07-07-2009

Fn.I.0550/3/09

.

| | |
|---|---|
| **Rodzaj dokumentu** | **interpretacja indywidualna** |
| **Sygnatura** | **Fn.I.0550/4/08** |
| **Data** | **2009.01.12** |
| **Autor** | **Prezydent Miasta Łodzi** |
| **Temat** | **podatek od nieruchomości** |
| **Słowa kluczowe** | **budowle** |

# WNIOSEK

o udzielenie pisemnej interpretacji co do
zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego
w indywidualnej sprawie podatnika

Na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. ( tj. Dz.U. z 2005r., nr 8 , poz. 60 ) Ordynacja podatkowa zwracam się w imieniu Wnioskodawcy z wnioskiem o udzielenie pisemnej interpretacji co do istnienia po stronie Wnioskodawcy zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości w świetle ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. 2006 r. Nr 121 poz. 844).

**OŚWIADCZENIE**

Wnioskodawca niniejszym oświadcza, że elementy stanu faktycznego objęte 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.

I.

**Pytania** :

1 .Czy Wnioskodawca w świetle niżej przedstawionego stanu faktycznego jest podatnikiem podatku od nieruchomości na podstawie ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. 2006 r. Nr 121 poz. 844) od budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej ?

W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na powyższe pytanie, wnioskodawca przedstawia kolejne pytania :

2.Kiedy powstaje obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budowli lub ich części będących przedmiotem omówionej niżej umowy?

3. Jaka jest podstawa opodatkowania podatkiem od nieruchomości od budowli lub ich części będących przedmiotem omówionej niżej umowy?

## II. **Opis stanu faktycznego**

Wnioskodawca - Sp. z o.o. zawarła umowę z Miastem Łódź w sprawie przekazania obiektów do prowadzenia eksploatacji tymczasowej i prób eksploatacyjnych obiektów. Mocą w/w umowy Miasto Łódź przekazało Spółce określone składniki majątkowe wskazane w załączniku do umowy, do eksploatacji tymczasowej oraz dokonywania prób eksploatacyjnych. Składniki majątku Miasta będące przedmiotem umowy są elementem oczyszczalni ścieków będącej nadal w fazie Prób Końcowych (końcowy etap inwestycji) oraz prób eksploatacyjnych (okres uzyskiwania pozwolenia na użytkowanie zgodnie z art. 59 ustawy z dn. 7 lipca 1994r. „prawo budowlane"). Oznacza to, iż składniki te nadal są w toku inwestycji i nie nastąpiło ich przyjęcie jako elementu majątku zgodnie z ustawą o rachunkowości. Podkreślenia ponadto wymaga fakt, iż ze względów technologicznych niemożliwe jest dokonanie prób funkcjonowania poszczególnych elementów oczyszczalni, inaczej niż poprzez próbne włączenie tych odcinków do eksploatacji. Stąd też mocą omawianej umowy Miasto zezwoliło Spółce na wykorzystywanie przekazanych tymczasowo składników majątkowych dla potrzeb prowadzenia usług oczyszczania ścieków, które są działalnością podejmowaną przez Spółkę w ramach prowadzenia przedsiębiorstwa Spółki. Z tytułu używania składników majątkowych będących przedmiotem umowy, a więc z tytułu eksploatacji tymczasowej, przedsiębiorca czerpie zatem przychody. Zgodnie z postanowieniami zawartymi w umowie eksploatacja tymczasowa oznacza zaś utrzymanie w zdolności eksploatacyjnej przekazanych obiektów do czasu rozpoczęcia przez Wykonawców Kontraktów

prób końcowych oraz w okresie wystawienia świadectwa przejęcia do rozpoczęcia prób eksploatacyjnych. Próby eksploatacyjne definiowane są natomiast jako eksploatacja przekazanych obiektów w celu sprawdzenia osiągnięcia założeń projektowych do czasu uzyskania przez Inwestora pozwolenia na użytkowanie.

