

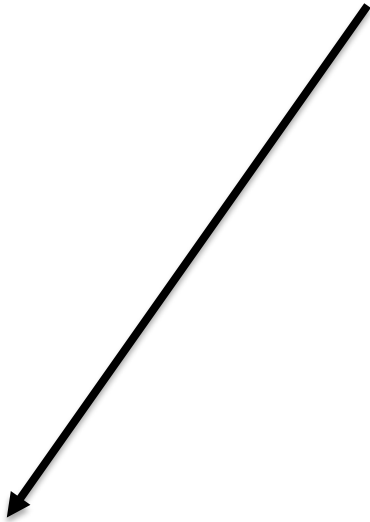


**Czy budowle i budynki to zawsze zmartwienie właściciela gruntu?
Jak wyjątki od zasady superficies solo cedit wpływają na podatki**

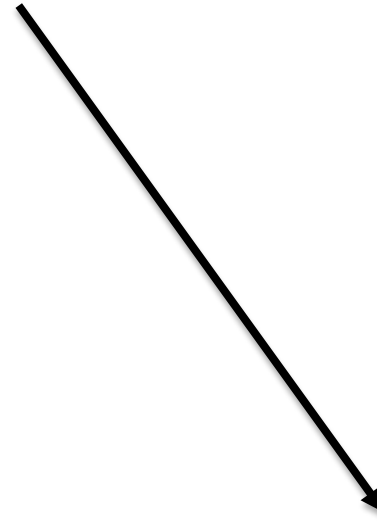
dr Adam Kałużny – 4 czerwca 2022 r.

Główny problem

Kto jest **podatnikiem podatku od nieruchomości** od budowli (lub budynków) wzniesionych na cudzym gruncie?



Właściciel gruntu



**Podmiot (dzierżawca)
który posadowił obiekt**

Własność jako okoliczność decydująca o osobie podatnika

art. 3 ust. 1 pkt 1 UPOL

Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych (...)

Właściciel gruntu i część składowa

art. 48 KC

Z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, **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.

art. 47 KC

§ 1 Część składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem własności i innych praw rzeczowych.

§ 2 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.

§ 3 **Przedmioty połączone z rzeczą tylko dla przemijającego użytku nie stanowią jej części składowych.**

Przemijający użytek

„Zgodnie z powszechnie przyjętym poglądem (...) określenie **"chwilowy" użytek nie oznacza użytku krótkotrwałego**; może on być nawet długi, byleby tylko z okoliczności wynikało, że nie chodzi o połączenie na stałe. (...) **Jeżeli więc w myśl umowy połączenie nastąpiło tylko na czas trwania umowy dzierżawy**, z tym zastrzeżeniem, że po jej upływie dzierżawca ma przyłączone rzeczy oddzielić (z ewentualnym przywróceniem budynku do stanu poprzedniego), **to użytek ma charakter chwilowy (...)**”

(wyrok Sądu Najwyższego z 4 listopada 1963 r., I CR 855/62).

„Działka stanowiła przedmiot jego [powoda] dzierżawy, a powód przymocował na niej do gruntu obiekt w celach reklamowych. Wykonał podmurówkę na której posadził okno, jednakże mogło ono zostać usunięte w każdej chwili bez uszkodzenia, bowiem z założenia miało on tam stać tylko przez okres dzierżawy (...) Zgodnie natomiast z treścią art. 47 § 3 k.c. przedmioty połączone z rzeczą tylko dla przemijającego użytku nie stanowią jej części składowych. **Z ugruntowanego orzecznictwa wynika, że o tym, czy ma miejsce połączenie dla przemijającego użytku, decyduje wola stron.**”

(wyrok Sądu Okręgowego w Krakowie z 16 czerwca 2014 r., I C 905/13)

Trwały związek z gruntem na gruncie podatkowym

art. 1a ust. 1 pkt 1 UPOL

budynek – obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest **trwale związany z gruntem**, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach;

art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL

budowla – obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący 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.

art. 3 pkt 3 UPB

Ilekroć w ustawie jest mowa o budowli – należy przez to rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: (...) wolno stojące **trwale związane z gruntem tablice reklamowe** i urządzenia reklamowe (...).

