

UZASADNIENIE

Powód Skarb Państwa - Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe Nadleśnictwo S. wniósł o zasądzenie od (...) spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w P. kwoty 124.036,71 zł z ustawowymi odsetkami za opóźnienie od 1 grudnia 2018 r. Powód domaga się zapłaty części wynagrodzenia za udostępnienie gruntu na mocy umów o ustanowienie służebności przesyłu za rok 2017 r. Wynagrodzenie to zostało określone fakturami korektami o numerach (...), (...), (...), (...). Ponadto powód dochodzi należności z faktury nr (...) wystawionej tytułem „rozliczenia roszczenia za rok 2017”, w której ujęto: wpis od skargi do WSA od decyzji SKO uiszczony przez powoda w postępowaniu administracyjnym rekomendowanym przez pozwaną, koszty upomnienia obciążające powoda z tytułu wystawienia upomnienia przez organ podatkowy, odsetki od zaległości podatkowych.

W odpowiedzi na pozew pozwana wniosła o oddalenie powództwa i zasądzenie na jej rzecz od powoda kosztów postępowania. Pozwana podniosła, że wynagrodzenie objęte fakturami korektami o numerach (...), (...), (...), (...) zostało ustalone w zawyżonej wysokości, co pozwana uzasadniła wskazując na fakt, iż wprawdzie Nadleśnictwo S. złożyło odwołanie od decyzji Burmistrza D. z 17 listopada 2017 r. do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w G., a następnie - po przegraniu sprawy w kolegium - skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G., jednak po przegraniu sprawy w tym Sądzie nie została złożona skarga kasacyjna od wyroku, a obowiązek jej złożenia mieścił się w ramach obowiązku prowadzenia postępowania administracyjnego nałożonego na Nadleśnictwo umową o ustanowienie służebności przesyłu. W odniesieniu do roszczenia objętego fakturą nr (...) pozwana podniosła jedynie, że roszczenie to kwestionuje na tej podstawie, iż nie zostały spełnione warunki żądania od pozwanej korekty wynagrodzenia rocznego za rok 2017.

Sąd ustalił następujący stan faktyczny:

16 sierpnia 2012 r. Skarb Państwa Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe Regionalne Dyrekcje Lasów Państwowych w G., P., P., S., S., T., W., (...) spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w P. zawarły **ramową umowę o współpracy nr (...)**.

Przedmiotem umowy było ustalenie zasad i warunków współdziałania pomiędzy stronami w zakresie prowadzenia przez (...) spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w P. lub inny podmiot działający w jej imieniu eksploatacji, konserwacji, remontów i modernizacji linii i urządzeń elektroenergetycznych stanowiących jej własność posadowionych na gruntach pozostających w zarządzie Lasów Państwowych na terenie nadzorowanym przez Regionalne Dyrekcje Lasów Państwowych oraz prowadzenia uzgodnień budowy na tych gruntach nowych linii i urządzeń elektroenergetycznych.

Strony umowy w § 1 ust. 3 wyraziły wolę ustanowienia przez Lasy Państwowe, działające w imieniu Skarbu Państwa jako właściciela nieruchomości, w ramach obowiązującego prawa, odpłatnej służebności przesyłu dla linii elektroenergetycznych posadowionych na gruntach pozostających w zarządzie Lasów Państwowych.

Umowa oraz zawarte w jej wykonaniu umowy wykonawcze miały określać zasady i warunki współdziałania pomiędzy stronami do czasu ustanowienia służebności przesyłu.

W wykonaniu umowy spółka (...) oraz właściwe terytorialnie nadleśnictwa miały zawrzeć umowy wykonawcze w terminie 3 miesięcy od dnia zawarcia umowy (§ 1 ust. 4).

Zgodnie z § 3 z tytułu umożliwienia operatorowi dostępu do linii i urządzeń elektroenergetycznych nadleśnictwu przysługuje wynagrodzenie roczne w roku 2012 i w latach następnych, ustalone według zasad określonych w § 4 i 5 umowy.

Zgodnie z § 4 ust. 1, 2a i 4 umowy wielkość powierzchni dla ustalenia wynagrodzenia rocznego określona zostanie w oparciu o uzgodnione przez strony umowy wykonawczej wykazy, wykonane na podstawie inwentaryzacji istniejących obecnie pasów technicznych oraz wymagalnych zgodnie z polskimi normami. Wzór wykazu, o którym mowa w ust. 1 stanowi załącznik nr 1 do umowy wykonawczej. Oświadczenia poszczególnych nadleśniczych sporządzone w formie wykazów o wysokości deklarowanych w poszczególnych gminach kwotach podatku od nieruchomości, podatku leśnego oraz podatku rolnego odpowiednich dla kategorii gruntów stanowić będą załącznik nr 2 do umowy wykonawczej i podlegać będą aktualizacji do 15 lutego każdego roku kalendarzowego. Operator ma prawo do bieżącej weryfikacji zgodności oświadczeń ze stanem faktycznym.

Roczne wynagrodzenie należne właściwym Nadleśnictwom za 1m² gruntu skalkulowane zostanie na podstawie równowartości podatku od nieruchomości lub podatku leśnego i rolnego, zależnej od kategorii „gruntów” wynikających z ewidencji gruntów i budynków, zadeklarowanych przez poszczególne Nadleśnictwa w deklaracjach złożonych właściwemu organowi podatkowemu za dany rok podatkowy dla powierzchni określonej zgodnie z § 4 niniejszej umowy. Wysokość opodatkowania gruntów określa się na podstawie oświadczeń właściwych Nadleśnictw uzgodnionych z operatorem. W granicach obowiązującego prawa strony deklarują podejmowanie działań, zmierzających do kwalifikacji gruntów jako grunty leśne opodatkowane podatkiem leśnym (§ 5 ust. 1, 3 i 4 umowy).

W § 5 ust. 5 i 6 umowy ustalono, że w przypadku, gdy właściwy organ podatkowy wyda decyzję administracyjną wykonalną lub natychmiast wykonalną, określającą Operatora jako zobowiązanego z tytułu podatku od nieruchomości w zakresie gruntów, na których wykonywana jest przedmiotowa służebność przesyłu i w rezultacie tej decyzji Operator zapłaci ten podatek, to roczne wynagrodzenie skorygowane zostanie o kwotę podatku zapłaconego przez Operatora. W powyższej sytuacji przeprowadzone zostaną kolejno następujące czynności:

- a) Operator pisemnie powiadomi Nadleśnictwo o otrzymanej decyzji administracyjnej i uregulowaniu zobowiązania podatkowego, załączając do pisma kserokopię decyzji oraz dowód uiszczenia kwoty podatku wynikającej z decyzji,
- b) w terminie 14 dni od daty otrzymania powyższego pisma Nadleśnictwo dokona aktualizacji załączników nr 1 i 2 do umowy wykonawczej, zgodnie z § 4 ust. 5,
- c) niezwłocznie po przeprowadzeniu aktualizacji wystawi fakturę korygującą VAT do faktury VAT, wystawionej zgodnie z zapisami § 6 ust. 1.

W przypadku, gdy właściwy organ podatkowy wyda ostateczną decyzję administracyjną, od której wniesione zostaną zwyczajne środki odwoławcze, obciążającą Nadleśnictwo inną wartością niż kwota zadeklarowanego podatku dla pasów gruntów wyszczególnionych w załączniku nr 1 do umowy wykonawczej, to roczne wynagrodzenie właściwych Nadleśnictw ulegnie skorygowaniu o wartość wynikającą z tej decyzji. Zasada konieczności wykorzystania środków odwoławczych nie obowiązuje w sprawach, w których ich wniesienie byłoby oczywiście nieuzasadnione (§ 5 pkt. 7).

W § 12 ust. 2 wskazano, że umowa ramowa zawarta została na czas określony niezbędny do ustanowienia służebności przesyłu dla wszystkich gruntów objętych umowami wykonawczymi. Jednocześnie strony zgodnie postanawiają, że w przypadku ustanowienia ostatecznej służebności przesyłu w trybie § 11, niniejsza umowa ulega rozwiązaniu.

Dowód: ramowa umowa o współpracy nr (...) z 16.08.2012 r. k. 20-30

Na podstawie powyższej umowy ramowej Skarb Państwa Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe Nadleśnictwo S. i spółka (...) zawarły umowy wykonawcze, w tym: 9 listopada 2012 r. umowę wykonawczą nr (...) -3, w zakresie linii i urządzeń elektroenergetycznych spółki (...) eksploatowanych przez Oddział (...) G..

Regulacją umowy wykonawczej objęte zostały następujące ustalenia :

- ustalenie szczegółowych zasad i warunków współdziałania pomiędzy stronami w zakresie prowadzenia przez spółkę (...) lub inny podmiot działający w jej imieniu eksploatacji, konserwacji, remontów i modernizacji linii i urządzeń elektroenergetycznych stanowiących jej własność posadowionych na gruntach pozostających w zarządzie nadleśnictwa oraz prowadzenia uzgodnień budowy na tych gruntach nowych linii i urządzeń elektroenergetycznych (§ 1 ust. 1);
- wola ustanowienia przez nadleśnictwo działające w imieniu Skarbu Państwa jako właściciela nieruchomości w ramach obowiązującego prawa, odpłatnej służebności przesyłu dla linii elektroenergetycznych posadowionych na gruntach pozostających w zarządzie nadleśnictwa (§ 1 ust. 2);
- do czasu ustanowienia służebności przesyłu zasady i warunki współdziałania pomiędzy stronami określa niniejsza umowa (§ 1 ust. 3);
- z tytułu umożliwienia operatorowi dostępu do linii i urządzeń elektroenergetycznych nadleśnictwu przysługuje wynagrodzenie roczne w roku 2012 i w latach następnych, ustalone według zasad określonych w § 4 i 5 poszczególnych umów (§ 3 ust. 1a);
- w § 4 ust. 1 umów zapisano z kolei, że wielkość powierzchni dla ustalenia wynagrodzenia rocznego określa wykaz, stanowiący załącznik nr 1 do umowy, wykonany na podstawie inwentaryzacji istniejących obecnie pasów technicznych oraz wymagalnych zgodnie z polskimi normami. Oświadczenie nadleśniczego sporządzone w formie wykazu o wysokości deklarowanych w poszczególnych gminach kwotach podatku od nieruchomości, podatku leśnego oraz podatku rolnego odpowiednich dla kategorii gruntów stanowi załącznik nr 2 do niniejszej umowy. Oświadczenie to podlegać będzie aktualizacji do 15 lutego każdego, kolejnego roku kalendarzowego. Operator ma prawo do weryfikacji zgodności oświadczeń ze stanem faktycznym (§ 4 ust. 3);
- zgodnie z § 5 roczne wynagrodzenie należne nadleśnictwu za 1 m² gruntu miało zostać skalkulowane na podstawie równowartości podatku od nieruchomości lub podatku leśnego i rolnego zależnej od kategorii „gruntów” wynikających z ewidencji gruntów i budynków, zadeklarowanych przez nadleśnictwo w deklaracjach złożonych właściwemu organowi podatkowemu za dany rok podatkowy dla powierzchni określonej zgodnie z § 4 każdej umowy (§ 5 ust. 1);
- wysokość opodatkowania gruntów miała być zaś określona na podstawie oświadczeń właściwych nadleśnictw, o których mowa w § 4 ust. 3 poszczególnych umów, uzgodnionych z operatorem (§ 5 ust. 3);
- w granicach obowiązującego prawa strony deklarowały podejmowanie działań, zmierzających do kwalifikacji gruntów jako grunty leśne, opodatkowane podatkiem leśnym (§ 5 ust. 4);
- w przypadku, gdy właściwy organ podatkowy wyda decyzję administracyjną wykonalną lub natychmiast wykonalną, określającą Operatora jako zobowiązanego z tytułu podatku od nieruchomości w zakresie gruntów, na których wykonywana jest przedmiotowa służebność przesyłu i w rezultacie tej decyzji Operator" zapłaci ten podatek, to roczne wynagrodzenie skorygowane zostanie o kwotę podatku zapłaconego przez Operatora (§ 5 ust. 5);
- w powyższej sytuacji przeprowadzone zostaną kolejno następujące czynności (§ 5 ust. 6) :
- Operator pisemnie powiadomi Nadleśnictwo o otrzymanej decyzji administracyjnej i uregulowaniu zobowiązania podatkowego, załączając do pisma kserokopię decyzji oraz dowód uiszczenia kwoty podatku wynikającej z decyzji,
- w terminie 14 dni od daty otrzymania powyższego pisma Nadleśnictwo dokona aktualizacji załączników nr 1 i 2 do umowy wykonawczej, zgodnie z § 4 ust. 4,

