

**RF.310.1.2022**

**Urząd Marszałkowski  
Województwo Warmińsko – Mazurskie  
ul. Emilii Plater 1  
10-562 Olsztyn**

## **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Wójt Gminy Iłowo-Osada działając na podstawie art. 14 j oraz 14 c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2022r., poz. 2651 z późn. zm.) w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2022r., poz. 1452 z późn. zm.) i wnioskiem Marszałka Województwa Warmińsko – Mazurskiego z dnia 23 września 2022r. (wpłynął dnia: 06.10.2022r.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

**- postanawia uznać stanowisko wnioskodawcy dotyczące wariantu I, II i III za prawidłowe**

### **UZASADNIENIE**

W dniu 06 października 2022r. wpłynął do tutejszego organu podatkowego wniosek o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

#### **1. We wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:**

Województwo Warmińsko – Mazurskie (dalej: Województwo) realizowało kluczowy projekt pn.: „Sieć Szerokopasmowa Polski Wschodniej – województwo warmińsko – mazurskie”. Efektem jego realizacji jest wybudowana światłowodowa sieć teleinformatyczna, stanowiąca w całości własność Województwa, której celem jest likwidacja wykluczenia cyfrowego, a w szczególności umożliwienie mieszkańcom z terenu województwa warmińsko – mazurskiego dostępu do szerokopasmowego Internetu. Wytworzone (wybudowane i dostarczone) w wykonaniu umowy PPP składniki sieci stanowią własność Województwa. W ramach prowadzonej inwestycji Województwo zawarło ze spółką Otwarte Regionalne Sieci Szerokopasmowe Sp. z o.o. (dalej: ORSS) umowę o partnerstwie publiczno – prywatnym nr SI.042.3.2013 w dniu 19.04.2013r. (dalej: Umowa PPP). W ramach umowy PPP ORSS wybudował Sieć Szerokopasmową Polski Wschodniej – Województwo Warmińsko – Mazurskie (dalej: sieć SSPW), którą zgodnie z Umową PPP miał zarządzać.

Województwo z dniem 17 grudnia 2015r. tj. z dniem podpisania protokołu odbioru końcowego w ramach Umowy PPP, oddało spółce ORSS w dzierżawę budowlę stanowiącą infrastrukturę sieci telekomunikacyjnej wraz z kanalizacją kablową, w której położone zostały przewody i kable światłowodowe. Operator infrastruktury w okresie eksploatacji sieci miał administrować, utrzymywać oraz prowadzić eksploatację infrastruktury powierzonej w dzierżawę i powstałej w wyniku budowy i ewentualnej rozbudowy, w tym dostarczać sieć telekomunikacyjną w

rozumieniu Prawa telekomunikacyjnego, zapewnić dostęp telekomunikacyjny do infrastruktury i świadczyć usługi dla Operatorów sieci Dostępowych.

Zgodnie z wydawanymi wcześniej interpretacjami indywidualnymi w zakresie podatków od nieruchomości otrzymano odpowiedzi potwierdzające stanowisko Województwa w zakresie braku obowiązku składania deklaracji podatkowych, ponieważ obowiązek ten ciąży na ORSS, co potwierdzone jest interpretacjami z Gmin: Barczewo, Iłowo-Osada, Lelkowo ( w załączeniu).

Działalność telekomunikacyjna Województwa wykonywana jest zgodnie z ustawą dnia 7 maja 2010r. o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych ( dalej u.w.r.u.s.t.). Na mocy Uchwały Sejmiku Województwa Warmińsko – Mazurskiego nr XLI11/838/10 z dnia 28 września 2010r. Województwo uzyskało wpis do rejestru jednostek samorządu terytorialnego wykonujących działalność w zakresie telekomunikacji niebędąca działalnością gospodarczą, prowadzonego przez Urząd Komunikacji Elektronicznej, potwierdzony zaświadczeniem znak OOL.WSK.6002.1.2022.2 o wpisie do rejestru jednostek samorządu terytorialnego, wykonujących działalność w zakresie telekomunikacji z dnia 10 marca 2022r. (w załączeniu).

Województwo czeka na rozstrzygnięcie sądu Apelacyjnego w sprawie o wydanie sieci SSPW oraz zapłatę kar umownych – sygn.. akt V Gc 161/17, sprawa z powództwa Województwa P-ko ORSS. W pierwszej instancji zapadł wyrok korzystny dla Województwa w związku z czym Województwo przygotowuje się do zwrotnego przejęcia sieci SSPW i wyboru sposobu dalszego zarządzania tą infrastrukturą. Planuje się przyjęcie jednego z trzech niżej opisanych wariantów:

