawie art. 939 par.1 K.p.c.

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, iż Sąd Okręgowy udzielił zabezpieczenia roszczenia o zwrot sieci poprzez ustanowienie zarządu przymusowego nad tą siecią. Zabezpieczenie powództwa nigdy jednak nie może zmierzać do pełnego zaspokojenia roszczenia. W związku z powyższą generalną zasadą ustanowienie zarządu przymusowego w trybie art. 747 pkt.6 Kpc. , 752( 4) par. 1 K.p.c. nie oznacza zwrotu sieci ..... Zwrot ten lub bezzasadność żądania o zwrot mogą być orzeczone dopiero wyrokiem. W związku z tym stan posiadania budowli mimo oświadczenia ..... o rozwiązaniu umowy dzierżawy nie uległ zmianie. Operator infrastruktury (.....) odmówił jej wydania. Niewątpliwie świadczy to o tym, że operator infrastruktury wykazuje wole dalszego posiadania budowli a uzewnętrznieniem tej woli jest odmowa zwrotu sieci i zamiar wykonywania względem niej własnych praw z tytułu umowy dzierżawy. Operator infrastruktury posiada zatem status posiadacza zależnego w rozumieniu art. 336 K.c. i jako posiadacz zależny jest podatnikiem podatku od nieruchomości w zakresie budowli składających się na sieć i nim pozostaje, mimo ustanowienia zarządu przymusowego.

W tym stanie rzeczy podmiotem właściwym do składania deklaracji podatkowych w podatku od nieruchomości w okresie trwania zarządu przymusowego jest podatnik, czyli Spółka .....

Ponadto, zarząd przymusowy ustanawiany jest nad przedsiębiorstwem ( majątkiem ) lub częścią przedsiębiorstwa ( częścią majątku ) obowiązane . Zarząd przymusowy, który ustanowiono nad siecią należy kwalifikować jako zarząd nad częścią przedsiębiorstwa

pozanego w rozumieniu art. 55 K.c. . O tym, jaki w istocie majątek jest objęty zarządem przymusowym rozstrzyga treść postanowienia sądu. Zgodnie z opisem Wnioskodawcy zarządem objęto sieć szerokopasmową ale w takim zakresie aby zachować ciągłość bezprzerwowego działania sieci. .... w ramach zabezpieczenia przejęło protokolarnie takie elementy jak : dostęp do sprzętów oraz urządzeń, klucze do węzłów i studni, klucze licencyjne, karty kodowe, dostęp do systemów informatycznych, skany umów , jak również inne dokumenty i informacje pozwalające na dalszą niezakłóconą i ciągłą eksploatację sieci szerokopasmowej . Należy stwierdzić, iż w wyniku zabezpieczenia nastąpiło w istocie udostępnienie zarządcy przymusowemu prawa do korzystania z sieci a nie jej wydanie .

Przedmiotem zabezpieczenia oddanym w zarząd jak również przejęcia protokołem nie są zatem objekty budowlane, które stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Należy powtórzyć , iż przedmiotem opodatkowania na podstawie art. 2 ust.1 pkt.3 ustawy podatkowej są budowle lub ich części. Budowle jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości definiuje się zgodnie z art. 1a ust.1 pkt.2 ustawy podatkowej zgodnie z którym budowla to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego nie będący budynkiem lub obiektem małej architektury a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. W związku z odesłaniem zawartym w art. 1a ust.1 pkt.2 ustawy podatkowej na podstawie art. 3 pkt.3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (Dz. U. 2017.1332) za budowlę należy uznać każdy obiekt budowlany nie będący budynkiem lub obiektem małej architektury w tym objekty liniowe oraz sieci techniczne. Sieci techniczne w tym sieci telekomunikacyjne są budowlą jako zbiór wszystkich poszczególnych elementów konstrukcyjnych i urządzeń i instalacji , które są połączone i stanowią całość techniczno – użytkową pozwalająca na prowadzenie działalności z wyłączeniem kabli zainstalowanych w kanalizacji.

Przedmiot zabezpieczenia oddany w zarząd przymusowy ..... nie stanowi obiektów budowlanych w powyższym rozumieniu . W postanowieniu o zabezpieczeniu jak i w protokole przejęcia sieci przez ..... brak wzmianki o przejęciu elementów konstrukcyjnych, które składają się na sieci telekomunikacyjne . W związku z powyższym już z tego względu nie można twierdzić, iż na zarządcy przymusowym ..... ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budowli.