- niezwłocznie po przeprowadzeniu aktualizacji wystawi fakturę korygującą VAT do faktury VAT, wystawionej zgodnie z zapisami § 6 ust. 1;
- w przypadku gdy właściwy organ podatkowy wyda ostateczną decyzję administracyjną, od której wniesione zostaną zwyczajne środki odwoławcze, obciążającą Nadleśnictwo inną wartością niż kwota zadeklarowanego podatku dla pasów gruntów wyszczególnionych w załączniku nr 1 do umowy wykonawczej, to roczne wynagrodzenie właściwych Nadleśnictw ulegnie skorygowaniu o wartość wynikającą z tej decyzji; zasada konieczności wykorzystania środków odwoławczych nie obowiązuje w sprawach, w których ich wniesienie byłoby oczywiście nieuzasadnione (§ 5 ust. 7);
- w terminie 2 lat od dnia podpisania umowy nadleśnictwo ustanowi na rzecz operatora, na gruntach objętych każdą z umów, służebności przesyłu (§ 11 ust. 1);
- zmiana powierzchni lub zmiana stawek, o których mowa w załączniku nr 1 i 2, na zasadach określonych w § 4 nie stanowi zmiany umowy (§ 12 ust. 2);
- niniejsza umowa zawarta została na czas określony niezbędny do ustanowienia służebności przesyłu dla wszystkich gruntów objętych umowami wykonawczymi; nadto strony zgodnie postanawiają, że w przypadku ustanowienia ostatecznej służebności przesyłu w trybie § 11, umowa ulega rozwiązaniu (§ 12 ust. 3).

Dowód: umowa wykonawcza 09.11.2012 r. z załącznikami k. 31-38

Następnie pomiędzy Skarbem Państwa - Państwowym Gospodarstwem Leśnym Lasami Państwowymi Nadleśnictwem S. i spółką (...) zawarte zostały **umowy o ustanowienie służebności przesyłu** w formie aktów notarialnych, w tym:

- akt notarialny Rep. A nr (...) z 12 listopada 2014 r.

- akt notarialny Rep. A nr (...) z 28 września 2015 r.

W § 5 każdego z aktów notarialnych wskazano, że szczegółowy opis gruntów obciążonych służebnością przesyłu oraz zakres ich obciążenia - to jest powierzchnię gruntów - przedstawia załącznik nr 1 do aktu notarialnego pod nazwą „Inwentaryzacja linii urządzeń elektroenergetycznych (...) sp. z o.o. eksploatowanych przez Oddział (...) G., Rejon (...) C. zlokalizowanych na gruntach zarządzanych przez Nadleśnictwo S.”.

Na mocy umów o ustanowienie służebności przesyłu Nadleśniczy Nadleśnictwa S. działający w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa Państwowego Gospodarstwa Leśnego - Lasy Państwowe Nadleśnictwo S. ustanowił na nieruchomościach stanowiących własność Skarbu Państwa - działki opisane w załączniku nr 1 - odpłatną i na czas nieoznaczony służebność przesyłu na rzecz spółki (...) i jej następców polegającą na:

a) znoszeniu istnienia posadowionych na nieruchomościach obciążonych linii i urządzeń elektroenergetycznych;

b) prawie do korzystania z tych działek w zakresie niezbędnym do wykonywania prac eksploatacyjnych, konserwacji, remontów, modernizacji, usuwania awarii oraz przebudowy i rozbudowy linii i urządzeń elektroenergetycznych posadowionych na tym gruncie, na prawie wycinki drzew bądź krzewów lub ich podkrzesywaniu w zakresie niezbędnym dla utrzymania linii i urządzeń elektroenergetycznych w należyтым stanie celem uniknięcia zagrożenia dla funkcjonowania tych linii i urządzeń, wraz z prawem wejścia i wjazdu na teren odpowiednim sprzętem przez pracowników spółki (...), jej następców prawnych oraz przez wszelkie podmioty i osoby, którymi uprawniona spółka się posługuje w związku z prowadzoną działalnością,

na (...) spółka (...) wyraziła zgodę.

W § 6 ust. 1 aktów notarialnych wskazano, że opisana wyżej służebność przesyłu przysługuje za wynagrodzeniem w wysokości odpowiadającej wartości podatków i opłat poniesionych przez Nadleśnictwo od części nieruchomości, z której korzystanie jest ograniczone w związku z obciążeniem nieruchomości służebnością przesyłu, a których powierzchnia została określona w załączniku nr 1.

W § 6 ust. 2 zapisano, że wynagrodzenie płatne będzie corocznie z dołu w okresach kwartalnych na podstawie faktur wystawionych przez Nadleśnictwo; wynagrodzenie kwartalne stanowić będzie 1/4 części wynagrodzenia rocznego.

W § 6 ust. 4 wskazano, że do ustalonego wynagrodzenia doliczony zostanie podatek od towarów i usług w wysokości obowiązującej w dniu wystawienia faktury VAT.

W § 6 ust. 5 postanowiono, że wysokość rocznego wynagrodzenia ustalana będzie na podstawie oświadczenia Nadleśnictwa o wysokości zadeklarowanych w danym roku podatkowym podatkach i opłatach od części nieruchomości, na którym ustanowiona została służebność przesyłu; powyższe oświadczenie w formie wykazu w podziale na gminy, rodzaj podatku, obowiązującej stawki podatkowej oraz wartość podatku miało być przesyłane przez Nadleśnictwo do spółki (...), w terminie do dnia 15 lutego każdego roku kalendarzowego, a spółce miało przysługiwać prawo do bieżącej weryfikacji zgodności oświadczenia ze stanem faktycznym.

W § 6 ust. 7 zapisano, że w przypadku, gdy właściwy organ podatkowy wyda decyzję administracyjną wykonalną lub natychmiast wykonalną, określającą spółkę (...) jako zobowiązanego z tytułu podatku od nieruchomości w zakresie gruntów, na których wykonywana jest przedmiotowa służebność przesyłu i w rezultacie tej decyzji spółka (...) zapłaci ten podatek, to roczne wynagrodzenie Nadleśnictwa z tytułu służebności skorygowane zostanie o kwotę podatku zapłaconego przez spółkę; w powyższej sytuacji przeprowadzone zostaną kolejno następujące czynności:

a) spółka (...) pisemnie powiadomi Nadleśnictwo o otrzymanej decyzji administracyjnej i uregulowaniu zobowiązania podatkowego, załączając do pisma kserokopię decyzji oraz dowód uiszczenia kwoty podatku wynikającej z decyzji,

b) w terminie 14 dni od daty otrzymania powyższego pisma Nadleśnictwo dokona aktualizacji oświadczenia, o którym mowa w § 6 pkt 5 aktu, a następnie niezwłocznie po przeprowadzeniu tej aktualizacji wystawi fakturę korygującą VAT do faktury VAT, wystawionej zgodnie z postanowieniami § 6 pkt 2 aktu.

W § 6 ust. 8 ustalono, że w przypadku gdy właściwy organ podatkowy wyda ostateczną decyzję administracyjną, od której wniesione zostaną wszelkie przewidziane prawem zwyczajne środki odwoławcze, zmieniającą wysokość zapłaconego podatku w danym roku podatkowym od gruntów, na których ustanowiona została służebność przesyłu, to spółka (...) zobowiązana jest do wyrównania Nadleśnictwu kwoty zapłaconego podatku za okres ustalony decyzją, a roczne wynagrodzenie ulegnie skorygowaniu o wartość wynikającą z tej decyzji w terminie 30 dni od dnia powiadomienia przez Nadleśnictwo na piśmie o tym (...), spółki (...); do powiadomienia załączona zostanie kopia ostatecznej decyzji administracyjnej potwierdzona przez Nadleśnictwo za zgodność z oryginałem.

W § 6 ust. 9 zapisano z kolei, że w przypadku gdy decyzja, o której mowa w § 6 ust. 8 aktu stwierdza nadpłatę podatku za rok podatkowy, wówczas Nadleśnictwo zobowiązane będzie do zwrotu na rzecz spółki (...) zapłaconego wynagrodzenia w wysokości odpowiadającej stwierdzonej nadpłacie w terminie 30 dni od dnia, w którym decyzja stwierdzająca nadpłatę stała się wykonalną lub objęta rygiorem natychmiastowej wykonalności.

W § 6 ust. 10 wskazano, że w przypadku, o którym mowa w § 6 ust. 8 Nadleśnictwo zobowiązane jest przedstawiać spółce (...) w terminie 4 dni od daty doręczenia decyzji administracyjnej (wydanej w I bądź w II instancji) opinię co do braku zasadności składania środków odwoławczych wraz ze stosownym uzasadnieniem; zasada konieczności wykorzystania środków odwoławczych nie obowiązuje w sprawach, w których ich wniesienie byłoby oczywiście nieuzasadnione; w terminie kolejnych 4 dni spółka (...) przekaze Nadleśnictwu swoje stanowisko w tej sprawie; brak stanowiska spółki we wskazanym terminie będzie równoznaczne z brakiem zasadności składania odwołania od decyzji administracyjnej.

W § 6 ust. 11 wskazano, że w przypadku niekorzystnego rozstrzygnięcia dla Nadleśnictwa w postępowaniu wszczętym na skutek wniesienia środka zaskarżenia, co do którego stanowisko Operatora było pozytywne, zwróci on Nadleśnictwu poniesione koszty postępowania w wysokości określonej w orzeczeniu kończącym sprawę; zasada zwrotu kosztów postępowania nie obowiązuje w przypadkach, w których odwołanie/skarga zostaną sporządzone z pominięciem argumentów/zarzutów proponowanych przez Operatora bądź w przypadkach istotnych braków formalnych środka zaskarżenia.

W § 6 pkt. 13 strony postanowiły, że na wynagrodzenie określone w ust. 1 zostanie wystawiona przez Nadleśnictwo faktura VAT.

Dowód: umowa o ustanowienie służebności przesyłu Rep. A nr 7185/2014 k. 40-60

umowa o ustanowienie służebności przesyłu Rep. A nr 5609/2015 k. 61-69

Pismem z 27 czerwca 2017 r. Burmistrz D. wezwał Nadleśnictwo S. do przedłożenia deklaracji w sprawie podatku od nieruchomości za rok 2017 za grunty pod napowietrznymi liniami energetycznymi na terenie nadleśnictwa S. w obrębie gminy D. powołując się na art. 6 ust. 9 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W wezwaniu wskazano, że Nadleśnictwo S. pomimo istnienia przewidzianego przepisami prawa wymogu złożenia w terminie do 31 stycznia deklaracji na podatek od nieruchomości nie dopełniło tego obowiązku.