#### **Wariant I:**

**Województwo pozostanie właścicielem i faktycznym posiadaczem sieci SSPW przez cały okres jej eksploatacji i pełnił będzie rolę operatora telekomunikacyjnego** wykonującego działalność w zakresie telekomunikacji w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej, o których mowa w art. 3 u.w.r.u.s.t. Sieć będzie w całości w posiadaniu Województwa, natomiast czynności konieczne do prawidłowego jej funkcjonowania będzie w imieniu Województwa wykonywał podmiot zewnętrzny – **Wykonawca**, będący operatorem telekomunikacyjnym na podstawie zawartej z tym podmiotem umowy oraz udzielonego mu przez Województwo pełnomocnictwa lub pełnomocnictw. Oferowanie i świadczenie usług dostępowych realizowane będzie przez Województwo za pośrednictwem Wykonawcy, który zobowiązany będzie również do zawierania umów z operatorami.

Województwo będzie ponosiło opłaty i koszty związane z istnieniem i eksploatacją infrastruktury, zarówno stałe jak i zmienne takie jak:

- koszty roczne za umieszczenie urządzeń w pasach drogowych i działkach cieków stanowiących wody płynące,
- koszty związane z usuwaniem awarii,
- koszty związane z przebudową Sieci,
- koszty związane z modernizacją, rozbudową.

Województwo określać będzie ponadto strategię rozbudowy sieci oraz nakłady inwestycyjne na jej rozwój.

Wykonawca w tym wariantcie będzie świadczył usługi polegające na:

- utrzymaniu gotowości Sieci 24/7, oraz jej stałego monitoringu,
- wykonywanie podłączeń nowych operatorów wraz z wydawaniem warunków technicznych,
- serwisie urządzeń aktywnych, konserwacji sieci, dojazdu,
- usuwanie awarii.

Za wyżej wymienione czynności ( oprócz usuwania awarii, która jest odrębnie wycenianą usługą) Wykonawca będzie otrzymywał stałe wynagrodzenie.

Środki z umów przychodowych ( ze sprzedaży usług) przekazywane będą na konto Województwa.

## **Wariant II:**

Województwo pozostanie właścicielem sieci SSPW przez cały okres jej eksploatacji. Województwo jako właściciel sieci SSPW **prześle operatorowi infrastruktury wyłącznie w dzierżenie w rozumieniu art. 338 Kodeksu cywilnego ( tj. administrowanie i utrzymanie, bez przeniesienia posiadania) te elementy infrastruktury telekomunikacyjnej sieci SSPW, które stanowią budowle ( obiekty trwale związane z gruntem) tj. rurociągi osłonowe, studnie i zasobniki oraz pozostałe elementy infrastruktury składające się na tor światłowodowy. Jednocześnie Województwo prześle operatorowi infrastruktury w dzierżawę ( posiadanie zależne na podstawie umowy) pozostałe elementy infrastruktury telekomunikacyjnej niebędące budowlami ( np. kable, przełącznice optotelekomunikacyjne, patchcordy, urządzenia aktywne i inny osprzęt niezwiązany z gruntem), co stanowi zakres niezbędny i wystarczający do świadczenia przez niego usług telekomunikacyjnych.**

Na podstawie zawartej z Województwem umowy Operator Infrastruktury w okresie eksploatacji sieci SSPW będzie administrował i utrzymywał infrastrukturę powierzoną w dzierżenie oraz prowadził eksploatację infrastruktury powierzonej w dzierżawę i powstałej w wyniku ewentualnej rozbudowy, w tym będzie dostarczał sieć telekomunikacyjną w rozumieniu prawa telekomunikacyjnego, zapewniał dostęp telekomunikacyjny do infrastruktury i świadczył usługi dla Operatorów Sieci Dostępowych.

**Operator świadczy usługi w oparciu o eksploatację elementów sieci powierzonych w dzierżawę (tj. elementów niebędących budowlami). Budowle wchodzące w skład SSPW pozostają we władaniu Województwa.**

Oferowanie i świadczenie usług dostępowych realizowane będzie przez Województwo za pośrednictwem Wykonawcy, który zobowiązany będzie również do zawierania umów z operatorami.

**Na podstawie prowadzonej przez Województwo ewidencji środków trwałych można wyodrębnić wartość budowli ( elementów nieoddanych w dzierżawę) od wartości pozostałej infrastruktury.**

**Zatem, budowle wchodzące w skład sieci SSPW w całości pozostaną w posiadaniu Województwa i będą wykorzystywane w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej, o których mowa w art. 3 u.w.r.u.s.t.**

Województwo będzie ponosiło opłaty i koszty związane z istnieniem i eksploatacją infrastruktury, zarówno stałe jak i zmienne takie jak:

- koszty roczne za umieszczenie urządzeń w pasach drogowych i działkach cieków stanowiących wody płynące,
- koszty związane z usuwaniem awarii,
- koszty związane z przebudową Sieci,
- koszty związane z modernizacją, rozbudową.