Zakładając hipotetycznie , iż przedmiot zabezpieczenia obejmuje także objekty budowlane należy za przedmiot interpretacji przyjąć wyłącznie ocenę , czy zarządca przymusowy przejął budowle w celu prowadzenia działalności gospodarczej. Stanowi to przecież warunek konieczny powstania obowiązku podatkowego w zakresie budowli.

Zgodnie z art. 1a ust.1 pkt.4. ustawy podatkowej użyte w tej ustawie określenie „ działalności gospodarczej” oznacza działalność , o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018r. Prawo przedsiębiorców ( Dz.U. 2018.646 ) . Stosownie do treści art. 3 ustawy

Prawo przedsiębiorców działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły. Za podstawową cechę działalności gospodarczej uznaje się jej prowadzenie w celu osiągnięcia zarobku rozumianego jako nadwyżka przychodów nad poniesionymi kosztami czyli, zysku (por. uchwała SN z dnia 11 stycznia 2002 sygn.akt III CZP 63/01). Działalność pozbawiona tej cechy jest działalnością „inną” niż „w celu osiągnięcia zysku”, nazywana niejednokrotnie mianem „non profit”. (por. wyrok NSA z dnia 18 kwietnia 2012 II FSK 1954/10, wyrok NSA z dnia 11 stycznia 2018r. II FSK 3373/15). Ustalenie czy, konkretna budowla związana jest z działalnością gospodarczą wymaga zbadania czy, jej posiadacz wykorzystuje ten obiekt w działalności ukierunkowanej na osiąganie zysku. W świetle powyższego zakres obowiązków podatkowych ..... w podatku od nieruchomości dotyczących budowli, który jest zarządcą przymusowym zależny jest od ustalenia czy, ..... na bazie tych budowli jako zarządca prowadzi działalność nastawioną na osiąganie zysku.

W tym przedmiocie - organ podatkowy stwierdza, iż wykonywanie zarządu przymusowego przez zarządcę, który jest jednocześnie stroną postępowania nie stanowi działalności gospodarczej. Tego rodzaju działalność nie posiada cech działalności zorganizowanej, ciągłej, w celu osiągnięcia zysku z przyczyn wynikających z charakteru pozycji zarządcy przymusowego wyznaczonego przez sąd w postępowaniu zabezpieczającym.

Organ podatkowy uwzględnił także stanowisko NSA zawarte w wyroku z dnia 5 czerwca 2018r. II FSK 3769/17. w którym sąd orzekł, iż odjęcie dłużnikowi – właścicielowi zajętej nieruchomości w trybie art. 935 par.2 ustawy K.p.c. zarządu nad nieruchomością nie uchyla ciążącego na nim z mocy ustawy obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości. Zarządca ustanowiony działa na zewnątrz w cudzym interesie z samego faktu ustanowienia zarządu i przekazania go innemu podmiotowi do zarządzania nie można domniemywać oddania nieruchomości w posiadanie samoistne.

Z wyroku wynika, iż ustanowienie zarządu nie ma wpływu na obowiązki podatkowe.

W świetle powyższego : na ..... jako zarządcy przymusowym, nie ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości z tym zastrzeżeniem, iż brak statusu podatnika wynika z sytuacji prawnej zarządcy przymusowego ustanowionego przez sąd w postępowaniu zabezpieczającym a nie pozostaje w związku z działalnością ..... jako jednostki samorządu terytorialnego realizującej zadania własne o charakterze użyteczności publicznej zgodnie z ustawą art. 3 ust. .1 pkt. 2 i 3 lit.a, b, c ustawy z dnia 7 maja 2010r o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych ( t. Dz.U. 2017. 2062 )

Zarząd przymusowy nie dotyczy stron sporu sądowego. Zarząd przymusowy nie ma wpływu na zdolność stron do wykonywania i prowadzenia spraw w takim zakresie w jakim nie dotyczą one majątku objętego w zarząd. W świetle powyższego nadal funkcjonują i mogą podejmować czynności z zakresu prowadzenia spraw i reprezentacji

z zastrzeżeniem art. 752 ( 4 ) K.p.c. organy powoda i pozwanego. Ustanowienie zarządu przymusowego nie oznacza, utraty praw podmiotowych do składników majątkowych objętych zarządem przymusowym. Zarządcy przymusowemu przysługuje jedynie prawo zarządzania a zakres tych czynności wyznacza art 935 par.1 w zw. z art. 752 ( 4 ) par. 1 K.p.c. Zgodnie z art. 935 par.1 K.p.c zarządca przymusowy zobowiązany jest wykonywać czynności potrzebne do prowadzenia prawidłowej gospodarki . W świetle tego przepisy czynności zarządcy przymusowego należy kwalifikować jako zwykły zarząd.