Dowód: pismo Burmistrza D. k. 74

Mailem z 30 czerwca 2017 r. pracownica Nadleśnictwa S. zwróciła się do (...) sp. z o.o. z prośbą o zajęcie stanowiska w sprawie dokonania korekty deklaracji podatkowej w podatku od nieruchomości za 2017 rok za grunty położone pod napowietrznymi liniami energetycznymi do 4 lipca 2017 r.

W załączeniu przesłała wezwanie Burmistrza D..

Dowód: korespondencja elektroniczna k. 75-77

W odpowiedzi udzielonej 3 lipca 2017 r. (...) sp. z o.o. poinformowała, że stoi na stanowisku, iż Nadleśnictwo prawidłowo zadeklarowało grunty, co do których została ustanowiona służebność przesyłu jako grunty opodatkowane podatkiem leśnym, którego podatnikiem pozostaje Nadleśnictwo S..

Dowód: pismo z 3 lipca 2017 r. k. 78

Pismem z 5 lipca 2017 r. Nadleśnictwo S. udzieliło odpowiedzi Burmistrzowi D. na wezwanie z 28 czerwca 2017 r. wyjaśniając, że złożona deklaracja na podatek dochodowy od nieruchomości za 2017 rok jest zgodna z danymi wskazanymi w ewidencji gruntów prowadzonej przez starostwo powiatowe, ponadto grunty Skarbu Państwa zajęte pod napowietrznymi liniami elektroenergetycznym i objęte służebnością przesyłu znajdują się na użytkach rolnych, leśnych, gruntach zabudowanych i zurbanizowanych, dlatego też Nadleśnictwa S. złożyło prawidłowe deklaracje i nie znajduje podstaw do ich zmiany.

Dowód: pismo z 5 lipca 2017 r. k. 79

Decyzją z 17 listopada 2017 r. „w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości za 2017 r.” Burmistrz D. określił Nadleśnictwu S. wysokość zobowiązania w podatku od nieruchomości za 2017 rok w kwocie 103.148 zł.

W uzasadnieniu decyzji wskazano, że przez teren nadleśnictwa S. przebiegają linie energetyczne, których łączna powierzchnia wynosi 107.428,92 m²; grunty te wyłączone są z produkcji leśnej i rolnej, podatnik nie wykazał ich jednak do opodatkowania jako gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wysokość podatku została więc wyliczona w oparciu o stawki podatku od nieruchomości na 2017 roku określone uchwałą Rady Miejskiej w D..

W dalszej części uzasadnienia decyzji przedstawiono wykładnię przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, przywołany został również wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w S. z 5 grudnia 2007 r. w sprawie I SA/Sz 195/07.

Dowód: decyzja z 17 listopada 2017 r. z uzasadnieniem k. 83-89

Mailem z 21 listopada 2017 r. pracownica Nadleśnictwa S. przesłała do (...) sp. z o.o. decyzję Burmistrza D. oraz zwróciła się z prośbą o przedstawienie w terminie 4 dni stanowiska w sprawie.

Dowód: korespondencja elektroniczna k. 90

W piśmie z 21 listopada 2017 r. (...) sp. z o.o. poinformowała Nadleśnictwo S., że rekomenduje i uznaje za zasadne złożenie od powyższej decyzji odwołania do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w G..

Dowód: pismo z 21 listopada 2017 r. k. 98-100

Nadleśnictwo S. złożyło odwołanie od decyzji Burmistrza D. z 17 listopada 2017 r. do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w G..

Decyzją z 28 lutego 2018 r. Samorządowe Kolegium Odwoławcze w G. utrzymało w mocy decyzję organu I instancji.

W uzasadnieniu przedstawiona została wykładnia przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wskazano również, że tożsamy problem jak w rozpoznawanej sprawie był przedmiotem rozważań Naczelnego Sądu Administracyjnego w wyrokach z dnia 17 czerwca 2016 r. w sprawie 1315/14, w sprawie II FSK 1391/14, (...) i w sprawie II FSK 1387/14 i z dnia 4 lipca 2017 r. w sprawie II FSK 1539/15, (...) wydanych w sprawie innych nadleśnictw znajdujących się na terenie gminy D. oraz w wyrokach z dnia 9 czerwca 2016 r. w sprawie II FSK 1156/14, w sprawie II FSK 1157/14, w sprawie II FSK 1238/14, wydanych w sprawie Nadleśnictwa S..

Dowód: odwołanie do Samorządowego Kolegium Odwoławczego k. 102-113

decyzja Samorządowego Kolegium Odwoławczego z 27 lutego 2018 r. k. 114-121

Mailem z 1 marca 2017 r. pracownica Nadleśnictwa S. przesłała do (...) sp. z o.o. decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego oraz zwróciła się z prośbą o przedstawienie stanowiska w terminie 4 dni.

W piśmie z 1 marca 2018 r. (...) sp. z o.o. wskazała, że stoi na stanowisku, iż Nadleśnictwo powinno złożyć odwołanie od decyzji wydanej przez SKO, w związku z powyższym spółka (...) zapowiedziała, że wkrótce prześle gotowy projekt skargi.

Następnie w odpowiedzi udzielonej mailem z 27 marca 2018 r. (...) sp. z o.o. przedstawiła projekt skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G..

W tej samej dacie pracownica Nadleśnictwa S. przesłała do (...) sp. z o.o. projekt skargi z prośbą o akceptację.

Odpowiadając na ten e-mail (...) sp. z o.o. zaakceptowała projekt skargi.

Dowód: korespondencja elektroniczna z załącznikami k. 122-163

W międzyczasie - 23 marca 2018 r. - do Nadleśnictwa S. wpłynęło „upomnienie nr UP 24” burmistrza D., w którym na podstawie art. 15 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym wezwano Nadleśnictwo do uregulowania kwoty 101.123,60 zł, w tym podatku za miesiące od stycznia do grudnia 2017 r., odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych w wysokości 5.500 zł, kosztów upomnienia w wysokości 11,60 zł. Wyjaśniono, że stawka odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych wynosi 8% w skali roku oraz że należności należy wpłacić w ciągu 7 dni od dnia doręczenia upomnienia.

Pismem z 27 marca 2018 r. Burmistrz D. sprostował upomnienie z 22 marca 2018 r. wskazując, że omyłkowo wskazano kwotę naliczonych odsetek, powinna bowiem ona wynieść 3.630 zł (odsetki za okres od dnia wszczęcia postępowania podatkowego do dnia doręczenia decyzji).

28 marca 2018 r. Nadleśnictwo S. przelało na rachunek bankowy Urzędu Miejskiego w D. kwotę 99.383,60 zł wskazując w tytule wpłaty: „upomnienie nr UP 24”, należność 95.612 zł, odsetki na dzień 28 marca 2018 r. 3.760 zł, koszty upomnienia 11,60 zł.

Dowód: upomnienie z 22 marca 2018 r. k. 195

informacja Burmistrza D. – sprostowanie k. 349

potwierdzenie wykonania operacji k.196

29 marca 2018 r. Nadleśnictwo S. złożyło listem poleconym do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G. skargę od decyzji Samorządowego Kolegium Odwoławczego w G. z 27 lutego 2018 r. Wskazana została wartość przedmiotu zaskarżenia: 95.611,74 zł.

Nadleśnictwo S. uiściło opłatę od skargi w łącznej wysokości 1.913 zł (1.912 zł przelewem z 29 marca 2018 r. oraz dodatkowo 1 zł przelewem z 12 kwietnia 2018 r., zgodnie z zarządzeniem w przedmiocie wezwania do uzupełnienia wpisu sądowego z 9 kwietnia 2018 r.).

13 czerwca 2018 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w G. wydał wyrok w sprawie I SA/Go 170/18 ze skargi Nadleśnictwa S. na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w G. z 27 lutego 2018 r. w przedmiocie podatku od nieruchomości za 2017 rok oddalając skargę.

Dowód: skarga do WSA z potwierdzeniem odbioru k. 164-192

potwierdzenie wykonanej operacji k. 346

wyciąg z rachunku bankowego k. 344

zarządzenie o wezwaniu do uzupełnienia wpisu sądowego k. 348

wyrok WSA z 13 czerwca 2018 r. k. 194

15 czerwca 2018 r. radca prawny sporządził na zlecenie Nadleśnictwa S. „opinię o bezzasadności wnoszenia skargi kasacyjnej”. Opinia liczy 10 stron, została wydana w związku z wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G. z 13 czerwca 2018 r. w sprawie I SA/Go 170/18.

W opinii wskazano, że wniesienie skargi kasacyjnej jest niezasadne z uwagi na ugruntowane jednolite orzecznictwo sądów administracyjnych. W treści opinii wymieniono orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego oraz szereg wyroków Wojewódzkich Sądów Administracyjnych, przemawiających za bezzasadnością wnoszenia skargi kasacyjnej.

Dowód: opinia k. 210-214

Pismem z 31 października 2018 r. Nadleśnictwo S. wezwało (...) sp. z o.o. do zapłaty kwoty 124.036,71 zł w terminie 30 dni od daty wystawienia załączonych do pisma faktur.

Do pisma załączono wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G. z 13 czerwca 2018 r. w sprawie I SA/Go 170/18 oraz opinię o bezzasadności wnoszenia skargi kasacyjnej z uwagi na utrwaloną linią orzecznictw.

W załączeniu przedstawiono **4 faktury korygujące** wystawione 31 października 2018 r.:

- faktura korekta (...) korygująca kwotę za udostępnienie gruntu za okres od stycznia do marca 2017 r. na kwotę 29.257,47 zł;
- faktura korekta (...) korygująca kwotę za udostępnienie gruntu za okres od kwietnia do czerwca 2017 r. na kwotę 29.262,39 zł;
- faktura korekta (...) korygująca kwotę za udostępnienie gruntu za okres od lipca do września 2017 r. na kwotę 29.262,39 zł;
- faktura korekta (...) korygująca kwotę za udostępnienie gruntu za okres od października do grudnia 2017 r. na kwotę 29.262,40 zł.

Ponadto do pisma została załączona **faktura nr (...)** z 31 października 2018 r. na kwotę 5.684,60 zł netto (6.992,06 zł z podatkiem VAT), w tytule faktury wskazano: „rozliczenie roszczenia za rok 2017”.

Załączona do pisma opinia radcy prawnego o bezzasadności wnoszenia skargi kasacyjnej wskazuje na bezzasadność skargi z uwagi na ugruntowane jednolite orzecznictwo sądów administracyjnych. W treści opinii wymieniono orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego oraz szereg wyroków Wojewódzkich Sądów Administracyjnych.

Pismo z 31 października 2018 r. zostało wysłane pocztą i odebrane 15 listopada 2018 r.

Dowód: pismo z 31 października 2018 r. z załącznikami k. 197-217 (w tym opinia k. 210-214)

potwierdzenie odbioru k. 218-219

W piśmie z 22 listopada 2018 r. (...) sp. z o.o. odpowiadając na pismo z 31 października 2018 r. wyraziła swoją opinię co do tego, że brak złożenia odwołania do Naczelnego Sądu Administracyjnego jest działaniem sprzecznym z przyjętym trybem działania w umowie ramowej o współpracy, w umowie wykonawczej oraz w umowach o ustanowienie służebności.