Województwo określać będzie ponadto strategię rozbudowy sieci oraz nakłady inwestycyjne na jej rozwój.

Wykonawca w tym wariantcie będzie świadczył usługi polegające na:

- utrzymaniu gotowości Sieci 24/7, oraz jej stałego monitoringu,
- wykonywanie podłączeń nowych operatorów wraz z wydawaniem warunków technicznych,
- serwisie urządzeń aktywnych, konserwacji sieci, dojazdu,
- usuwanie awarii.

Za wyżej wymienione czynności ( oprócz usuwania awarii, która jest odrębnie wycenianą usługą) Wykonawca będzie otrzymywał stałe wynagrodzenie.

Środki z umów przychodowych 9 ze sprzedaży usług) przekazywane będą na konto Województwa.

## **Wariant III:**

Województwo, jako właściciel sieci SSPW – dla prowadzenia działalności w zakresie telekomunikacji w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej, o których mowa w art. 3 u.w.r.u.s.t. – **przekaze w dzierżawę na ustalony okres oraz powierzy zarządzanie siecią SSPW Wykonawcy – wybranemu operatorowi telekomunikacyjnemu. Województwo pozostanie właścicielem sieci SSPW przez cały okres jej eksploatacji, Operatorem telekomunikacyjnym będzie Wykonawca.**

Dostęp do usług szerokopasmowych z sieci SSPW odbywać się będzie za pośrednictwem lokalnych operatorów telekomunikacyjnych. Za zawieranie umów z tymi operatorami odpowiedzialny będzie Wykonawca – operator infrastruktury wybrany przez Województwo. Województwo przekaze Wykonawcy w posiadanie zależne (na podstawie zawartej z Wykonawcą umowy) – w celu administrowania i utrzymania – całą sieć SSPW, tj. zarówno te elementy infrastruktury telekomunikacyjnej sieci SSPW, które stanowią budowle (obiekty trwale związane z gruntem), w postaci kanalizacji technicznej, na którą składają się rurociągi osłonowe, studnie i zasobniki, jak również wszystkie pozostałe elementy infrastruktury telekomunikacyjnej sieci SSPW niebędące budowlami składające się na tor światłowodowy (np. kable światłowodowe, przełącznice optotelekomunikacyjne, patchcordsy, urządzenia aktywne i inny osprzęt niezwiązany z gruntem).

Wykonawca w tym wariantcie pełnił będzie rolę operatora telekomunikacyjnego wykonującego działalność w zakresie telekomunikacji w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej, o których mowa w art. 3 u.w.r.u.s.t.

Sieć będzie w całości w posiadaniu Wykonawcy i wszelkie czynności konieczne do prawidłowego jej funkcjonowania oraz oferowania i świadczenia usług dostępowych będzie wykonywał Wykonawca.

## **2. W opisanym stanie faktycznym wnioskodawca zwraca się o wydanie interpretacji w zakresie podatku od nieruchomości, dotyczącej następującej kwestii:**

### **Wariant I**

1) Czy Województwo Warmińsko – Mazurskie jako posiadający właściciel sieci SSPW, w imieniu którego czynności konieczne do prawidłowego jej funkcjonowania oraz oferowania i świadczenia usług dostępowych wykonywał będzie podmiot zewnętrzny na podstawie udzielonego mu pełnomocnictwa, zobowiązane jest składać deklarację i opłacać podatek od nieruchomości i budowli wchodzących w skład sieci SSPW – wybudowanej w związku z realizacją projektu: Sieć Szerokopasmowa Polski Wschodniej – województwo warmińsko – mazurskie?

2) Czy podmiot, któremu Województwo na podstawie stosownego pełnomocnictwa udzieli praw do administrowania i operowania siecią SSPW jest zobowiązany składać deklaracje i opłacać podatek od nieruchomości i budowli wchodzących w skład sieci SSPW, wybudowanej w związku z realizacją projektu: Sieć Szerokopasmowa Polski Wschodniej – województwo warmińsko – mazurskie?

### **Wariant II**

1) Czy województwo Warmińsko – Mazurskie jako właściciel sieci SSPW, realizując zadania w zakresie telekomunikacji wynikające z art. 14 ustawy o samorządzie województwa, powierzając sieć SSPW w administrowanie operatorowi infrastruktury poprzez przekazanie mu w administrowanie i utrzymanie (dzierżenie w rozumieniu art. 338 k.c.) elementów infrastruktury telekomunikacyjnej w postaci kanalizacji teletechnicznej ( budowli – obiektów trwale związanych z gruntem) tj. rurociągi osłonowe, studnie i zasobniki oraz pozostałe elementy infrastruktury składające się na tor światłowodowy, zobowiązane jest składać deklarację i opłacać podatek od nieruchomości i budowli wchodzących w skład sieci SSPW – wybudowanej w związku z realizacją projektu: Sieć Szerokopasmowa Polski Wschodniej – województwo warmińsko – mazurskie?