Wnioskodawca podkreśla, że w trakcie eksploatacji tymczasowej poszczególne budowle będące przedmiotem umowy zwiększają swoją wartość poprzez wydatki czynione na ich rzecz. Konkretne budowle są ponadto, ze względów technologicznych, wyłączane czasowo z eksploatacji tymczasowej i kierowane przez wykonawcę inwestycji do eksploatacji próbnej lub robót budowlanych. Wskazania wymaga fakt, że Spółka nie dysponuje w tych kwestiach władztwem decyzyjnym, a decyzje w tym zakresie podejmują inne podmioty. Oznacza to między innymi, że Spółka w tej sferze, nie korzysta z uprawnień i przymiotów klasycznego posiadacza zależnego, którego niezakłócone i niezmienne co do zakresu posiadanie jest chronione, na czas trwania umowy, przed ingerencją właściciela rzeczy.

Umowa nakłada na Spółkę na podstawie par. 8 obowiązek prowadzenia eksploatacji obiektów zgodnie z przekazanymi instrukcjami obsługi i eksploatacji, utrzymywania wszystkich urządzeń w dobrym stanie technicznym zapewniającym sprawne ich funkcjonowanie a także stosowanie środków organizacyjnych i technicznych zapobiegających awariom lub ograniczających skutki tych awarii.

Strony mocą par. 7 ust. 3 nałożyły na Spółkę obowiązek zadeklarowania i zapłacenia podatku od nieruchomości oraz wszelkich innych obciążeń za czas użytkowania majątku w okresie eksploatacji tymczasowej (prób eksploatacyjnych) jako posiadacz.

III.

**Własne stanowisko podatnika**

Ad.l ) Stan faktyczny niniejszej sprawy nie spełnia ustawowych przesłanek opisanych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. (tekst jednolity: Dz. U. 2006 r. Nr 121 poz. 844) w art. 3 ust. 1 pozwalających na uznanie Spółki jako podatnika podatku od nieruchomości.

Ad. 2) W oparciu o przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w obecnym stanie faktycznym, nie powstaje obowiązek podatkowy.

Ad. 3 ) W oparciu o przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w obecnym stanie faktycznym, nie jest możliwe wskazanie podstawy opodatkowania budowli będących przedmiotem umowy.

IV.

**Uzasadnienie**

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zgodnie z ustawą z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. 2006 r. Nr 121 poz. 844) (upol)podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

1) grunty;
2) budynki lub ich części;
3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Krąg podmiotów w podatku od nieruchomości został określony w art. 3 ust. 1 upoi, zgodnie z którym obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na osobach fizycznych, osobach prawnych oraz jednostkach organizacyjnych, w tym spółkach nieposiadających osobowości prawnej, będących właścicielami lub samoistnymi posiadaczami nieruchomości albo obiektów budowlanych a także użytkownikami wieczystymi gruntów.

Użyte przez Ustawodawcą pojęcia *„właściciel", „posiadacz samoistny i zależny", „zarządca" oraz „użytkownik wieczysty"* rozumieć należy zgodnie z przepisami kodeksu cywilnego a zatem właścicielem jest osoba która z wyłączeniem innych osób może korzystać z rzeczy zgodnie ze społeczno-gospodarczym przeznaczeniem swego prawa, w szczególności może pobierać pożytki i inne dochody z rzeczy(art. 140 k.c). Posiadacz samoistny to osoba, która faktycznie włada rzeczą jak właściciel, zaś posiadacz zależny to m.in. użytkownik, zastawnik, najemca lub dzierżawca, czyli osoba mająca określone władztwo nad cudzą rzeczą (art. 336 k.c). Użytkownik wieczysty może korzystać z gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego z wyłączeniem innych osób oraz rozporządzać swym prawem jak właściciel (art. 232 k.c. i n.).