Dowód: pismo z 21 listopada 2018 r. k. 226-231 oraz 260-265

(...) sp. z o.o. nie zapłaciła na rzecz Nadleśnictwa S. kwoty objętej fakturami korektami o numerach (...), (...), (...), (...), które korygują wcześniej wystawione faktury z tytułu wynagrodzenia za korzystanie z gruntów objętych służebnością przesyłu za rok 2017 o kwotę stanowiącą różnicę między podatkiem leśnym i podatkiem od nieruchomości, którą Nadleśnictwo S. faktycznie zapłaciło z tytułu podatku za grunty objęte służebnością za rok 2017.

(...) sp. z o.o. nie zapłaciła również kwoty z faktury nr (...) wystawionej tytułem „rozliczenia roszczenia za rok 2017”.

Fakty niesporne

Po zawarciu ramowej umowy o współpracy nr (...) z 16 sierpnia 2012 r. Skarb Państwa Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe i (...) sp. z o.o. w P. zawarły wiele umów dotyczących ustanowienia służebności przesyłu (osobne umowy zawierane są bowiem z poszczególnymi Nadleśnictwami - będącymi statio fisci - dla wszystkich gruntów leśnych, nad którymi przebiegają linie energetyczne).

Na początku współpracy poszczególne Nadleśnictwa deklarowały wobec gruntów, co do których ustanowione zostały służebności przesyłu - opodatkowanie podatkiem leśnym, zaś organy podatkowe to akceptowały. Następnie linia orzecznicza organów podatkowych zmieniła się, przez pewien czas funkcjonowały dwa równoległe poglądy orzecznicze (pierwszy zakładał opodatkowanie tych gruntów podatkiem leśnym na mocy ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym, drugi zakładał opodatkowanie ich podatkiem od nieruchomości w stawce najwyższej, zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r). Poglądy te znalazły swoje odzwierciedlenie w

orzeczeniach sądów administracyjnych pierwszej i drugiej instancji. W 2016 roku istniały już te dwa równorzędne odmienne nurty orzecznicze Wojewódzkich Sądów Administracyjnych i Naczelnego Sądu Administracyjnego.

(...) sp. z o.o. w P. szacuje, że w przypadku ustalenia w postępowaniu administracyjnym w pierwszej instancji przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym, iż grunty objęte służebnościami przesyłu podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, poszczególne Nadleśnictwa w 80% spraw składały skargi kasacyjne do Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Fakty niesporne

Ostatecznie orzecznictwo sądów administracyjnych zdominował nurt, zgodnie z którym (w stanie prawnym do 31 grudnia 2018 r.) opodatkowanie gruntów leśnych, nad którymi przebiegają linie elektroenergetyczne następuje podatkiem od nieruchomości według najwyższych stawek, zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r.

Jednakże na tle stosowania przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w orzecznictwie sądów administracyjnych wystąpiła inna rozbieżność - odnosząca się do statusu podatnika podatku od nieruchomości w sprawach dotyczących opodatkowania gruntów zarządzanych przez Lasy Państwowe, na których usytuowane zostały napowietrzne linie elektroenergetyczne.

9 grudnia 2019 r. podjęta została w tej sprawie Uchwała Składu Siedmiu Sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego w sprawie II FPS 3/19. Uchwała ta (należąca do tzw. uchwał abstrakcyjnych) została podjęta na wniosek Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego z 9 września 2019 r. (Nr BO. (...)6.2019), w trybie art. 264 § 2 w związku z art. 15 § 1 pkt 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Sentencja uchwały ma następującą treść:

„Przedsiębiorca przesyłowy, który zawarł z Państwowym Gospodarstwem Leśnym Lasy Państwowe umowę o ustanowienie służebności przesyłu na gruntach Skarbu Państwa, znajdujących się w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości od tych gruntów w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1785 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2018 r.”

W uzasadnieniu uchwały wyjaśniono, że to nie firmy energetyczne, tylko Lasy Państwowe były podatnikiem podatku od gruntów znajdujących się pod instalacjami przesyłowymi. Natomiast przedsiębiorstwo przesyłowe, które zawarło z Lasami Państwowymi umowy umożliwiające wykonywanie służebności przesyłu na gruntach Skarbu Państwa do końca 2018 r., nie było podatnikiem podatku od nieruchomości.

Fakty niesporne (nadto: powoływana przez obie strony uchwała Składu Siedmiu Sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 grudnia 2019 r. w sprawie II FPS 3/19 z uzasadnieniem; L., (...))

Z dniem 1 stycznia 2019 r. nastąpiła zmiana ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym, do ustawy dodany został bowiem art. 1 ust. 4 pkt 1 w brzmieniu: „Z. zajęte na wykonywanie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna nie uznaje się lasów: przez które przebiegają urządzenia, o których mowa w art. 49 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz.U. z 2018 r. poz. 1025 i 1104), wchodzące w skład przedsiębiorstwa przedsiębiorcy prowadzącego działalność telekomunikacyjną, działalność w zakresie przesyłania lub dystrybucji płynów, pary, gazów lub energii elektrycznej lub zajmującego się transportem wydobytego gazu ziemnego lub ropy naftowej”.

Fakt niesporny.

Sąd zważył, co następuje:

Powód domaga się w niniejszym procesie kwoty 124.036,71 zł z ustawowymi odsetkami za opóźnienie od 1 grudnia 2018 r., w tym;

- 1) 29.257,47 zł w oparciu o fakturę korektę (...) korygująca kwotę wynagrodzenia za udostępnienie gruntu na mocy umowy o ustanowienie służebności przesyłu za okres od stycznia do marca 2017 r.
- 2) 29.262,39 zł w oparciu o fakturę korektę (...) korygująca kwotę za udostępnienie gruntu z tego samego tytułu za okres od kwietnia do czerwca 2017 r.
- 3) 29.262,39 zł w oparciu o fakturę korektę (...) korygująca kwotę za udostępnienie gruntu z tego samego tytułu za okres od lipca do września 2017 r.
- 4) 29.262,40 zł w oparciu o fakturę korektę (...) korygująca kwotę za udostępnienie gruntu z tego samego tytułu za okres od października do grudnia 2017 r.
- 5) 6.992,06 zł w oparciu o fakturę nr (...) wystawioną tytułem „rozliczenia roszczenia za rok 2017”.

Powód domaga się wymienionych wyżej roszczeń z umów o ustanowienie służebności przesyłu, zawartych 12 listopada 2014 r. i 28 września 2015 r. Zawarcie tych umów poprzedzone zostało ramowa umową o współpracy z 16 sierpnia 2012 r. oraz umową wykonawczą z 10 listopada 2012 r.

Służebność przesyłu jest ograniczonym prawem rzeczowym, którego przedmiotem jest korzystanie z urządzeń o których mowa w art. 49 § 1 k.c., służących m.in. do przesyłu energii elektrycznej. Należy zacytować w tym miejscu art. 305¹k.c., zgodnie z którym: 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).

Strony zawierające umowę służebności przesyłu co do zasady mogą - w myśl zasady swobody umów wyrażonej w art. 353¹ k.c. - ukształtować ją jako umowę odpłatną bądź jako umowę nieodpłatną, zaś wynagrodzenie za korzystanie w oznaczonym zakresie z nieruchomości obciążonej może być jednorazowe bądź okresowe. Zasada swobody umów pozwala bowiem stronom zawierającym umowę ułożyć stosunek prawny według swego uznania, byleby jego treść lub cel nie sprzeciwiały się właściwości (naturze) stosunku, ustawie ani zasadom współżycia społecznego.

Na tle rozpoznawanej sprawy szczególnie ważne jest jednak to, że wobec stron niniejszego postępowania (przedsiębiorstwo energetyczne i Lasy Państwowe) ustawa wyłącza pełną swobodę ułożenia stosunku prawnego wg swojego uznania, w szczególności w zakresie wysokości wynagrodzenia za ustanowienie służebności, art. 39 a ust. 2 ustawy o lasach stanowi bowiem:

wynagrodzenie za ustanowienie służebności przesyłu na rzecz przedsiębiorstwa energetycznego zajmującego się przesyłaniem lub dystrybucją energii elektrycznej ustala się w wysokości odpowiadającej wartości podatków i opłat ponoszonych przez Lasy Państwowe od części nieruchomości, z której korzystanie jest ograniczone w związku z obciążeniem tą służebnością.

Między stronami nie ma sporu co do tego, że wysokość wynagrodzenia określona została w umowach o ustanowienie służebności przesyłu, a w szczególności w § 6 ust. 1 umów (w którym wskazano, że służebność przesyłu przysługuje za wynagrodzeniem w wysokości odpowiadającej wartości podatków i opłat poniesionych przez Nadleśnictwo od części nieruchomości obciążonych służebnością przesyłu, których powierzchnia została określona w załączniku nr 1). Tym samym strony zawierając umowę przesyłu nie uchybiły przepisom bezwzględnie obowiązującym (*ius cogens*), tj. art. 39 a ust. 2 ustawy o lasach.

W § 6 ust. 2 umowy określono dodatkowo terminy płatności wynagrodzenia (corocznie z dołu w okresach kwartalnych; na podstawie faktur wystawionych przez Nadleśnictwo; wynagrodzenie kwartalne stanowi 1/4 części wynagrodzenia rocznego), zaś w § 6 ust. 4 zapisano, że do ustalonego wynagrodzenia doliczony zostanie podatek od towarów i usług w wysokości obowiązującej w dniu wystawienia faktury VAT (co jest zgodne z ustawą z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług). Zapis ten został powtórzony w § 6 ust. 13, w którym strony postanowiły, że na wynagrodzenie określone w ust. 1 zostanie wystawiona przez Nadleśnictwo faktura VAT.

W tej sytuacji wysokość wynagrodzenia jest pochodną dwóch wartości:

- 1) wysokości stawek obowiązujących w danym roku podatków i opłat poniesionych przez Nadleśnictwo od części nieruchomości obciążonej służebnością przesyłu;
- 2) powierzchni obciążonych gruntów.

W rozpoznawanej sprawie spór między stronami powstał na tle pierwszej z wymienionych wyżej wartości.

Jak już wyżej wyjaśniono zasada swobody umów została wyłączona przez ustawę wobec stron niniejszego postępowania właśnie w odniesieniu do tej pierwszej wartości. Nie wymaga polemiki stwierdzenie, że wysokość obowiązujących podatków jest określana przez ustawodawcę, zaś strony umowy o ustanowienie służebności przesyłu na rzecz przedsiębiorstwa energetycznego za korzystanie z gruntów pozostających w zarządzie Lasów Państwowych nie mają możliwości kształtowania wysokości obowiązujących podatków i tym samym możliwości kształtowania wysokości zgodnego z umową wynagrodzenia, przy czym ograniczenie to dotyczy obu stron umowy.

Powyższe podkreślone zostało w uzasadnieniu Uchwały Składu Siedmiu Sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z 9 grudnia 2019 r. w sprawie II FPS 3/19 (jest to tzw. uchwała abstrakcyjna, która ma w innych sprawach sądowniczo-administracyjnych ogólną moc wiążącą). W uzasadnieniu uchwały tej wskazane zostało, że nie można zgodzić się ze stanowiskiem wyrażonym np. w wyroku NSA z 5 lipca 2018 r., sygn. akt II FSK 131/18, że ustalenie wynagrodzenia za ustanowienie służebności w wysokości podatku od nieruchomości od obciążonego nią gruntu, jaki zapłaci nadleśnictwo, stanowi niedopuszczalną modyfikację obowiązków podatkowych powstających z mocy samego prawa na podstawie umów cywilnoprawnych, jest bowiem wprost przeciwnie, gdyż to unormowanie ma na celu zapewnienie stosowanej rekompensaty finansowej jednostkom organizacyjnym Lasów Państwowych, jako podatnikom podatku od nieruchomości, w wysokości niezależnej od treści obowiązującej umowy, na co wskazuje zwrot legislacyjny "ustala się w wysokości"; ma ono zatem gwarantować podatnikowi środki na zapłatę danin i nie stwarza żadnych możliwości do niedozwolonego modyfikowania treści obowiązku podatkowego i podmiotu obciążonego obowiązkiem zapłaty podatku od nieruchomości.