W świetle art. 6 ust.9 ustawy podatkowej osoby prawne są zobowiązane do składania deklaracji podatkowych, dokonania samoobliczenia podatku zgodnie z deklaracją i jego zapłaty. Sporządzanie i złożenie deklaracji podatkowej nie należy do czynności zwykłego zarządu . Złożenie deklaracji podatkowej stanowi czynność związaną ze sprawami reprezentacji podatnika a co za tym idzie nie przysługuje zarządcy przymusowemu .

W świetle powyższego , stanowisko Wnioskodawcy w sprawie braku podstaw do składania przez zarządcę przymusowego , którym jest ....., deklaracji na podatek od nieruchomości jest prawidłowe , z tym jednakże zastrzeżeniem, iż brak podstaw do składania deklaracji na podatek od nieruchomości nie pozostaje w związku ze statusem ..... jako jednostki samorządu terytorialnego realizującej zadania własne o charakterze użyteczności publicznej zgodnie z ustawą art. 3 ust.1 pkt. 2 i 3 , art. 3 ust.1 pkt. 3 lit.a, b, c ustawy z dnia 7 maja 2010r o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych ( t. Dz.U. 2017. 2062 ) lecz wynika z pozycji prawnej zarządu przymusowego określonej przepisami prawa cywilnego.

Natomiast co do stanowiska Wnioskodawcy dotyczącego zapytania: czy ..... występując jednocześnie jako właściciel i zarządca przymusowy zobowiązane jest do zapłaty podatku od nieruchomości od przedmiotowych budowli, Organ podatkowy wyjaśnia, iż do wykonywania zarządu przymusowego stosuje się odpowiednio przepisy o wykonywaniu zarządu w toku egzekucji z nieruchomości. Zastosowanie ma art. 940 K.p.c., w myśl którego:

- „Z dochodów z nieruchomości zarządca pokrywa w następującej kolejności:*
- 1) koszty egzekucji wraz ze swoim wynagrodzeniem oraz zwrot własnych wydatków;*
  - 2) bieżące należności pracowników zatrudnionych w nieruchomości lub w przedsiębiorstwach znajdujących się na niej i należących do dłużnika;*
  - 3) bieżąco przypadające w toku zarządu alimenty przyznane wykonanym wyrokiem sądowym od dłużnika. Uprawnienie to nie przysługuje członkom rodziny dłużnika pozostającym z nim we wspólnym gospodarstwie domowym w chwili wszczęcia egzekucji;*
  - 4) bieżące należności podatkowe z nieruchomości oraz bieżące należności z tytułu ubezpieczenia społecznego pracowników wymienionych w pkt 2;*
  - 5) zobowiązania związane z wykonywaniem zarządu;*
  - 6) należności z tytułu ubezpieczenia nieruchomości, jej przynależności i pożytków”.*



Cytowany przepis art. 940 pkt. 4 K.p.c. nie kreuje obowiązku podatkowego zarządcy gdyż nie stanowi przepisu prawa podatkowego. Funkcją tego przepisu jest wskazanie zarządcy kolejności pokrywania należności obciążających przedmiot zabezpieczenia dochodów uzyskanych z niej przez zarządcę. Zarządca obowiązany jest wykonywać czynności potrzebne do prowadzenia prawidłowej gospodarki. Ma prawo pobierać zamiast dłużnika wszelkie pożytki, spieniężając je w granicach zwykłego zarządu, oraz prowadzić sprawy, które przy wykonywaniu takiego zarządu okażą się potrzebne. Należności obciążające przedmiot zabezpieczenia mogą być zatem zaspokajane wyłącznie z dochodu z tego przedmiotu, nie zaś z innych kwot. Zarządca może pokrywać tylko bieżące i konieczne wydatki (J. Gołaczyński, *Kodeks postępowania cywilnego. Postępowanie zabezpieczające i egzekucyjne* – komentarz dostępny w Systemie Informacji Prawnej LEX).