2) Czy wybrany operator telekomunikacyjny jest zobowiązany składać deklarację i opłacać podatek od nieruchomości i budowli wchodzących w skład sieci SSPW, wybudowanej w związku z realizacją projektu: Sieć Szerokopasmowa Polski Wschodniej – województwo warmińsko – mazurskie, jeżeli otrzymał w administrowanie i utrzymanie (dzierżenie w rozumieniu art. 338 k.c.)

jedynie elementy infrastruktury telekomunikacyjnej w postaci kanalizacji teletechnicznej (budowle – obiekty trwale związane z gruntem) tj. rurociągi osłonowe, studnie i zasobniki oraz pozostałe elementy infrastruktury składające się na tor światłowodowy?

### **Wariant III**

- 1) czy Województwo Warmińsko – Mazurskie jako właściciel sieci SSPW, realizując zadania w zakresie telekomunikacji wynikające z art. 14 ustawy o samorządzie województwa, zobowiązane jest opłacać podatek od nieruchomości od budowli wchodzących w skład SSPW wybudowanych przez Województwo w związku z realizacją projektu: Sieć Szerokopasmowa Polski Wschodniej – województwo warmińsko – mazurskie?
- 2) Czy wybrany operator telekomunikacyjny, któremu przekazano w dzierżawę sieć SSPW, oraz powierzony mu został zarząd nad tą siecią jest zobowiązany składać deklarację i opłacać podatek od nieruchomości i budowli wchodzących w skład SSPW, wybudowanej w związku z realizacją projektu: Sieć Szerokopasmowa Polski Wschodniej- województwo warmińsko – mazurskie?

### **3. Stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego:**

Należy wskazać, że zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991r. (dalej: u.p.o.l), obowiązek podatkowy nałożony jest na podmioty, które są właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, posiadaczami samoistnymi, użytkownikami wieczystymi gruntów, posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy lub jest bez tytułu prawnego. Przez pojęcie „tytuł prawny” należy rozumieć nie tylko typową umowę dzierżawy lub najmu, ale również zarząd, użytkowanie wieczyste, użytkowanie (art. 252 k.c.) oraz inne szczególne formy prawne gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa i jednostki samorządu terytorialnego (tak wyrok WSA w Gdańsku z dnia 2 lutego 2016r. I SA/Gd 1014/15 czy WSA we Wrocławiu z dnia 25 kwietnia 2013r. I SA/Wr 211/13).

Zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych przedmiot opodatkowania stanowią:

- a) grunty,
- b) budynki lub ich części,
- c) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Użyte w u.p.o.l określenia oznaczają:

- a) *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;*
- b) *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;*
- c) *grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych;*
- d) *działalność gospodarcza – działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018r. – Prawo przedsiębiorców.*

Zgodnie z art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018r. – Prawo przedsiębiorców, działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

Prowadzona przez Województwo działalność w zakresie telekomunikacji zgodnie z art. 3 ust. 4 ustawy o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych należy do zadań własnych o charakterze użyteczności publicznej jednostki samorządu terytorialnego i wykonywana jest na podstawie uchwały organu stanowiącego (art.3 ust. 5 ww. ustawy).

Odnosnie sieci telekomunikacyjnych przyjmuje się, że są to obiekty budowlane w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994r. – Prawo budowlane, które nie mają cech budynku, a przez to są budowlami. Obiekt ten zdefiniowano w art. 3 pkt 3a Prawa budowlanego. Jest nim obiekt budowlany, którego charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności droga wraz ze zjazdami, linia kolejowa, wodociąg, kanał, gazociąg, ciepłociąg, linia i trakcja elektroenergetyczna, linia kablowa nadziemna i umieszczona bezpośrednio w ziemi, podziemna, wał przeciwpowodziowy oraz kanalizacja kablowa. Przy czym, po wprowadzeniu nowej definicji, kable w kanalizacji kablowej nie są budowlą (urządzeniem budowlanym lub jego częścią) w rozumieniu prawa budowlanego. Zmiana ta, uwzględniając orzecznictwo sądowe, skutkuje tym, że kable umieszczone w kanalizacji kablowej nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Na gruncie powyższych definicji należy stwierdzić, że rurociągi techniczne sieci SSPW, jako obiekt liniowy, zalicza się do budowli, o których mowa w u.p.o.l. Nie każda jednak budowla, zgodnie z u.p.o.l., ale tylko „związana z prowadzeniem działalności gospodarczej”, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Zgodnie z definicją zawartą w art. 1a ust. 1pkt 3 u.p.o.l. budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej, to budowla będąca w posiadaniu przedsiębiorcy, chyba że nie jest i nie może być wykorzystywana do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych. Budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej nie musi już być taka, która służy prowadzeniu działalności: wystarczy, że jest w posiadaniu przedsiębiorcy. (L.Etel. Podatek od nieruchomości.2012).

