

Rodzaj dokumentu	interpretacja indywidualna
Sygnatura	ITPB4/4511-340/15/AS
Data	2015.11.10
Autor	Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy
Temat	Podatek dochodowy od osób fizycznych → Zwolnienia przedmiotowe
Słowa kluczowe	służebność przesyłu, zwolnienia podatkowe
Istota interpretacji	Wynagrodzenie za ustanowienie służebności przesyłu.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613) oraz § 5 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2015 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. z 2015 r., poz. 643) Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko - przedstawione we wniosku z dnia 10 sierpnia 2015 r. (data wpływu 17 sierpnia 2015 r.), uzupełnionym pismami z dnia 2 października 2015 r. (data wpływu 7 października 2015 r. oraz 9 października 2015 r.), o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu - **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 17 sierpnia 2015 r. został złożony ww. wniosek, uzupełniony pismami z dnia 2 października 2015 r. (data wpływu 7 października 2015 r. oraz 9 października 2015 r.), o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu.

W przedmiotowym wniosku oraz jego uzupełnieniach przedstawiono następujący stan faktyczny.

Wnioskodawca jest współwłaścicielem na prawach wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej niezabudowanej nieruchomości rolnej składającej się z kilku działek. Zgodnie z planem zagospodarowania przestrzennego nieruchomość jest przeznaczona na tereny upraw polowych. Nieruchomość nie jest zabudowana, jest użytkowana rolniczo, ale nie jest wykorzystywana w prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej w rozumieniu

przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wnioskodawca posiada status rolnika ryczałtowego i nie prowadzi pozarolniczej działalności gospodarczej. Spółka zamierza w ramach prowadzonej działalności wybudować park wiatrowy składający się w szczególności z elektrowni wiatrowych oraz urządzeń przesyłowych w postaci linii elektroenergetycznej, zarówno podziemnych jak i napowietrznych. W ramach realizacji przedsięwzięcia spółka ta zamierza wybudować na nieruchomości między innymi jednotorową podziemną elektroenergetyczną linię kablową oraz podziemną linię światłowodową. Linia ta będzie wchodziła w skład przedsiębiorstwa spółki.

Zgodnie z zawartym aktem notarialnym Wnioskodawca obciążył nieruchomość rolną na rzecz spółki odpłatną i ograniczoną w czasie (liczoną od dnia oddania Podziemnej Linii Elektroenergetycznej do użytkowania) służebnością przesyłu w następującym zakresie: projektowanie, budowa, montaż, remont, rozbudowa, przebudowana, eksploatacja, wymiana, modernizacja, konserwacja, naprawa, usuwanie awarii i demontaż oraz wejście lub wjazd na nieruchomość najbardziej dogodną drogą. Strony zgodnie uzgodniły, że na gruncie położonym nad Podziemną Linią Elektroenergetyczną mogą być prowadzone uprawy rolne na dotychczasowych zasadach. Z tytułu ustanowienia na rzecz spółki służebności przesyłu i wykonywania tej służebności Spółka zobowiązuje się płacić na rzecz Wnioskodawcy i jego małżonki wynagrodzenie w stosunku rocznym w okresie od dnia oddania podziemnej linii elektroenergetycznej i podziemnej linii światłowodowej do dnia ustania służebności przesyłu.

Data ustanowienia służebności przesyłu to 12 września 2012 roku. Wnioskodawca będzie otrzymywał wynagrodzenie z następujących tytułów:

1. z tytułu podpisania Umowy o ustanowienie służebności przesyłu:
 - 500,00 zł w stosunku rocznym od dnia ustanowienia służebności przesyłu do dnia oddania do użytkowania Podziemnej Linii Energetycznej SN i Podziemnej Linii Światłowodowej;
 - 4.170,00 zł w stosunku rocznym od dnia oddania do użytkowania Podziemnej Linii Energetycznej SN i Podziemnej Linii Światłowodowej do dnia ustania służebności przesyłu;
2. z tytułu zawarcia umowy dzierżawy z dnia 16 sierpnia 2010 roku:
 - 500,00 zł w stosunku rocznym od dnia zawarcia umowy do końca roku kalendarzowego, w którym nastąpi oddanie Elektrowni Wiatrowej do użytkowania;

- 50.000,00 zł w stosunku rocznym począwszy od roku kalendarzowego następującego po roku w którym nastąpiło oddanie Elektrowni Wiatrowej do użytkowania do dnia rozwiązania lub wygaśnięcia umowy.