Zasadniczo obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na właścicielu nieruchomości bądź posiadaczu samoistnym. Jednakże przepisy upoi wart. 3 ust. 1 pkt 4 przewidują obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości spoczywający na posiadaczu zależnym. Zgodnie z brzmieniem wskazanego przepisu obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu nieruchomości albo obiektów budowlanych, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem lub z innego tytułu prawnego, a także umowy zawartej z Agencją Nieruchomości Rolnych. Jak wynika z powyższego, posiadacz zależny jest podatnikiem podatku od nieruchomości, jeśli spełnione są następujące warunki:

1) nieruchomości albo obiekty budowlane, którymi włada, stanowią własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu

2) posiadanie wynika z:

- umowy zawartej z właścicielem (Skarbem Państwa, jednostką samorządu terytorialnego),

- umowy zawartej z Agencją Nieruchomości Rolnych (zobacz ustawę z dnia dnia 19 października 1991 r. o gospodarowaniu nieruchomościami rolnymi Skarbu Państwa; t.jedn.: Dz. U. 2007 r. Nr 231 poz. 1700),
- z innego tytułu prawnego.

Odnosząc powyższe do przedstawionego stanu faktycznego uznać należy, że nie zostały spełnione wskazane przez ustawodawcę przesłanki podmiotowe konieczne do powstania obowiązku podatkowego po stronie Wnioskodawcy. Wskazać należy, iż Spółka nie jest ani właścicielem przekazanych składników majątkowych ani ich samoistnym posiadaczem ani użytkownikiem wieczystym. Nie zachodzi również przypadek opisany w art. 3 ust. 1 pkt 4 upoi nakładający w ograniczonym zakresie obowiązek podatkowy na posiadaczy zależnych. Analiza postanowień umowy zawartej pomiędzy Miastem Łódź a Spółką wskazuje jednoznacznie, iż przedmiotem umowy jest utrzymanie przekazanych obiektów w zdolności eksploatacyjnej oraz dokonywanie prób eksploatacyjnych w celu sprawdzenia osiągnięcia założeń projektowych. Oznacza to, że przedmiotem umowy nie jest używanie składników majątkowych w niej wymienionych przez posiadacza zależnego, posiadającego przez czas trwania umowy władztwo nad rzeczami i uprawnienia decyzyjne, a ponadto korzystającego przez ten czas z ochrony posiadania, wyrażającej się miedzy innymi w tym, że żaden inny podmiot, włącznie z właścicielem rzeczy nie może wpływać na zakres i stan posiadania. Oznacza to, że, jak wskazano powyżej, wnioskodawca nie spełnia cech posiadacza zależnego w rozumieniu przepisów prawa cywilnego. Ponadto podkreślenia wymaga fakt, że budowle będące przedmiotem umowy nie są ostatecznie wykończone, ani też użytkowane przed ich ostatecznym wykończeniem. Próby eksploatacyjne są bowiem jednym z wielu etapów procesu inwestycyjnego, który nadal nie został zakończony, a budowle nie są użytkowane w normalnym toku eksploatacji.

W przedmiocie zapisu umowy nakładającego na Spółkę obowiązek podatkowy z tytułu podatku od nieruchomości powołać należy generalną zasadą wyrażoną w art. 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst pierwotny: Dz. U. 1997 r. Nr 137 poz. 926) tekst jednolity: Dz. U. 2005 r. Nr 8 poz. 60) zgodnie z którą obowiązek podatkowy płynie z aktów prawnych bezwzględnie obowiązujących, z których wynika określony stosunek publicznoprawny łączący podatnika z organem państwowym lub samorządowym. W świetle w/w zasady obowiązek podatkowy może wynikać tylko i wyłącznie z ustaw podatkowych a powstanie zobowiązania podatkowego uzależnione jest od zaistnienia ustawowych przesłanek obowiązku podatkowego. „Jedynie, gdy ustawowo określony podmiot znajduje siew określonej ustawowo sytuacji, powstanie w stosunku do niego obowiązek podatkowy, a w dalszej kolejności zobowiązanie podatkowe." - jak uznał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyroku z dnia 27 czerwca 2006 r. I SA/Bk 164/2006 LexPolonica nr 420013, Gazeta Prawna 2006/220 str. A3, Orzecznictwo Sądów w sprawach Gospodarczych 2007/1 poz. 7 str. 57. W świetle przepisów obowiązującego prawa podatkowego brak jest zatem podstaw do tego by podatnik mógł w drodze umowy zwolnić się w stosunku do Skarbu Państwa z ciążących na nim obowiązków jako podatnika i przenieść te obowiązki na osobę trzecią. Tego rodzaju umowa nie może wywierać żadnych skutków w zakresie obowiązków podatkowych podatnika wobec Skarbu Państwa, jak również powodować zmian w istniejącym czy też mającym powstać stosunku podatkowym. Podobnie uznał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyżej przedstawionym wyroku twierdząc, że w polskim systemie prawa podatkowego obowiązek podatkowy, aby skutecznie powstać, musi wynikać z ustaw podatkowych. Wszelkie zatem elementy konstrukcyjne podatku konkretyzujące obowiązek podatkowy dla ważności i skuteczności obowiązywania powinny być uregulowane w ustawie. W przeciwnym wypadku jako sprzeczne z Konstytucją nie mogą być podstawą do skutecznego nakładania obciążeń podatkowych na obywateli.