W orzeczeniu WSA z dnia 25 lutego 2010 roku i SA/Gd 940/09 stwierdzono, że kryterium kwalifikowania ww. przedmiotów opodatkowania, jako „związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” jest fakt posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę ( co wynika z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.) i żadnej doniosłości prawnej nie ma okoliczność, czy ww. przedmiot jest rzeczywiście wykorzystywany do prowadzenia tej działalności. W tym kontekście należy uwzględnić fakt, iż ustawodawca dokonał wyraźnego rozróżnienia pomiędzy przedsiębiorcami telekomunikacyjnymi ( prowadzącymi działalność gospodarczą) oraz jednostkami samorządu terytorialnego wykonującymi działalność w zakresie telekomunikacji, w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej ( art. 3 ustawy o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych). Jednostka samorządu terytorialnego wykonuje taką działalność na podstawie uchwały organu stanowiącego ( art. 3 ust. 5 u.w.r.u.s.t.), zaś działalność ta należy do zadań własnych o charakterze użyteczności publicznej jednostki samorządu terytorialnego ( art.. 3 ust. 4 u.w.r.u.s.t.). Odzwierciedleniem takiego stanu rzeczy jest utworzenie i prowadzenie przez właściwy organ (Prezes UKE) rejestru jednostek samorządu terytorialnego wykonujących działalność w zakresie telekomunikacji niebędącą działalnością gospodarczą, odrębnego od rejestru przedsiębiorców telekomunikacyjnych ( art. 5 u.w.r.u.s.t.). Co więcej, zgodnie z ustawą o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych, działalność w zakresie telekomunikacji prowadzona przez jednostkę samorządu terytorialnego nie jest działalnością gospodarczą, o czym bezpośrednio przesądza art. 3 u.w.r.u.s.t. Zatem, opodatkowanie budowli podatkiem od nieruchomości nastąpi jedynie wówczas, gdy budowla będzie związana z prowadzeniem działalności gospodarczej i będzie w posiadaniu przedsiębiorcy.

Odnosząc się do definicji działalności gospodarczej wskazanej powyżej należy stwierdzić, iż Województwo w ramach swoich działań nie prowadzi działalności gospodarczej i tym samym nie jest również przedsiębiorcą. Województwo jest jednostką samorządu terytorialnego wykonującą działalność w zakresie telekomunikacji, w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej zgodnie z ustawą z dnia 7 maja 2010r. o wspieraniu rozwoju usług i sieci

telekomunikacyjnych, które mieszczą się w zakresie realizacji jego zadań własnych. W przypadkach, gdy jednostka samorządu terytorialnego wykonuje przewidziane ustawą zadania, to w tym zakresie mamy do czynienia z działalnością użyteczności publicznej, która nie jest traktowana jako działalność gospodarcza. W związku z tym budowlę związane z prowadzeniem wskazanej w ustawie działalności, o ile są w posiadaniu jednostki samorządu terytorialnego oraz elementy wchodzące w skład sieci szerokopasmowe nie tworzą całości techniczno – użytkowej, mogą być traktowane jako niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a zatem nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Pogląd taki wyraził Naczelny Sąd Administracyjny w Lublinie nr II FSK 1498/12 z dnia 27.05.2014r., wyrok NSA z dnia 03.04.2007r., II FSK 777/06 i II FSK 514/06, wyrok NSA z dnia 25.01.2008r., I SA/Lu 703/07.

Województwo jako właściciel sieci i jednostka samorządu terytorialnego zarejestrowana w prowadzonym przez Urząd Komunikacji Elektronicznej rejestrze JST wykonujących działalność w zakresie telekomunikacji niebędącą działalnością gospodarczą, nie jest przedsiębiorcą. Województwo Warmińsko – Mazurskie w ramach swoich działań nie prowadzi działalności gospodarczej w rozumieniu art. 3 prawa przedsiębiorców.

**W wariantcie I Województwo Warmińsko – Mazurskie jako właściciel sieci SSPW, będzie posiadaczem sieci i będzie pełniło funkcję Operatora Infrastruktury. Podmiot zewnętrzny wybrany przez Województwo będzie wykonywał w imieniu i na rzecz Województwa czynności konieczne do prawidłowego funkcjonowania sieci SSPW oraz oferowania i świadczenia usług dostępowych.**