Dla dalszych rozważań istotne jest również zaakcentowanie, że w art. 39 a ust. 2 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o lasach ustawodawca określając wysokość wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu posłużył się zwrotem „wartość podatków i opłat **ponoszonych** przez Lasy Państwowe”. Tym samym wynagrodzenie to wynosi dokładnie tyle, ile wynosi – powiększona o podatek VAT – określona ustawą kwota podatku faktycznie zapłaconego przez Lasy Państwowe od obciążonej służebnością części nieruchomości (tj. kwota podatku, którą Lasy Państwowe „poniosły”).

Zauważyć też trzeba, że strony zawierając umowę przewidziały w niej dwa alternatywne rozwiązania: po pierwsze uregulowały sytuację przy hipotetycznym założeniu, że podmiotem zobowiązanym z tytułu podatku od nieruchomości w zakresie gruntów obciążonych służebnością jest spółka (...) (§ 6 ust. 7), po drugie uregulowały alternatywną sytuację przewidującą, że podmiotem zobowiązanym z tego tytułu jest Nadleśnictwo (§ 6 ust. 8, § 6 ust. 9 i § 6 ust. 10). Z powyższego wynika, że strony podpisując umowę nie miały pewności, która z nich jest podatnikiem podatku od nieruchomości.

Obecnie (w niniejszym procesie) obie strony zgodne są co do tego, że podmiotem tym jest Nadleśnictwo, tym samym § 6 ust. 7 nie znajduje zastosowania, strony pozostają natomiast związane regulacją § 6 ust. 8 umowy oraz nawiązującym do niego § 6 ust. 10, w których opisana została „zasada konieczności wykorzystania środków odwoławczych” (tak

właśnie strony określiły w § 6 ust. 10 wprowadzoną do umowy zasadę) oraz regulacją z § 6 ust. 11 umowy (w którym strony wprowadziły „zasadę zwrotu kosztów postępowania”).

Wprowadzenie tych zasad do umowy o ustanowienie służebności przesyłu jest zrozumiałe w sytuacji, w której wysokość wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu, ponoszona przez przedsiębiorstwo energetyczne, odpowiada kwocie podatku obciążającego Lasy Państwowe, tym samym stroną postępowania administracyjnego, w którym określana jest wysokość tego podatku, są poszczególne nadleśnictwa (jako statio fisci Skarbu Państwa - Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe). W takiej sytuacji inny podmiot jest stroną postępowania administracyjnego (postępowania podatkowego), inny podmiot ponosi zaś fiskalny koszt tego podatku. Wprowadzona umownie przez strony „zasada konieczności wykorzystania środków odwoławczych” sprowadza się do tego, że na Nadleśnictwo nałożony został ciężar prowadzenia postępowania administracyjnego przed organami podatkowymi, o ile potrzeba takiego postępowania zostanie stwierdzona przez spółkę (...), co miało nastąpić poprzez złożenie przez tą spółkę opinii w przedmiocie zasadności zaskarżenia decyzji administracyjnych. Jak wynika z § 6 ust. 8 zasada to dotyczy wszelkich przewidzianych prawem zwyczajnych środków odwoławczych, zarazem jednak w § 6 ust. 10 przewidziano, że zasada nie obowiązuje w sprawach, w których wniesienie środków odwoławczych byłoby „oczywiście nieuzasadnione”. Jednocześnie strony postanowiły w § 6 ust. 11, że w przypadku niekorzystnego rozstrzygnięcia dla Nadleśnictwa w postępowaniu wszczętym na skutek wniesienia środka zaskarżenia, co do którego stanowisko Operatora było pozytywne, zwróci on Nadleśnictwu poniesione koszty postępowania w wysokości określonej w orzeczeniu kończącym sprawę; wprowadzona przez § 6 ust. 11 „zasada zwrotu kosztów postępowania” nie obowiązuje jednak w przypadkach, w których odwołanie/skarga zostaną sporządzone z pominięciem argumentów/zarzutów proponowanych przez Operatora bądź w przypadkach istotnych braków formalnych środka zaskarżenia.

W rozpoznawanej sprawie niesporny jest fakt, że prawomocną decyzją z 17 listopada 2017 r. Burmistrz D. określił Nadleśnictwu S. wysokość zobowiązania w podatku od nieruchomości (gruntów przez które przebiegają linie energetyczne) za 2017 rok w kwocie 103.148 zł w oparciu o ustawę o podatkach i opłatach lokalnych, a następnie wezwał do uregulowania niezapłaconej z tego tytułu części należności w wysokości 95.612 zł (po 7.964 zł miesięcznie), pozostała część podatku w kwocie odpowiadającej wysokości podatku ustalonego w oparciu o ustawę o podatku leśnym została bowiem wcześniej przez Nadleśnictwo zapłacona. Po wydaniu decyzji z 17 listopada 2017 r. Nadleśnictwo zapłaciło również kwotę 95.612 zł. Kwota podatku określona prawomocną decyzją burmistrza, powiększona o podatek VAT, stanowi więc wysokość wynagrodzenia z tytułu służebności przesyłu, jest to bowiem faktycznie poniesiona wartość podatku określonego prawomocną decyzją organu podatkowego (i tym samym wysokość wynagrodzenia określona umową o ustanowienie służebności przesyłu, co jest zgodne z 39 a ust. 2 ustawy o lasach).

Spór między stronami niniejszej sprawy powstał na tle tego, czy Nadleśnictwo należycie wykonało obowiązek wyrażony przez wprowadzoną umownie „zasadę konieczności wykorzystania środków odwoławczych”.

Podniesione w odpowiedzi na pozew zarzuty sprowadzają się jedynie do tego, że wprowadzając Nadleśnictwo złożyło odwołanie od decyzji Burmistrza D. z 17 listopada 2017 r. do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w G., a następnie - po przegraniu sprawy w kolegium - skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G., jednak po przegraniu sprawy w tym Sądzie nie została złożona skarga kasacyjna od wyroku, która jest zwyczajnym środkiem odwoławczym, tym samym obowiązek jej złożenia mieścił się w ramach umownie nałożonego na Nadleśnictwo obowiązku prowadzenia postępowania administracyjnego („zasada konieczności wykorzystania środków odwoławczych”). Pozwana akcentowała, że powód nawet nie powiadomił jej o przegraniu sprawy przed WSA. W tym stanie faktycznym pozwana stoi na stanowisku, że jedynie fakt niezłożenia skargi kasacyjnej przez powoda powoduje, że roszczenie powoda o zapłatę wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu w kwocie objętej żądaniem pozwu (a więc w kwocie odpowiadającej - powiększonej o podatek VAT - wysokości podatku określonego prawomocną decyzją burmistrza na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) jest nieuzasadnione.

Strona powodowa z kolei – w piśmie procesowym z 23 czerwca 2021 r. – odnosząc się do stanowiska pozwanej wyrażonego w odpowiedzi na pozew zgodziła się z tym, że strony w umowie o ustanowienie służebności przesyłu

„zabezpieczyły się” przed wadliwymi decyzjami organów podatkowych przewidując procedury współdziałania celem zaskarżenia niezgodnych z prawem decyzji podatkowych. Powód stanął jednak na stanowisku, że postanowienia umowne nie nakładają na niego obowiązku złożenia skargi kasacyjnej od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego do Naczelnego Sądu Administracyjnego. Powód przyznał zarazem, że w wielu sprawach strony stosowały procedurę przewidzianą w umowie o ustanowienie służebności przesyłu również w postępowaniu przed Naczelnym Sądem Administracyjnym, nie wynikało to jednak z obowiązków umownych, ale z dobrej współpracy między stronami.

Stanowisko powoda w tym ostatnim zakresie – tj. stanowisko w uproszczeniu sprowadzające się do braku umownego obowiązku złożenia skargi kasacyjnej w ramach wprowadzonej umową „zasady konieczności wykorzystania środków odwoławczych” – jest sprzeczne z literalnym brzmieniem umowy. Nie oznacza to jednak, że rację ma strona pozwana wywodząc, iż sam fakt niezłożenia skargi kasacyjnej przez powoda oznacza po stronie pozwanej brak obowiązku zapłaty wynagrodzenia z umowy o ustanowienie służebności przesyłu, odpowiadającego kwocie ustalonych prawomocną decyzją i faktycznie poniesionych przez powoda podatków.

Zarysowany między stronami spór w istocie dotyczy wykładni umowy o ustanowienie służebności przesyłu, a w szczególności reguł rządzących wprowadzoną przez strony „zasadą konieczności wykorzystania środków odwoławczych”.

Pamiętać trzeba, że w przy dokonywaniu wykładni umów (zawartych w nich oświadczeń woli) należy stosować się do ustanowionych przez prawodawcę w art. 65 k.c. dyrektyw. Zgodnie z art. 65 § 1 k.c. oświadczenie woli należy tak tłumaczyć, jak tego wymagają ze względu na okoliczności, w których złożone zostało, zasady współżycia społecznego oraz ustalone zwyczaje. Z kolei stosownie do art. 65 § 2 k.c. w umowach należy raczej badać, jaki był zgodny zamiar stron i cel umowy, aniżeli opierać się na jej dosłownym brzmieniu. Pierwsza z przytoczonych dyrektyw wykładni dotyczy wszystkich oświadczeń woli (a zatem i tych które składają się na czynności prawne dwustronne, czy wielostronne, jak i na czynności jednostronne), z kolei druga z dyrektyw dotyczy wyłącznie umów. Dalsze – bardziej szczegółowe – dyrektywy wykładni umów sformułował w swoim orzecznictwie na tle art. 65 k.c. Sąd Najwyższy, zaś wskazany przez niego sposób odczytywania treści umowy określany jest mianem kombinowanej metody wykładni [por. uchwała (7) SN z 29.06.1995 r. w sprawie III CZP 66/95, OSNC z 1995 r. nr 12, poz. 168].

Wykładnia przeprowadzana z zastosowaniem kombinowanej metody wykładni składa się z dwóch faz. W pierwszej fazie – subiektywnej – sens oświadczenia woli ustala się mając na uwadze rzeczywiste ukonstytuowanie się znaczenia między stronami. Oznacza to, że uznaje się za wiążący sens oświadczenia woli, w jakim zrozumiała go zarówno osoba składająca, jak i odbierająca to oświadczenie. Decydująca jest zatem rzeczywista wola stron, a podstawę prawną do jej zastosowania stanowi art. 65 § 2 k.c. Jeżeli strony zgodnie przyjmowały takie samo znaczenie oświadczenia woli – danego postanowienia umownego – wówczas na tej fazie czynność wykładni się kończy. Jeżeli okaże się jednak, iż strony nie przyjmowały tego samego znaczenia oświadczenia woli, konieczne jest przejście do drugiej fazy – wykładni obiektywnej. Polega ona na tym, że właściwy dla prawa sens oświadczenia woli ustala się na podstawie przypisania normatywnego, czyli tak, jak adresat sens ten rozumiał i rozumieć powinien. Za wiążące uznać trzeba w tej fazie takie rozumienie oświadczenia woli, które jest wynikiem starannych zabiegów interpretacyjnych adresata. Decydujący jest przy tym normatywny punkt widzenia odbiorcy, który z należyłą starannością dokonuje wykładni zmierzającej do odtworzenia treści myślowych osoby składającej oświadczenie woli. Przeważa tu ochrona zaufania odbiorcy oświadczenia woli nad wolą, a ściślej nad rozumieniem nadawcy. Nadawca bowiem formułuje oświadczenie woli i powinien uczynić to w taki sposób, aby było ono zgodne z jego wolą zrozumiane przez odbiorcę. Wykładnia obiektywna sprzyja zatem pewności stosunków prawnych, a tym samym i pewności obrotu prawnego.