»

W świetle powyższego uznać należy, iż postanowienia umowy nakładające na Spółkę obowiązek z tytułu podatku od nieruchomości w sytuacji braku zaistnienia po stronie Spółki prawno podatkowego stanu faktycznego konkretyzującego po stronie Wnioskodawcy obowiązek podatkowy są nieważne i uznać należy je za nie zastrzeżone i nie wywierające skutków na gruncie przepisów prawa podatkowego. Skutkiem takiego stanu rzeczy jest stwierdzenie, iż umowa, nie będąca źródłem prawa podatkowego i nie powodująca powstania obowiązków podatkowych, nie może mieć rozstrzygającego znaczenia dla określenia wnioskodawcy jako podatnika od nieruchomości od budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z uwagi na fakt, że - co wnioskodawca podkreślał wyżej - budowle będące przedmiotem umowy, nie są jeszcze ostatecznie wykończone, ani też użytkowane przed ich ostatecznym wykończeniem powstaje znaczna trudność w określeniu terminu powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do tych budowli. Zgodnie bowiem z art. 6 ust.2 jeżeli okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy, jest istnienie budowli, obowiązek podatkowy powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku , w którym budowa została zakończona, albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem. W przedmiotowym stanie faktycznym nie zachodzą okoliczności wskazane ustawą wskazujące na termin powstania obowiązku podatkowego. Budowle nie zostały bowiem ostatecznie wykończone, ani też nie rozpoczęto użytkowania budowli przed ich ostatecznym wykończeniem.

Ponadto, w przedmiotowym stanie faktycznym, opierając się na przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych niemożliwe jest określenie podstawy opodatkowania dla budowli będących przedmiotem umowy. Zgodnie

bowiem z art. 4 ust.l pkt 3 podstawę opodatkowania dla budowli stanowi wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji w tym roku. Z uwagi na fakt, że w odniesieniu do budowli będących przedmiotem umowy nie został zakończony proces inwestycyjny i nie zostały one przyjęte do użytkowania, a co za tym idzie nie rozpoczęto ich amortyzacji, przytoczony przepis nie może być podstawą prawną dla określenia podstawy opodatkowania.
Wobec powyższego wnioskodawca zamierzał odwołać się do treści art. 4 ust.5, zgodnie z którym jeżeli od budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych - podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego. Jednakże z zastosowania wskazanego przepisu wyłaniają się dwie bardzo istotne kwestie : po pierwsze wobec niemożności ustalenia dnia powstania obowiązku podatkowego niemożliwe jest ustalenie daty dla określenia wartości rynkowych budowli. Po drugie - ustawowe określenie wartości rynkowej, wobec braku definicji legalnej tego pojęcia - należy rozumieć jako średnie ceny/wartości danych rzeczy występujących w obrocie gospodarczym na rynku. Szczególny charakter budowli, których dotyczy niniejszy wniosek powoduje, iż żadna z nich nie występuje w obrocie rynkowym. Stąd też trudność oszacowania ich wartości rynkowych, a wnioskodawca zwraca uwagę na fakt, iż żaden przepis ustawy nie dopuszcza szacowania wartości budowli poprzez określenie wysokości wydatków poniesionych na ich powstanie.

## INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Łodzi działając na podstawie przepisów art. 14j § 1 i § 3, ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zmianami)

postanawia

- uznać za nieprawidłowe stanowisko wskazane we wniosku z dnia 26 listopada 2008 r. o udzielenie pisemnej interpretacji prawa podatkowego, w zakresie istnienia zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości w świetle art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zmianami). Wnioskodawca uważa, że nie spełnia ustawowych przesłanek opisanych w art. 3 ust. 1 powołanej wyżej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pozwalających na uznanie go jako podatnika podatku od nieruchomości oraz że w obecnym stanie faktycznym nie jest możliwe wskazanie podstawy opodatkowania budowli będących przedmiotem umowy zawartej z Miastem Łódź,
- stwierdzić, że:

1. W świetle obowiązujących przepisów istnieją podstawy prawne do uznania, że przedsiębiorca na podstawie umowy zawartej z Miastem Łódź zobowiązany jest do zadeklarowania i zapłacenia podatku od nieruchomości jako posiadacz na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.
2. Zgodnie z art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych obowiązek podatkowy powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowla została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli przed ich ostatecznym wykończeniem. Użytkowanie budowli rozpoczęto w 2006 r. a zatem obowiązek podatkowy powstaje od 1 stycznia 2007 r.
3. Zgodnie z art. 4 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli obowiązek podatkowy od budowli powstał w ciągu roku podatkowego – podstawą opodatkowania jest wartość stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji na dzień powstania obowiązku podatkowego.
   Zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli od budowli lub ich części nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych – podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego.
   Jeżeli budowle lub ich części, o których mowa w ustępie 5 zostały ulepszone – podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano ulepszenia (art. 4 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).
   Wobec braku dokonywania odpisów amortyzacyjnych podstawę opodatkowania budowli stanowi ich wartość rynkowa.

## UZASADNIENIE

Podatnik złożył wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji co do istnienia zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości w świetle ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zmianami). Wnioskodawca uważa, że nie spełnia ustawowych przesłanek opisanych w art. 3 ust. 1 powołanej wyżej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pozwalających na uznanie go jako podatnika podatku od nieruchomości oraz że w obecnym stanie faktycznym nie jest możliwe wskazanie podstawy opodatkowania budowli będących przedmiotem umowy zawartej z Miastem Łódź w sprawie przekazania obiektów do prowadzenia eksploatacji tymczasowej i prób eksploatacyjnych obiektów będących w inwestycji.
Na mocy tej umowy Miasto zezwoliło na wykorzystanie składników majątkowych, będących w inwestycji, prowadzonej przez Miasto w ramach projektu „Oczyszczanie Ścieków w Łodzi (Faza I)" dla potrzeb prowadzenia usług oczyszczania ścieków . Podatnik zobowiązał się używać obiektu przeznaczonego do eksploatacji tymczasowej (prób eksploatacyjnych) zgodnie z jego przeznaczeniem. Zgodnie z postanowieniami przedmiotowej umowy Spółka przejęła na siebie odpowiedzialność za prawidłowe funkcjonowanie obiektu. Za wykorzystanie składników majątkowych Spółka płaci Miastu opłatę oraz ponosi wszelkie koszty związane z eksploatacją tymczasową i próbami eksploatacyjnymi. Z tytułu użytkowania składników majątkowych będących przedmiotem umowy, przedsiębiorca czerpie przychody.