Nieruchomość gruntowa, na której ustanowiono służebność przesyłu wchodzi w skład gospodarstwa rolnego w rozumieniu ustawy o podatku rolnym.

Zgodnie z umową o ustanowieniu służebności przesyłu umowy dzierżawy z dnia 16 sierpnia 2010 r. od daty ich obowiązywania Wnioskodawca otrzymuje wynagrodzenie w wysokości 1500 zł rocznie. Z tytułu umowy o ustanowieniu służebności przesyłu 500 zł rocznie, z tytułu umowy dzierżawy 1000 zł rocznie. Daty otrzymania wynagrodzenia to:

1. 1000 zł w dniu 13 kwietnia 2015 r.;
2. 500 zł w dniu 27 kwietnia 2015 r.;
3. 1000 zł w dniu 21 marca 2014 r.;
4. 500 zł w dniu 26 marca 2014 r.;
5. 1000 zł w dniu 2 kwietnia 2013 r.;
6. 500 zł w dniu 23 kwietnia 2013 r.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie.

Czy kwota wynagrodzenia z tytułu ustanowionej służebności przesyłu otrzymana w 2015 r. stanowi dochód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych czy też dochód ten jest zwolniony z podatku dochodowego od osób fizycznych korzystając z ulgi przewidzianej w art. 21 ust 1 pkt 120 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zdaniem Wnioskodawcy:

Kwota wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu korzysta ze zwolnienia od podatku dochodowego od osób fizycznych przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 120 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Prawo do otrzymania wynagrodzenia związanego z ustanowieniem służebności przesyłu dotyczy art. 305 Kodeksu Cywilnego, na mocy którego można obciążyć na rzecz przedsiębiorcy, który zamierza wybudować lub którego własność stanowią urządzenia prawem polegającym na tym, że przedsiębiorca może korzystać w oznaczonym zakresie z nieruchomości obciążonej zgodnie z przeznaczeniem tych urządzeń (służebność przesyłu).

Zgodnie z przywołanym przepisem wolne od podatku dochodowego są odszkodowania wypłacone na podstawie wyroków sądowych, zawartych umów (ugód) posiadaczom gruntów wchodzących w skład gospodarstwa rolnego z tytułu:

- a. ustanowienia służebności gruntowej;

- b. rekultywacji gruntów;
- c. szkód powstałych w uprawach rolnych i drzewostanie
- w wyniku prowadzenia na tych gruntach przez podmioty uprawnione na podstawie odrębnych przepisów inwestycji dotyczących między innymi budowy infrastruktury przesyłowej ropy naftowej oraz budowy urządzeń infrastruktury technicznej.

Mając na uwadze interpretację ogólną nr DD3/033/126/CRS/14/RD-46264/14, w której Minister Finansów uznał, iż odszkodowania za ustanowienie służebności gruntowej, o którym mowa w art. 21 ust 1 pkt 120 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych odnosi się także do wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu, Wnioskodawca uważa, że wynagrodzenie jakie otrzyma od spółki będzie zwolnione z podatku dochodowego od osób fizycznych.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

Stosownie do art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r., poz. 361 z późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

W myśl art. 11 ust. 1 ww. ustawy, przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19, art. 20 ust. 3 i art. 30f, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Rodzaje źródeł przychodów zostały określone w art. 10 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, gdzie między innymi w pkt 9 wymieniono „inne źródła”.

Stosownie do art. 20 ust. 1 ww. ustawy za przychody z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9, uważa się w szczególności: kwoty wypłacone po śmierci członka otwartego funduszu emerytalnego wskazanej przez niego osobie lub członkowi jego najbliższej rodziny, w rozumieniu przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, kwoty uzyskane z tytułu zwrotu z indywidualnego konta zabezpieczenia emerytalnego oraz wypłaty z indywidualnego konta zabezpieczenia emerytalnego, w tym także dokonane na rzecz osoby uprawnionej na wypadek śmierci oszczędzającego, zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego, alimenty, stypendia, dotacje (subwencje) inne niż wymienione w art. 14, dopłaty, nagrody i inne nieodpłatne świadczenia nienależące do

przychodów określonych w art. 12-14 i 17 oraz przychody nieznajdujące pokrycia w ujawnionych źródłach.

Opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych podlegają zatem wszelkie dochody osiągnięte przez podatnika, z wyjątkiem tych dochodów, które zostały enumeratywnie wymienione przez ustawodawcę jako zwolnione z podatku, bądź od których zaniechano poboru podatku w drodze rozporządzenia wydanego przez Ministra Finansów.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 120 ww. ustawy wolne od podatku są odszkodowania wypłacone, na podstawie wyroków sądowych i zawartych umów (ugód), posiadaczom gruntów wchodzących w skład gospodarstwa rolnego, z tytułu:

- a. ustanowienia służebności gruntowej,
 - b. rekultywacji gruntów,
 - c. szkód powstałych w uprawach rolnych i drzewostanie
- w wyniku prowadzenia na tych gruntach, przez podmioty uprawnione na podstawie odrębnych przepisów, inwestycji dotyczących budowy infrastruktury przesyłowej ropy naftowej i produktów rafinacji ropy naftowej oraz budowy urządzeń infrastruktury technicznej, o których mowa w art. 143 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2010 r. Nr 102, poz. 651 z późn. zm.).

Natomiast na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 120a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wolne od podatku dochodowego jest wynagrodzenie otrzymane za ustanowienie służebności przesyłu w rozumieniu przepisów prawa cywilnego.

Przepis ten został dodany przez art. 2 pkt 8 lit. i) ustawy z dnia 29 sierpnia 2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1328) i wszedł w życie z dniem 4 października 2014 r.

Stosownie do art. 3051 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. 2014 r. poz. 121) nieruchomość można obciążyć na rzecz przedsiębiorcy, który zamierza wybudować lub którego własność stanowią urządzenia, o których mowa w art. 49 § 1, prawem polegającym na tym, że przedsiębiorca może korzystać w oznaczonym zakresie z nieruchomości obciążonej, zgodnie z przeznaczeniem tych urządzeń (służebność przesyłu).

Zgodnie z art. 3054 Kodeksu cywilnego, do służebności przesyłu stosuje się odpowiednio przepisy o służebnościach gruntowych.

W myśl art. 3052 § 1 Kodeksu cywilnego, jeżeli właściciel nieruchomości odmawia zawarcia umowy o ustanowienie służebności przesyłu, a jest ona konieczna dla właściwego

korzystania z urządzeń, o których mowa w art. 49 § 1, przedsiębiorca może żądać jej ustanowienia za odpowiednim wynagrodzeniem. Jeżeli przedsiębiorca odmawia zawarcia umowy o ustanowienie służebności przesyłu, a jest ona konieczna do korzystania z urządzeń, o których mowa w art. 49 § 1, właściciel nieruchomości może żądać odpowiedniego wynagrodzenia w zamian za ustanowienie służebności przesyłu (art. 3052 § 2 Kodeksu cywilnego).

W świetle powyższego służebność przesyłu jest ustanawiana na rzecz przedsiębiorcy za odpowiednim wynagrodzeniem należnym od przedsiębiorcy na rzecz właściciela nieruchomości obciążonej. Wymaga to zawarcia stosownej umowy przez zainteresowane strony albo wydania konstytutywnego orzeczenia sądu (postanowienia) zapadającego na wniosek strony występującej z roszczeniem o ustanowienie służebności przesyłu.

Uwzględniając powyższe stwierdzić należy, że wynagrodzenie za ustanowienie służebności przesyłu na nieruchomości stanowi przychód z innych źródeł w rozumieniu art. 20 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, korzystający jednak ze zwolnienia z opodatkowania w związku z wypełnieniem dyspozycji cytowanego przepisu art. 21 ust. 1 pkt 120a ww. ustawy, a nie jak wskazał Wnioskodawca na mocy przepisu art. 21 ust. 1 pkt 120 lit. a) ww. ustawy.

Jednocześnie zastrzec należy, iż organ w niniejszej interpretacji wypowiedział się w zakresie zadanego przez Wnioskodawcę pytania, tj. wynagrodzenia z tytułu ustanowienia służebności przesyłu w odniesieniu do płatności otrzymanej w 2015 r., nie zaś w zakresie umowy dzierżawy.