Jeżeli chodzi o oświadczenia woli ujęte w formie pisemnej, czyli wyrażone w dokumencie, to sens tych oświadczeń ustala się przyjmując za podstawę wykładni przede wszystkim tekst dokumentu. W procesie jego interpretacji podstawowa rola przypada językowym regułom znaczeniowym. Wykładni poszczególnych wyrażen dokonuje się z uwzględnieniem kontekstu, w tym także związków treściowych występujących między zawartymi w tekście postanowieniami. Uwzględnieniu podlegają również okoliczności, w jakich oświadczenie woli zostało złożone, jeżeli

dokument obejmuje takie informacje, a także cel oświadczenia woli wskazany w tekście lub zrekonstruowany na podstawie zawartych w nim postanowień.

Podsumowując: interpretacja oświadczenia woli według zasad kombinowanej metody wykładni polega, więc na tym, że wiążący prawnie sens oświadczenia woli ustala się więc mając w pierwszej kolejności na uwadze rzeczywistą wolę stron, a dopiero wtedy, gdy nie da się jej ustalić, sens ten ustala się na podstawie przypisania normatywnego [por. uchwała (7) SN z 29.06.1995 r. w sprawie III CZP 66/95].

W rozpoznawanej sprawie z przytoczonych wyżej stanowisk stron wynika, iż każda z nich inaczej rozumie „zasadę konieczności wykorzystania środków odwoławczych”, tym samym nie jest możliwe ustalenie sensu oświadczenia woli strony w fazie subiektywnej. Konieczne jest więc przeprowadzenie wykładni w fazie obiektywnej.

W pierwszej kolejności – poddając krytyce stanowisko powoda – należy zwrócić uwagę na literalną treść umowy o ustanowienie służebności przesyłu, gdzie w § 8 ust. 6 strony wprost wskazały, że omawiana „zasada konieczności wykorzystania środków odwoławczych” dotyczy wszelkich przewidzianych prawem zwyczajnych środków odwoławczych. Skarga kasacyjna jest w postępowaniu administracyjnym zwyczajnym środkiem odwoławczym, tym samym całkowicie oderwane od literalnej treści umowy jest stanowisko powoda wyłączające obowiązek złożenia skargi kasacyjnej w ramach omawianej zasady. Jednocześnie ani kontekst sytuacyjny, w jakim umowa została zawarta, ani jej cel nie pozwalają przyjąć, że pod pojęciem zwyczajnych środków odwoławczych strony nie miały na myśli skargi kasacyjnej. Tym samym stanowisko powoda w omawianym zakresie nie może być uznane za uzasadnione.

Jednakże nie ma również racji strona pozwana wywodząc na podstawie umowy, iż sam fakt niezłożenia skargi kasacyjnej oznacza po jej stronie brak obowiązku zapłaty wynagrodzenia odpowiadającego kwocie ustalonych prawomocną decyzją i faktycznie poniesionych przez powoda podatków. Umowa nie wprowadza bezwzględnego (obligatoryjnego bez względu na okoliczności) obowiązku złożenia skargi kasacyjnej przez Nadleśnictwo. Nie taki był bowiem cel umowy, który strony chciały osiągnąć wprowadzając „zasadę konieczności wykorzystania środków odwoławczych”. Pamiętać trzeba przede wszystkim, że zasada swobody umów dla stron niniejszego procesu była wyłączona w zakresie określonym przez art. 39 a ust. 2 ustawy o lasach, tym samym wysokość wynagrodzenia za ustanowienie służebności nie może być inna niż „wartość podatków i opłat ponoszonych przez Lasy Państwowe”. Fakt złożenia bądź niezłożenia skargi kasacyjnej nie mógł być więc przez strony uznany za zdarzenie wpływające na wysokość wynagrodzenia za ustanowienie służebności, gdyby bowiem strony w taki właśnie sposób ukształtowały swój stosunek umowny, to uchybiłyby art. 39 a ust. 2 ustawy o lasach, który jest *ius cogens*. Mając zatem na uwadze kontekst sytuacyjny, w jakim umowa została zawarta, jak również przyświecający stronom cel przyjąć należy, iż strony wprowadzając „zasadę konieczności wykorzystania środków odwoławczych” postanowiły, że na Nadleśnictwo nałożony zostanie umowny obowiązek prowadzenia postępowania administracyjnego przed organami podatkowymi, jeżeli potrzeba takiego postępowania zostanie stwierdzona przez spółkę (...) (poprzez złożenie przez tą spółkę opinii w temacie zasadności zaskarżenia decyzji administracyjnych). O ile Nadleśnictwo uchybiłoby temu obowiązkowi nie składając zwyczajnych środków odwoławczych (w tym także skargi kasacyjnej) w sytuacjach pozytywnie zaopiniowanych przez spółkę (...) i tym samym uprawomocniłaby się błędna decyzja organu podatkowego ustalająca podatek w zawyżonej wysokości, wówczas – na skutek nienależytego wykonania zobowiązania przez Nadleśnictwo w zakresie obowiązku prowadzenia postępowania przed organami podatkowymi – po stronie spółki (...) powstałaby szkoda wyrażająca się tym, że po stronie tej spółki powstałby obowiązek zapłaty zawyżonego wynagrodzenia z tytułu służebności przesyłu, które zgodnie z ustawą (art. 39 a ust. 2 ustawy o lasach) zawsze wynosi tyle, ile wartość podniesionego przez Nadleśnictwo podatku, w tym przypadku określonego błędną (zawyżoną) decyzją organu podatkowego. W związku z tym, że strony związane są bezwzględnie obowiązującym art. 39 a ust. 2 ustawy o lasach nie mogły w drodze umowy postanowić, że w takim przypadku spółka (...) nie będzie zobowiązana do zapłaty wynagrodzenia w wysokości określonej ustawą, zamiast tego przewidziały jednak, że w opisanej wyżej sytuacji wierzytelność spółki (...) z tytułu poniesionej szkody zostanie skompensowana (bez konieczności składania oświadczenia o potrąceniu) z wierzytelnością Nadleśnictwa o zapłatę wynagrodzenia w wysokości faktycznie poniesionego przez Nadleśnictwo podatku. Takie rozwiązanie (umowna kompensata przeciwstawnych wierzytelności

bez konieczności składania oświadczenia o potrąceniu) jest dozwolone w świetle zasady swobody umów. Co więcej inna wykładnia umowy o ustanowienie służebności przesyłu prowadziłaby do tego, że umowa ta byłaby w części sprzeczna z ustawą i tym samym nieważna (art. 58 § 3 k.c.).

Dodatkowym argumentem, który przemawia za tym, iż strony w niniejszej umowie tak właśnie rozumiały wprowadzoną umownie „zasadę konieczności wykorzystania środków odwoławczych” jest to, iż w § 6 ust.10 zamieściły zapis (zdanie drugie) o treści:

„zasada konieczności wykorzystania środków odwoławczych **nie obowiązuje** w sprawach, w których ich wniesienie byłoby oczywiście nieuzasadnione”.

Mając na uwadze kontekst sytuacyjny, w jakim zawarta została umowa przyjęć trzeba, że zapis ten oznacza, iż Nadleśnictwo nie ma obowiązku prowadzenia postępowania przed organami podatkowymi w sytuacji, kiedy decyzja organu podatkowego ustalająca wysokość podatku jest

prawidłowa. W tej sytuacji wniesienie środka odwoławczego jest oczywiście nieuzasadnione, nie doprowadzi bowiem do zmiany prawidłowej decyzji. Tym samym w sytuacji takiej – z woli stron – nastąpiło wyłączenie zasady konieczności wykorzystania środków odwoławczych (a więc m.in. obowiązku złożenia przez Nadleśnictwo skargi kasacyjnej). Pojawia się jednak pytanie kiedy można przyjąć, iż wniesienie środka odwoławczego nie doprowadzi do zmiany decyzji administracyjnej i tym samym jego wniesienie może być uznane za „oczywiście nieuzasadnione”.

Mając na uwadze cel umowy oraz zasady logicznego myślenia wskazać trzeba, że nie może być tak, aby ustalenie, kiedy wniesienie środka odwoławczego jest „oczywiście nieuzasadnione” wymagało przeprowadzenia postępowania sądowego (w szczególności postępowania administracyjnego wszczętego na skutek złożenia przez Nadleśnictwo skargi kasacyjnej), oznaczałoby to bowiem bezwzględny obowiązek wyczerpania trybu odwoławczego aż do złożenia skargi kasacyjnej do Naczelnego Sądu Administracyjnego. Tymczasem strony takiego bezwzględnego obowiązku nie wprowadziły, czego wyrazem jest właśnie to, że omawiana „zasada konieczności wykorzystania środków odwoławczych” – jak same strony wprost wskazały – nie znajduje zastosowania, jeśli ich wniesienie byłoby „oczywiście nieuzasadnione”. Jedyną drogą pozwalającą stwierdzić, czy wniesienie środka odwoławczego w postaci skargi kasacyjnej jest „oczywiście nieuzasadnione” jest więc analiza dominującego w okresie, na który przypada termin złożenia hipotetycznej skargi kasacyjnej orzecznictwa sądów administracyjnych, w oparciu o które można wnioskować, czy niekorzystny dla spółki (...) wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego mógłby zostać zmieniony przez Naczelny Sąd Administracyjny, czy też skarga kasacyjna zostałaby przez ten Sąd oddalona. Innymi słowy: o tym czy po stronie Nadleśnictwa powstał obowiązek złożenia skargi kasacyjnej decyduje linia orzecznicza sądu administracyjnego, do którego powinna być złożona skarga kasacyjna, dominująca w dacie wymaganego złożenia tej skargi.

Mając na uwadze przedstawiony wyżej wynik wykładni łączącej strony umowy o ustanowienie służebności przesyłu za nieskuteczną należy więc uznać linię obrony pozwanej, w ramach której pozwana akcentuje, że w innych w sporach między Nadleśnictwami a pozwaną składane były skargi kasacyjne od niekorzystnych dla pozwanej wyroków Wojewódzkich Sądów Administracyjnych (to jest takich, w których wysokość podatku określona była wg ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a nie wg ustawy o podatku leśnym). Pozwana zdaje się wywodzić, że skoro w innych sprawach skargi takie były składane, to w rozpoznawanej sprawie powód również powinien złożyć ten środek odwoławczy. Takie rozumowanie jest jednak chybione, w świetle postanowień umownych interpretowanej umowy nienależyтым wykonaniem zobowiązania przez Nadleśnictwo nie jest bowiem sam fakt niezłożenia skargi kasacyjnej, umowa nie wprowadza bowiem bezwzględnego obowiązku jej złożenia (co wyjaśniono powyżej), nienależyтым wykonaniem zobowiązania przez Nadleśnictwo może być jedynie fakt niezłożenia skargi kasacyjnej w sytuacji, kiedy analiza aktualnego orzecznictwa sądów administracyjnych pozwala wnioskować, że skarga – gdyby została złożona – okazałaby się uzasadniona.