Powyższe stanowisko jest nieprawidłowe z następujących powodów.
Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zmianami) obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży na osobach prawnych oraz jednostkach organizacyjnych, w tym spółkach nieposiadających osobowości prawnej, które są 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 lub jest posiadaniem bez tytułu prawnego.
W przepisie art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych 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 art. 3 ust. 1 pkt 4 należy posłużyć się definicją posiadania zawartą w art. 336 k.c.
Zgodnie z art. 336 k.c. 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). Stan faktyczny, o którym mowa w cytowanym przepisie polega na faktycznym władztwie, przez które rozumie się samą możność władania rzeczą; dla istnienia posiadania bowiem nie jest konieczne rzeczywiste korzystanie z rzeczy, lecz sama możność takiego korzystania (vide: wyrok Sądu Najwyższego z dnia 3 czerwca 1966 r., III CR 108/66, OSPiKA 10/67, poz. 234). Posiadanie zależne to faktyczne wykonywanie uprawnień, składających się na inne prawo dające władztwo nad cudzą rzeczą, które polega na władaniu rzeczą w sposób bezpośredni lub pośredni, lecz podporządkowany posiadaczowi samoistnemu (vide: E. Skowrońska K. Pietrzykowski „Kodeks cywilny" Komentarz Tom I, C.H. Beck Warszawa 1997, str. 534), przy czym posiadacz może w stosunku do rzeczy przejściowo nie wykonywać władztwa i na skutek tego nie utraci jej posiadania.
Spółka zawarła. umowę z Miastem Łódź, na mocy której Miasto przekazało jej określone składniki majątkowe do eksploatacji tymczasowej oraz dokonywania prób eksploatacyjnych.
Składniki majątku Miasta będące przedmiotem umowy są elementem oczyszczalni ścieków będącej nadal w fazie prób końcowych (końcowy etap inwestycji) oraz prób eksploatacyjnych (okres uzyskiwania pozwolenia na użytkowanie zgodnie z art. 59 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane).
Z tytułu użytkowania składników majątkowych będących przedmiotem umowy, przedsiębiorca czerpie przychody. Za wykorzystanie składników majątkowych Spółka płaci Miastu opłatę oraz ponosi wszelkie koszty związane z eksploatacją tymczasową i próbami eksploatacyjnymi.
Zgodnie z umową Spółka zobowiązania jest do zadeklarowania i zapłacenia podatku od nieruchomości za czas użytkowania majątku w okresie eksploatacji tymczasowej jako posiadacz.

Kwestie związane z momentem powstania obowiązku podatkowego i podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości uregulowane zostały w art. 4 i art. 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zmianami), które stanowią co następuje:
Jeżeli okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy, jest istnienie budowli albo budynku lub ich części, obowiązek podatkowy powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli albo budynku lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem.

Użytkowanie budowli rozpoczęto w 2006 r. a zatem obowiązek podatkowy powstaje od 1 stycznia 2007 r.

Zgodnie z art. 4 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej powstał w ciągu roku podatkowego – podstawą opodatkowania jest wartość stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji na dzień powstania obowiązku podatkowego.
Jeżeli od budowli lub ich części nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych – podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego (art. 4 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).
Jeżeli budowle lub ich części, o których mowa w ustępie 5 zostały ulepszone – podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano ulepszenia lub aktualizacji wyceny środków trwałych (art. 4 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).
Wobec braku dokonywania odpisów amortyzacyjnych podstawę opodatkowania budowli stanowi ich wartość rynkowa.

W tych okolicznościach należy stwierdzić, że w świetle obowiązujących przepisów istnieją podstawy prawne do uznania, że Spółka na podstawie umowy nr 126/E/2006 zobowiązana jest do zadeklarowania i zapłacenia podatku od nieruchomości, jako posiadacz nieruchomości na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.
Obowiązek podatkowy powstał z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym rozpoczęto użytkowanie budowli. Z przedstawionych przez przedsiębiorcę dokumentów wynika, że użytkowanie budowli rozpoczęto w 2006 r. a zatem obowiązek podatkowy powstaje od 1 stycznia 2007 r.
Wobec braku dokonywania odpisów amortyzacyjnych podstawę opodatkowania budowli stanowi ich wartość rynkowa.

Na niniejszą interpretację przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał interpretację.