**W tym wariantcie na Województwie Warmińsko – Mazurskim nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w zakresie infrastruktury sieci szerokopasmowej jako budowli. Stąd też przy braku obowiązku podatkowego nie można przyjąć, iż Województwo będzie posiadało status podatnika od nieruchomości za budowle wchodzące w skład Sieci Szerokopasmowej (SSPW). Nie ma zatem podstaw, do obciążania Województwa podatkiem od nieruchomości za budowle wchodzące w skład Sieci Szerokopasmowej (SSPW) wybudowanej na terenie województwa warmińsko – mazurskiego i składania deklaracji na ten podatek, gdyż Województwo nie będzie prowadziło działalności gospodarczej a będzie wykonywało działalność w zakresie telekomunikacji w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej, o których mowa w art. 3 u.w.r.u.s.t.**

**Podatek nie będzie również ciążył na podmiocie zewnętrznym, któremu Województwo udzieli praw do administrowania i operowania siecią SSPW i jako taki nie będzie zobowiązany składać deklaracji i opłacać podatek od nieruchomości i budowli wchodzących w skład sieci SSPW, wybudowanej w związku z realizacją projektu: Sieć Szerokopasmowa Polski Wschodniej - województwo warmińsko – mazurskie, gdyż czynności które będzie wykonywał podmiot zewnętrzny będą w imieniu i na rzecz Województwa.**

Następnie należy wskazać, odnosząc się do wariantu II, że z art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wynika, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają obiekty budowlane, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie z art., 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. budowla to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. A art. 3 ust. 3a ustawy prawo budowlane wskazuje, że *„obiektem budowlanym jest także obiekt liniowy, a więc obiekt, którego charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności (...) kanalizacja kablowa, przy czym kable w niej zainstalowane nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego*’. Oznacza to, że obiektem budowlanym i budowlą może być tylko kanalizacja telekomunikacyjna, jako infrastruktura, o ile będzie w posiadaniu przedsiębiorcy ( art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.). Operatorowi Infrastruktury zostały oddane w administrowanie i utrzymanie (dzierżenie w rozumieniu art. 338 k.c.) elementy infrastruktury telekomunikacyjnej w postaci kanalizacji teletechnicznej ( budowli – obiektów trwale związanych z gruntem), na która składają się rurociągi

osłonowe, studnie i zasobniki oraz pozostałe elementy infrastruktury składające się na tor światłowodowy.

To zaś posiadaniem nie jest. Z kolei pozostałe elementy infrastruktury składające się na tor światłowodowy (nie będący budowlą), czyli kable światłowodowe, przełącznice, patchcords, urządzenia aktywne i inny osprzęt nie związany z gruntem, będą przekazane w dzierżawę, przy czym przekazanie Operatorowi w dzierżawę elementów infrastruktury niebędących budowlami, stanowi zakres niezbędny i wystarczający do świadczenia przez niego usług telekomunikacyjnych (świadczy usługi w oparciu o eksploatację elementów sieci powierzonych w dzierżawę). Na podstawie prowadzonej ewidencji środków trwałych, można wyodrębnić wartość budowli (elementów nie oddanych w dzierżawę) od wartości pozostałej infrastruktury podlegającej dzierżawie.

Jak się przyjmuje na gruncie prawa cywilnego, dzierżenia nie można utożsamiać z posiadaniem. Wprawdzie zarówno w przypadku posiadania jak i dzierżenia występuje władztwo faktyczne nad rzeczą (*corpus*), to różnica zachodzi w elemencie psychicznym (*animus*). Posiadacz w zakresie swojego władztwa działa zawsze dla siebie (*rem sibi habendi*), natomiast dzierżyciel działa dla kogo innego (*animus detendi pro alieno*) (J. Gołaczyński [w:] System Prawa Prywatnego. Tom 4. Prawo rzeczowe, C.H. Beck, Warszawa 2005r., s. 14). Jako że kanalizacja kablowa (budowla) nie zostanie przekazana w posiadanie innemu podmiotowi, zatem objęcie jej podatkiem od nieruchomości zależy bezpośrednio od uznania Województwa za podmiot prowadzący działalność gospodarczą (jedynego posiadacza). Kwestię prowadzenia działalności gospodarczej przez jednostkę samorządu terytorialnego w zakresie określonym w art. 3 ust. 1 u.w.r.u.s.t. przesądza przepis art. 5 tej ustawy przyjmując w istocie, że działalność o której mowa w art. 3 ust. 1 u.w.r.u.s.t., wykonywana przez jednostkę samorządu terytorialnego, nie jest działalnością gospodarczą („działalność, o której mowa w art. 3 ust. 1, niebędąca działalnością gospodarczą, wykonuje się zgodnie z przepisami...”). Nie ma znaczenia to, że zapewnienie przez Województwo dostępu do infrastruktury telekomunikacyjnej ma się odbywać za pośrednictwem Operatora Infrastruktury (dzierżawcę kabli światłowodowych), albowiem jak to wynika z art. 5 u.w.r.u.s.t., jednostka samorządu terytorialnego przedmiotową działalność prowadzić może również pośrednio. Mowa jest tam bowiem o działalności zarówno w formie niewyodrębnionej w ramach jej (jednostki samorządu terytorialnego) osobowości prawnej, jak również w formie porozumienia, związku lub stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego, fundacji, której fundatorem jest jednostka samorządu terytorialnego, porozumienia komunalnego, spółki kapitałowej lub spółdzielni z udziałem jednostki samorządu terytorialnego (szerzej wyrok NSA z dnia 13.01.2017r., sygn.. akt II FSK 2818/16).