Tym samym nieprzydatny dla rozstrzygnięcia okazał się powołany w odpowiedzi na pozew przez stronę pozwaną dowód z zeznań świadka E. R., zmierzający – jak doprecyzowała pełnomocnik pozwanej na rozprawie – do wykazania

w jaki sposób zachowywały się inne Nadleśnictwa w sporach z pozwaną, powstałych na tle podstaw określenia wysokości wynagrodzenia za korzystanie z gruntów obciążonych służebnością przesyłu. W każdej z tych spraw spór dotyczył wprawdzie tego samego zagadnienia prawnego (czy podstawą do ustalenia wysokości wynagrodzenia za korzystanie ze służebności przesyłu jest ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, czy też ustawa o podatku leśnym), jednakże fakt czy środek odwoławczy (skarga kasacyjna) był „oczywiście uzasadniony” może być stwierdzony wyłącznie na podstawie analizy tej konkretnej sprawy, w której taka skarga miałyby być złożona. Bez znaczenia jest natomiast to, czy skargi kasacyjne w innych sprawach, dotyczących roszczeń innych Nadleśnictw i za inne okresy były oczywiście uzasadnione, czy też nie.

Odnosząc powyższy wynik wykładni łączącej strony umowy do stanu faktycznego rozpoznawanej sprawy wskazać trzeba, że strona pozwana nie udowodniła, iż Nadleśnictwo S. nienależycie wykonało umowę o ustanowienie służebności przesyłu nie dopełniając obowiązków określonych przez „zasadę konieczności wykorzystania środków odwoławczych” poprzez niezłożenie skargi kasacyjnej od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G. z 13 czerwca 2018 r., oddalającego skargę Nadleśnictwa S. na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w G. z 27 lutego 2018 r. w przedmiocie podatku od nieruchomości za 2017 rok. Jak już bowiem wyżej wskazano obowiązek złożenia skargi kasacyjnej nie ciążył na powódzie w sprawach, w których jej wniesienie było oczywiście nieuzasadnione, a taka właśnie sytuacja wystąpiła w rozpoznawanej sprawie.

Zgodzić należy się z pozwaną, że do 2016 roku w orzecznictwie sądów administracyjnych funkcjonowały dwa równoległe poglądy orzecznicze, z których pierwszy zakładał opodatkowanie gruntów leśnych, nad którymi przebiegały linie energetyczne, podatkiem leśnym na mocy ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym, zaś drugi z poglądów zakładał opodatkowanie ich podatkiem od nieruchomości w stawce najwyższej, zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r.

Rozpoznawana sprawa dotyczy jednak podatku za rok 2017, zaś termin do złożenia skargi kasacyjnej w tej sprawie przypadał w drugiej połowie 2018 roku (wyrok, od którego miałyby być złożona będąca przedmiotem sporu skarga kasacyjna został wydany 13 czerwca 2018 r.). W drugiej połowie 2018 roku orzecznictwo sądów administracyjnych zdominował już jednolity nurt zakładający opodatkowanie gruntów leśnych, nad którymi przebiegały linie energetyczne, podatkiem od nieruchomości w stawce najwyższej zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych.

Powyższy fakt został przywołany m.in. w uzasadnieniu cytowanej przez obie strony uchwały Składu Siedmiu Sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 grudnia 2019 r. w sprawie II FPS 3/19 (L., (...)). W uzasadnieniu uchwały tej podkreślono m.in., że w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego prezentowany jest jednolity pogląd, zgodnie z którym grunty leśne, nad którymi przebiegają linie elektroenergetyczne, są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie przesyłu energii przez przedsiębiorstwo energetyczne. To skutkuje ich opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości według najwyższych stawek, a konstatacji takiej nie stoi na przeszkodzie możliwość prowadzenia na tych gruntach, w ograniczonym zakresie, określonych czynności w ramach działalności leśnej. Przytoczone też zostało dotychczasowe przykładowe orzecznictwo w tym temacie: wyroki NSA z dnia: 15 lutego 2019 r. (...); 19 lutego 2019 r. (...); 28 lutego 2019 r. (...); 29 maja 2018 r., sygn. akt II FSK 1846/18; 15 listopada 2017 r., sygn. akt II FSK 795/07; 11 sierpnia 2017 r., sygn. akt II FSK 2177/15; 4 lipca 2017 r., sygn. akt II FSK 1541/15; 17 czerwca 2016 r. sygn. akt II FSK 1315/14, (...), (...) i (...); 9 czerwca 2016 r. sygn. akt II FSK 1156/14, (...) i (...) (publ. Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych, (...))

Powyższe orzeczenia wskazują na ugruntowaną linię orzeczniczą sądów administracyjnych, zgodnie z którym podatek od nieruchomości obciążonych służebnością przesyłu pobierany jest na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Wyjaśnienia wymaga, że uchwała Składu Siedmiu Sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 grudnia 2019 r. w sprawie II FPS 3/19 należy do tzw. uchwał abstrakcyjnych, które są podejmowane w celu wyjaśnienia przepisów prawnych wywołujących rozbieżności w orzecznictwie sądów administracyjnych. Uchwały abstrakcyjne mają w innych

sprawach sadowoadministracyjnych ogólną moc wiążącą, w konsekwencji sąd administracyjny orzekający w sprawie, w której pojawia się zagadnienie prawne rozstrzygnięte już w uchwale, nie może wyrazić innego poglądu niż ten sformułowany w uchwale przez NSA, bez zgłoszenia wniosku o podjęcie tzw. uchwały przełamującej (por. art. 269 p.p.s.a.).

Słusznie strona pozwana dostrzega, iż uchwała z dnia 9 grudnia 2019 r. w sprawie II FPS 3/19 dotyczy tego, jaki podmiot (czy to przedsiębiorstwa przesyłowy, który zawarł umowę o ustanowienie służebności przesyłu na gruntach Skarbu Państwa znajdujących się w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, czy też właściwa jednostka organizacyjna Skarbu Państwa) jest podatnikiem podatku od nieruchomości od tych gruntów. W sentencji uchwały wskazano, że podmiotem tym nie jest przedsiębiorca przesyłowy, zarazem jednak z sentencji uchwały wprost wynika, że uchwała dotyczy statusu podatnika konkretnego podatku: „podatku od nieruchomości w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1785 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2018 r.”. Tym samym uchwała w sentencji wskazuje kto jest podatnikiem konkretnego podatku - podatku od nieruchomości z racji służebności przesyłu na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, co więcej uchwała wskazuje, że dotyczy to stanu prawnego do 31 grudnia 2018 r. Z dniem 1 stycznia 2019 r. zmienił się bowiem stan prawny (nastąpiła zmiana ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym, do ustawy dodany został bowiem art. 1 ust. 4 pkt 1 w brzmieniu: „Z. zajęte na wykonywanie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna nie uznaje się lasów: przez które przebiegają urządzenia, o których mowa w art. 49 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz.U. z 2018 r. poz. 1025 i 1104), wchodzące w skład przedsiębiorstwa przedsiębiorcy prowadzącego działalność telekomunikacyjną, działalność w zakresie przesyłania lub dystrybucji płynów, pary, gazów lub energii elektrycznej lub zajmującego się transportem wydobytego gazu ziemnego lub ropy naftowej), od tej daty grunty obciążone służebnością przesyłu ustawodawca wprost zaliczył więc gruntów opodatkowanych podatkiem leśnym.

Podkreślić trzeba, że w niniejszej sprawie powód nie złożył wprawdzie skargi kasacyjnej, złożył jednak (kierując się wolą i rekomendacją pozwanej) dwa inne środki odwoławcze:

1) odwołanie od decyzji Burmistrza D. z 17 listopada 2017 r. do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w G., w wyniku którego decyzją z 28 lutego 2018 r. Samorządowe Kolegium Odwoławcze w G. utrzymało w mocy decyzję organu I instancji, zaś w uzasadnieniu decyzji przedstawiona została wykładnia przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych; wskazano również, że tożsamy problem jak w rozpoznawanej sprawie był przedmiotem rozważań Naczelnego Sądu Administracyjnego w wyrokach z dnia 17 czerwca 2016 r. w sprawie 1315/14, w sprawie II FSK 1391/14, (...) i w sprawie II FSK 1387/14 i z dnia 4 lipca 2017 r. w sprawie II FSK 1539/15, (...) wydanych w sprawie innych nadleśnictw znajdujących się na terenie gminy D. oraz w wyrokach z dnia 9 czerwca 2016 r. w sprawie II FSK 1156/14, w sprawie II FSK 1157/14, w sprawie II FSK 1238/14, wydanych w sprawie Nadleśnictwa S.;

2) skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G., w wyniku której Sąd ten wyrokiem z 13 czerwca 2018 r. oddalił skargę.

Oba środki odwoławcze złożone przez powoda zgodnie z wolą i rekomendacją pozwanej zostały więc rozpoznane na niekorzyść strony skarżącej (powoda). Co więcej Samorządowe Kolegium Odwoławcze w G. wskazało, że w innych sprawach o podobnych stanach faktycznych, w tym w sprawach, których stronami było Nadleśnictwo S., wydane już zostały decyzje i wyroki, w których wyrażono pogląd odmienny od poglądu prezentowanego przez powoda, opartego o argumenty przedstawione przez pozwaną.

W tej sytuacji powód już tylko w oparciu o analizę uzasadnienia decyzji z 28 lutego 2018 r. miał uzasadnione podstawy aby zakładać, że ewentualna skarga kasacyjna od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w G. z 13 czerwca 2018 r. również zostanie oddalona. Zauważyć trzeba, że powód postępowanie administracyjne w sprawie podatku za rok 2017 powód przegrał już dwa razy, uzyskując decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego utrzymującą w mocy decyzję organu I instancji oraz uzyskując utrzymujący tą decyzję wyrok WSA w I instancji. Co więcej powód zwrócił się do radcy prawnego o sporządzenie opinii prawnej w przedmiocie zasadności wnoszenia skargi kasacyjnej

od wyroku WSA z 13 czerwca 2018 r. – opinia ta jednoznacznie wskazała na bezzasadność wnoszenia takiej skargi z uwagi na ugruntowane jednolite orzecznictwo sądów administracyjnych (por. orzeczenia zacytowane w opinii – k. 210-214).

W tym stanie rzeczy, tj. mając na uwadze fakt, że w 2018 roku orzecznictwo sądów administracyjnych zdominował nurt zakładający opodatkowanie gruntów leśnych, nad którymi przebiegały linie energetyczne, podatkiem od nieruchomości na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w stawce najwyższej, a także mając na uwadze fakt, że powód dwukrotnie przegrał postępowanie odwoławcze w sprawie podatku za rok 2017 (a jak wynika z uzasadnienia decyzji z 28 lutego 2018 r. powód przegrał również postępowania w innych podobnych sprawach), przyjęć trzeba, że powód nie uchybił wprowadzonej przez strony do umowy o ustanowienie służebności przesyłu „zasadzie konieczności wykorzystania środków odwoławczych”, w rozpoznawanej sprawie wystąpiła bowiem sytuacja o jakiej mowa w § 6 ust. 10 zdanie drugie umowy – wniesienie skargi kasacyjnej było „oczywiście nieuzasadnione”. Co więcej zauważyć trzeba, że powód nie składając skargi kasacyjnej w sprawie, w której nie było realnych szans jej uwzględnienia, działał na korzyść pozwanej, uchronił ją bowiem przed potrzebą rekompensaty powodowi kosztów postępowania administracyjnego wywołanego wniesieniem skargi kasacyjnej.