Skoro, Operator nadal pozostaje podatnikiem podatku od nieruchomości a takiego statusu nie posiada zarządca- ..... to, należy wyodrębnić dwie kwestie :

-posiadanie statusu podatnika oraz

-realizowanie obowiązku wnoszenia zadeklarowanego podatku od nieruchomości na rachunek organu podatkowego.

W typowych warunkach podmiotem wnoszącym zadeklarowany podatek jest podatnik, przez co dochodzi do wygaśnięcia ciążącego na nim zobowiązania podatkowego (art. 59 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej). W przypadku ustanowienia zarządu przymusowego na przedmiocie opodatkowania i powierzenia go podmiotowi innemu niż podatnik, sytuacja kształtuje się inaczej.

..... , jako zarządca przymusowy , jest zobowiązane do zapłaty należności z tytułu podatku od nieruchomości od przedmiotowych budowli ale na podstawie art. 940 pkt.4 K.p.c. Wpłaty te, na gruncie prawa podatkowego należy kwalifikować jako dokonane przez osobę trzecią za podatnika.

W tym stanie rzeczy **zarządca przymusowy powinien dokonywać wpłat bieżących należności podatkowych z dochodów z nieruchomości, w miarę ich uzyskiwania;** powinien przy tym kierować się zasadą prawidłowej gospodarki.

**W związku z powyższym stanowisko Wnioskodawcy, iż nie ponosi żadnej odpowiedzialności za zapłatę podatku nie jest prawidłowe.**

NSA stwierdził w uzasadnieniu powołanego wyżej wyroku z dn. 5 czerwca 2018r. (II FSK 3769/17), że „*Odjęcie dłużnikowi – właścicielowi zajętej nieruchomości (...) zarządu tą nieruchomością nie uchyla ciążącego na nim (...) obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości*”. Analogicznie należy oceniać skutki odjęcia zarządu nieruchomością podatnikowi, jakim jest dzierżawca przedmiotu opodatkowania, stanowiącego własność jednostki samorządu terytorialnego. Tak więc, mimo obowiązku zarządcy uiszczania kwot podatku z dochodów uzyskanych z przedmiotu zarządu, **podmiotem zobowiązanym i odpowiedzialnym wobec organu podatkowego za realizowanie obowiązku podatkowego jest p o d a t n i k, czyli – w opisywanym przypadku – Spółka.** Mogą oczywiście powstać praktyczne problemy w tym zakresie: np. organ podatkowy otrzyma wpłatę wyższą niż należna (od obydwu podmiotów) lub nie otrzyma jej we właściwej wysokości z uwagi na zaniechanie ze strony zarządcy i/lub podatnika, lecz problemy te podlegają rozwiązaniu we właściwych trybach. W pierwszym przypadku nastąpiłby zwrot nadpłaty, w drugim zaś –

powstałaby zaległość podatkowa obciążająca finalnie podatnika, bowiem to on (a nie zarządca przymusowy) pozostaje z organem podatkowym w stosunku prawno-podatkowym. W przypadku nieuiszczenia podatku na rachunek organu podatkowego, mimo czerpania dochodów z nieruchomości, zarządca może być pociągnięty do odpowiedzialności odszkodowawczej wobec Spółki na podstawie art. 938 § 1 K.p.c.

Organowi podatkowemu nie przysługuje prawo do egzekwowania zaległości podatkowych od przedmiotu opodatkowania objętego zarządem przymusowym od zarządcy, bowiem nie jest on podatnikiem, organ ma jedynie uprawnienie i obowiązek przyjęcia od niego wpłat podatku z bieżących dochodów z przedmiotu zarządu.

W tym stanie rzeczy w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia wniosku i na podstawie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku orzeczono jak w sentencji.

### **Pouczenie**

Na niniejszą interpretację Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach (ul. Prosta 10, 25-366 Kielce), w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2018 r. poz. 1302 z późn. zm.).

Skargę wnosi się za pośrednictwem ..... (art. 54 § 1 cytowanej wyżej ustawy) na adres .....

Otrzymuje:

1. ....