Dodatkowo, należy wskazać, że nawet jeżeli wybudowana infrastruktura telekomunikacyjna nie zostałaby przekazana umownie innemu podmiotowi – przedsiębiorcy prowadzącemu działalność gospodarczą, to objęcie wchodzących w jej skład budowli podatkiem od nieruchomości uzależnione jest od uznania jednostki samorządu terytorialnego (Województwa) za podmiot prowadzący działalność gospodarczą.

Jeżeli przedmioty opodatkowania związane są z działalnością województwa wykonywaną zgodnie z ustawą o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych, która nie stanowi działalności gospodarczej, to od budowli nieprzekazanych przedsiębiorcy Województwo nie zapłaci podatku od nieruchomości. Jak wynika bowiem z postanowień art. 5 u.w.r.u.s.t. działalność jednostki samorządu terytorialnego prowadzonej w celu zaspokajania zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej w zakresie budowy lub eksploatacji infrastruktury telekomunikacyjnej i sieci telekomunikacyjnych, nabywania praw do infrastruktury telekomunikacyjnej i sieci telekomunikacyjnych; dostarczania sieci telekomunikacyjnych lub zapewniania dostępu do infrastruktury telekomunikacyjnej; świadczenia (z wykorzystaniem posiadanej infrastruktury telekomunikacyjnej i sieci telekomunikacyjnych) usług na rzecz określonych w ustawie podmiotów, nie uznaje się za działalność gospodarczą. Zatem, budowle będące własnością Województwa,



nieprzekazane innym podmiotom i wykorzystywane do tego typu działalności, nie mogą być uznane za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a przez to nie będą one podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Warto nadmienić, że podobne stanowisko wyraził Naczelny Sąd Administracyjny, w wyroku z dnia 18.09.2018r. (II FSK 2423/16) czy wyrok z 18.09.2018r. (II FSK 2968/16). Podstawę rozstrzygnięcia w tym zakresie wyznacza art. 3 ust. 1 u.w.r.u.s.t. przepis ten określa zasadnicze rodzaje działań j.s.t. (jednostki samorządu terytorialnego) w sektorze telekomunikacyjnym, przy czym te rodzaje działalności może realizować sama, czyli bezpośrednio. Może więc i budować infrastrukturę i sieci telekomunikacyjne, jak i je udostępniać przedsiębiorcom i innym dysponentom.

Stan faktyczny będzie polegał na oddaniu przedsiębiorcy telekomunikacyjnemu w dzierżawę infrastruktury kablowej (**np. kable, przełącza optotelekomunikacyjne, patchcordy, urządzenia aktywne i inny osprzęt niezwiązany z gruntem**), bez obiektów budowlanych, budowli lub części, to zaś nie jest posiadaczem. **Z tego względu też względu, w wariantcie II na Województwie Warmińsko-Mazurskim, nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w zakresie infrastruktury sieci szerokopasmowej jako budowli i nie ma podstaw, do obciążenia Województwa podatkiem od nieruchomości za budowle wchodzące w skład Sieci Szerokopasmowej (SSPW) wybudowanej na terenie województwa warmińsko-mazurskiego i składania deklaracji na ten podatek, gdyż Województwo nie prowadzi działalności gospodarczej.**

**Również, w tym wariantcie na podmiocie wybranym przez Województwo Warmińsko-Mazurskie nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w zakresie infrastruktury sieci szerokopasmowej jako budowli, gdyż podmiot będzie jedynie dzierżył te elementy infrastruktury telekomunikacyjnej a dzierżawił tor światłowodowy nie będący budowlą. Stąd też przy braku obowiązku podatkowego nie można przyjąć, iż Podmiot ten będzie posiadał status podatnika od nieruchomości za budowle wchodzące w skład Sieci Szerokopasmowej (SSPW). Nie ma zatem podstaw, do obciążenia go podatkiem od nieruchomości za budowle wchodzące w skład Sieci Szerokopasmowej (SSPW) wybudowanej na terenie województwa warmińsko-mazurskiego i składania deklaracji na ten podatek.**

**Według Województwa, mając na uwadze powyższe rozważania, w wariantcie III, jeżeli Województwo wybudowało infrastrukturę telekomunikacyjną, która pozostaje jego własnością i przekazało umownie innemu podmiotowi – przedsiębiorcy prowadzącemu działalność gospodarczą, to objęcie wchodzących w jej skład budowli podatkiem od nieruchomości obciąża tego przedsiębiorcę.**