Trzy koncepcje trwałego związku z gruntem

Odłączenie bez uszkodzenia

*„Związany (...) trwale z gruntem jest budynek, którego **nie można od gruntu odłączyć bez uszkodzenia jego konstrukcji** (...) Kontener posadowiony na fundamencie i utrzymujący się na nim za sprawą masy własnej i siły grawitacji, wbrew stanowisku prezentowanemu przez skarżących, **nie jest trwale związany z gruntem.**”*

(wyrok NSA z 26 stycznia 2017 r., II FSK 3711/14)

Opieranie się siłom przyrody

*„O tym, czy obiekt jest trwale związany z gruntem, czy też nie, **nie świadczy sposób, w jaki zagłębiono go w gruncie ani technika, w jakiej to wykonano, ale masa całkowita obiektu i jego rozmiary**, które wymagają trwałego związania z gruntem ze względów bezpieczeństwa (...) Fundament, przekazując na podłoże gruntowe całość obciążeń budowli, ma zapewniać trwałość konstrukcji, **uniemożliwić jej przesunięcie czy zniszczenie przez działanie sił przyrody.**”*

(wyrok NSA z 7 sierpnia 2018 r., II FSK 1983/16)

Powiązanie z fundamentem

*„Skład orzekający w niniejszej sprawie wyraża pogląd, że pojęcie "trwałego związania z gruntem" oznacza zarówno **posiadanie przez budynek fundamentów**, które są usytuowane poniżej poziomu terenu (wkopane w grunt), **jak i trwałego (sztywnego, stabilnego, ciągłego, niezmiennego) powiązania obiektu z tymi fundamentami.**”*

(uchwała NSA z 29 września 2021 r., III FPS 1/21)

Trwały związek a część składowa

Trwały związek z gruntem na gruncie UPB/UPOŁ

- Okoliczność obiektywna
- Decydują przesłanki techniczne (konstrukcja / masa)

Część składowa gruntu na gruncie KC

- Trwały związek z gruntem przesłanką konieczną ale nie decydującą
- Decyduje wola stron umowy (przemijający użytek)

Wniosek

Trwały związek z gruntem na gruncie UPB/UPOŁ



Część składowa gruntu na gruncie KC

- kwalifikacja budowlana / podatkowa obiektu nie zależy od woli stron umowy najmu/dzierżawy i jest zależna wyłącznie od fizycznych cech obiektu.
- o cywilnoprawnej własności obiektu a w konsekwencji o osobie podatnika podatku od nieruchomości decyduje wola stron umowy najmu/dzierżawy.

KONKLUZJA

Dla ustalenia podatnika podatku od nieruchomości w odniesieniu do budynków/budowli wzniesionych na cudzym gruncie konieczne jest zweryfikowanie zapisów umowy aby wykluczyć przesłankę przemijającego użytku.

wyrok NSA z 25 września 2019 r., II FSK 3286/17

Nie zasługuje (...) na aprobatę wniosek zawarty w zaskarżonym wyroku WSA w Rzeszowie, który przyjął, że "trwałego powiązania z gruntem, w rozumieniu prawa budowlanego, tej immanentnej cechy budowli w postaci urządzenia reklamowego, nie można utożsamiać z wymienionym w art. 48 k.c. połączeniem z gruntem, pociągającym za sobą zmianę właściciela łączonej z gruntem ruchomości.

Naczelny Sąd Administracyjny przyjmuje (...) argumentację skarżącej, że wzniesienie budowli (totemów) na jej zlecenie nie rozstrzyga, czy ona jest ich właścicielem, gdyż każdorazowo zależy to od przepisów prawa cywilnego. **Umowy skarżącej z wynajmującymi nie tylko nie rozstrzygają tej kwestii, a także nie mogą wyłączać stosowanie przepisów art. 47, 48 i 191 k.c., które zawierają normy bezwzględnie obowiązujące (ius cogens). Zastosowanie mają powyższe przepisy Kodeksu cywilnego, które bezwzględnie rozstrzygają, że obiekt budowlany (totem) stale związany z gruntem stanowi własność właściciela gruntu.**