Obciążenie Województwa podatkiem od nieruchomości uzależnione jest od uznania jednostki samorządu terytorialnego (województwa) za podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Jeżeli przedmioty opodatkowania związane są z działalnością województwa wykonywaną zgodnie z ustawą o wspieraniu rozwoju usługi sieci telekomunikacyjnych, która nie stanowi działalności gospodarczej, to od budowli nieprzekazanych przedsiębiorcy województwo nie zapłaci podatku od nieruchomości. Jak wynika bowiem z postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 maja 2010r. o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych, działalności jednostki samorządu terytorialnego prowadzonej w celu zaspokajania zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej w zakresie budowy lub eksploatacji infrastruktury telekomunikacyjnej i sieci telekomunikacyjnych, nabywania praw do infrastruktury telekomunikacyjnej i sieci telekomunikacyjnych; dostarczania sieci telekomunikacyjnych lub zapewniania dostępu do infrastruktury telekomunikacyjnej; świadczenia (z wykorzystaniem posiadanej infrastruktury i sieci telekomunikacyjnych) usług na rzecz określonych w ustawie podmiotów, nie uznaje się za działalność gospodarczą. Zatem, budowle będące własnością województwa, nieprzekazane innym podmiotom i wykorzystywane do tego typu działalności, nie mogą być uznane za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a przez to nie będą one podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Warto nadmienić, że

podobne stanowisko wyraził Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu, w wyroku z dnia 13 maja 2016r. (I SA/Wr74/16).

Zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli sieci szerokopasmowej ulegną zmianie w sytuacji przekazania ich w posiadanie przedsiębiorcy bądź innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. W zakresie przedmiotów opodatkowania będących w posiadaniu przedsiębiorcy, podatkiem podatku od nieruchomości będzie ten przedsiębiorca, nie zaś ich właściciel (jednostka samorządu terytorialnego). Zastosowanie znajdzie bowiem w tym wypadku art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

**Mając na uwadze powyższe, w wariantcie III, jeżeli Województwo Warmińsko-Mazurskie jako właściciel sieci SSPW prześle je w dzierżawę na ustalony okres, oraz powierzy zarządzanie siecią SSPW Wykonawcy - wybranemu operatorowi telekomunikacyjnemu, który faktycznie będzie operatorem telekomunikacyjnym, nie będzie podlegało podatkowi od nieruchomości i nie będzie zobowiązane do składania deklaracji zerowej.**

W tym wariantcie Wykonawca pełnił będzie rolę operatora telekomunikacyjnego wykonującego działalność w zakresie telekomunikacji w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej, o których mowa w art. 3 u.w.r.u.s.t., w konsekwencji to wybrany przez Województwo operator telekomunikacyjny, któremu przekazano w dzierżawę sieć SSPW, oraz powierzony mu został zarząd nad tą siecią jest zobowiązany składać deklarację i opłacać podatek od nieruchomości i budowli wchodzących w skład sieci SSPW, wybranej w związku z realizacją projektu: Sieć Szerokopasmowa Polski Wschodniej – województwo warmińsko-mazurskie.

#### **Stanowisko organu:**

Na wstępie należy zaznaczyć, iż specyfika postępowania w sprawie wydania pisemnej interpretacji polega, jak trafnie wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 18 stycznia 2012r. sygn. I SA/OI 678/11, m.in. na tym, że organ podatkowy rozpatruje sprawę tylko i wyłącznie na podstawie stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę oraz wyrażonej przez niego oceny prawnej. Opisany we wniosku stan faktyczny sprawy może odnosić się do zdarzeń już zaistniałych lub zdarzeń przyszłych. Dlatego też organ podatkowy nie przeprowadza w tego rodzaju sprawach postępowania dowodowego, ograniczając się do analizy okoliczności faktycznych podanych we wniosku i w stosunku tylko do tych okoliczności wyraża następnie swoje stanowisko, które powinno być jednak ustosunkowaniem się do poglądu (stanowiska) prezentowanego w danej sprawie przez wnioskodawcę.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego w Wariantcie I, II i III jest prawidłowe.**

Mając powyższe na względzie, stosownie do treści art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

#### **Pouczenie:**

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Zgodnie z art. 14na §1i §2 Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k – 14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem art. 119a; w związku z

wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług; z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści. Przepisów art. 14k – 14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy przedstawionego we wniosku, wydana interpretacja nie będzie miała zastosowania.

Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji (art. 53 § 1 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi) za pośrednictwem Wójta Gminy Iłowo-Osada ( art. 54 § 1 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Otrzymują:

1. adresat

2. a/a

Wójt Gminy Iłowo-Osada  
mgr Sebastian Cichocki