Kończąc tą część rozważań odnieść należy się jeszcze do stanowiska pozwanej wyrażonego w odpowiedzi na pozew, którego kontynuacją było stanowisko przedstawione przez pełnomocnika pozwanej na rozprawie 15 lipca 2021 r. oraz w piśmie procesowym z 16 lipca 2021 r. zatytułowanym „załącznik do protokołu rozprawy”, w istocie zawierającym streszczenie stanowiska strony pozwanej. Jak już wspomniano zarzuty podniesione w odpowiedzi na pozew sprowadzają się jedynie do tego, że powód nie złożył skargi kasacyjnej od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, przez co zdaniem pozwanej uchybił „zasadzie konieczności wykorzystania środków odwoławczych”. W tym temacie wyjaśniono już, że pozwana ma rację co do tego, że zasada ta dotyczy także skargi kasacyjnej jako zwyczajnego środka odwoławczego, nie ma jednak racji podnosząc, że obowiązek złożenia skargi kasacyjnej ma charakter bezwzględny, został on bowiem przez strony wyłączony w sytuacjach, w których wniesienie skargi byłoby „oczywiście nieuzasadnione”.

Odnieść należy się jeszcze pokrótce do orzeczeń przywoływanych przez pozwaną w odpowiedzi na pozew, w tym powołanych przez nią jako dowody w punkcie 9 odpowiedzi na pozew, jak również orzeczeń cytowanych w treści uzasadnienia odpowiedzi na pozew. Przytoczone przez pozwaną orzeczenia pozostają bez znaczenia dla rozstrzygnięcia, są to bowiem wyroki sądów powszechnych. Tymczasem jak już wyjaśniono wyżej decydujące znaczenie dla niniejszej sprawy ma orzecznictwo sądów administracyjnych w konkretnym momencie czasowym (w drugiej połowie 2018 r., to jest w dacie, kiedy powód miałby złożyć objętą sporem skargę kasacyjną) w przedmiocie tego, jakim podatkiem powinny być opodatkowane grunty leśne, nad którymi przebiegały linie energetyczne (czy podatkiem z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w stawce najwyższej, czy też podatkiem z ustawy o podatku leśnym). Takich orzeczeń sądów administracyjnych z 2018 r. – które wskazywałyby na korzystną dla pozwanej linię orzeczniczą w zakresie opodatkowania tych gruntów podatkiem leśnym – pozwana nie przytoczyła.

Faktem znanym stronom niniejszego procesu (jak również Sądowi orzekającemu w niniejszej sprawie) jest natomiast to, że zarówno na tle postanowień umowy o współpracy z 2012 roku i bezpośrednio po niej zawartych umów wykonawczych do tej umowy, jak i na tle ostatecznie regulujących treść służebności przesyłu umów o ustanowienie służebności przesyłu (dla gruntów objętych rozpoznawaną sprawą są to umowy zawarte w listopadzie 2014 r. i we wrześniu 2015 r.) poszczególne Nadleśnictwa i spółka (...) prowadziły liczne postępowania sądowe przed sądami powszechnymi, w których Nadleśnictwa domagały się zapłaty wynagrodzenia z tytułu umów o ustanowienie służebności przesyłu za poszczególne lata w wysokości podatku określonego przez organy podatkowe na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zaś spółka (...) stała na stanowisku, że zasadne jest wynagrodzenie określone na podstawie ustawy o podatku leśnym. Procesy prowadzone przed sądami powszechnymi na tym tle były (i są) bardzo liczne, każde Nadleśnictwo osobno wytaczało bowiem sprawę dotyczącą gruntów na jego obszarze, ponadto spory te dotyczyły podatków za poszczególne lata po 2006 roku (w latach 2003-2005 grunty pod napowietrznymi liniami energetycznymi korzystały bowiem ze zwolnienia od podatku od nieruchomości) aż do roku 2018 (z dniem 1 stycznia 2019 r. nastąpiła bowiem zmiana ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym, która usunęła wątpliwości

orzecnicze dodając do ustawy art. 1 ust. 4 pkt 1). Zauważyć jednak trzeba, że każda z tych spraw, które strony prowadziły przed sądami powszechnymi, miała odmienny stan faktyczny, rozbieżny był też zakres żądań powoda (nie zawsze ich przedmiotem było tylko wynagrodzenie za korzystanie z nieruchomości). Niektóre z tych spraw dotyczyły wynagrodzenia za korzystanie z gruntów jedynie na podstawie umowy ramowej i umów wykonawczych, inne dotyczyły okresu po zawarciu umów o ustanowienie służebności przesyłu. Co więcej na przestrzeni tych lat zmieniała się linia orzecznicza sądów administracyjnych, tym samym zmieniało się orzecznictwo sądów powszechnych rozstrzygających wspomniane spory między stronami. Dlatego bez znaczenia dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy są poglądy wyrażone w innych wyrokach sądów powszechnych, wydawane w odmiennych stanach faktycznych i dotyczące sporów o wynagrodzenie za korzystanie z gruntów obciążonych służebnością przez inne Nadleśnictwa bądź za inny okres. Przykładowo w powołanej w uzasadnieniu odpowiedzi na pozew sprawie prowadzonej przez Sąd Okręgowy w Szczecinie pod sygnaturą VIII Ga 624/18 spór dotyczył podatku za rok 2013, w sprawie tej w ogóle nie wywiedziono skargi do sądu administracyjnego od decyzji SKO, podobnie w powołanej przez pozwaną sprawie VIII Ga 624/18, dotyczącej podatku za rok 2015. Rozważania poczynione przez Sąd Okręgowy w Szczecinie na tle tych spraw, jako dokonane w odmiennym stanie faktycznym, są nieadekwatne do stanu faktycznego niniejszej sprawy, nie sposób więc przyjąć podstaw do analogicznego jak w tych sprawach rozstrzygnięcia. Dodać też trzeba, że na tle niniejszej sprawy decydujące znaczenie mają postanowienia umów o ustanowienie służebności przesyłu zawartych w listopadzie 2014 r. i we wrześniu 2015 r., a nie postanowienia umów je poprzedzających, tj. umowy o współpracy z 2012 r. i bezpośrednio po niej zawartej umowy wykonawczej (w § 12 ust. 2 umowy o współpracy wskazano bowiem, że umowa ramowa zawarta została na czas określony niezbędny do ustanowienia służebności przesyłu, zaś w umowie wykonawczej w § 1 ust. 3 wskazano, że określa ona zasady i warunki współdziałania pomiędzy stronami do czasu ustanowienia służebności przesyłu).

Pominięty został również dowód zeznań świadka E. R., powołany przez stronę pozwaną w odpowiedzi na pozew w celu wykazania w jaki sposób poszczególne Nadleśnictwa i pozwana spółka wykonywały umowę ramową, umowy wykonawcze i umowy o ustanowienie służebności przesyłu zawierane przez pozwaną z innymi Nadleśnictwami. Pełnomocnik pozwanej wyjaśniła na rozprawie, że świadek jest Kierownikiem Biura (...) pozwanej spółki, posiada więc wiedzę na temat tego, jak były wykonywane umowy przez poszczególne Nadleśnictwa, w szczególności świadek miałaby potwierdzić, że w 80% spraw wywodzone były przez Nadleśnictwa skargi kasacyjne. Dowód z przesłuchania świadka E. R. okazał się nie tylko nieprzydatny dla rozstrzygnięcia z przyczyn opisanych już wyżej (należy w tym miejscu odwołać się do wcześniejszej części rozważań wskazującej, że wiedza na temat tego, w jaki sposób zachowywały się Nadleśnictwa w innych sporach z pozwaną jest bez znaczenia dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy, ponieważ fakt czy środek odwoławczy taki jak skarga kasacyjna był „oczywiście uzasadniony” może być stwierdzony wyłącznie na podstawie analizy orzecznictwa sądów administracyjnych na tle tej konkretnej sprawy, w której taka skarga miałaby być złożona, a nie na podstawie tego, czy w innych sprawach były podstawy do złożenia skarg kasacyjnych), ale także dowód ten dotyczył okoliczności niespornych, pełnomocnik strony powodowej nie przeczył bowiem na rozprawie temu, że skargi kasacyjne są wywodzone w 80% spraw spornych między Nadleśnictwami i pozwaną. Dlatego też fakty, które miały być przedmiotem zeznań świadka E. R. zostały uznane za niesporne i tym samym bez konieczności przesłuchania świadka zostały objęte częścią stanu faktycznego niniejszej sprawy.

Zasadnie powód domaga się więc zapłaty części wynagrodzenia za udostępnienie gruntu na mocy umowy o ustanowienie służebności przesyłu za rok 2017 r. Wynagrodzenie to zostało określone fakturami korektami o numerach (...), (...), (...), (...). Objęte żądaniem pozwu wynagrodzenie odpowiada wysokości podatku ustalonego prawomocną decyzją burmistrza D. i faktycznie zapłaconego przez powoda. Powód domaga się tej części wynagrodzenia, która nie została wcześniej przez pozwaną spółkę uiszczona (to jest kwoty wynagrodzenia wyliczonej w oparciu o różnicę między podatkiem z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i podatkiem z ustawy o podatku leśnym). Wyliczając wysokość wynagrodzenia powód prawidłowo powiększył o podatek VAT kwotę wynagrodzenia za udostępnienie gruntu (odpowiadającą wysokości podatku ustalonego prawomocną decyzją burmistrza D.), zgodnie ze § 6 ust. 4 oraz § 6 ust. 13 umowy o ustanowienie służebności przesyłu.

O odsetkach za opóźnienie orzeczono stosownie do art. 481 § 1 k.c., zgodnie z żądaniem pozwu i wezwaniem do zapłaty z 31 października 2018 r., to jest od dnia 1 grudnia 2018 r., mając na uwadze, że faktury korygujące zostały wystawione przez powoda 31 października 2018 r. i doręczone pozwanej wraz z wezwaniem do zapłaty z tej samej daty.

Kolejne żądanie powoda o zapłatę kwoty 6.992,06 zł (5.684,60 zł netto) objęte zostało

fakturą nr (...) wystawioną tytułem „rozliczenia roszczenia za rok 2017”. Na kwotę tą składają się:

- 1.913 zł - wpis od skargi do WSA od decyzji SKO z 28 lutego 2018 r. faktycznie zapłacony przez powoda (wysokość wpisu ustalona została stosownie do § 1 pkt 3 Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 grudnia 2003 r. w sprawie wysokości oraz szczegółowych zasad pobierania wpisu w postępowaniu przed sądami administracyjnymi, zgodnie z którym wpis stosunkowy zależy od wysokości należności pieniężnej objętej zaskarżonym aktem i wynosi - w sprawach o wartości przedmiotu zaskarżenia od 50.000 zł do 100.000 zł - 2 % wartości przedmiotu zaskarżenia),
- 11,60 zł - koszty „upomnienia nr UP 24” Burmistrza D. faktycznie zapłacone przez powoda,
- 3.760 zł odsetki od zaległości podatkowych wynoszące 8% w skali roku (w upomnieniu sprostowanym następnie przez burmistrza odsetki wyliczono na kwotę 3.630 zł do dnia upomnienia, tj. do dnia 22 marca 2018 r., ze wskazaniem obowiązku uiszczenia odsetek do dnia zapłaty; 28 marca 2018 r. powód zapłacił kwotę odsetek wynoszącą na dzień zapłaty 3.760 zł).

Odnosząc się do żądania z faktury nr (...) strona pozwana w odpowiedzi na pozew wskazała jedynie, że roszczenie to kwestionuje na tej podstawie, iż nie zostały spełnione warunki żądania od pozwanej korekty wynagrodzenia rocznego za rok 2017. Żadnych innych zarzutów strona pozwana odnośnie tego roszczenia nie podniosła. Jak już jednak wyjaśniono roszczenie powoda o zapłatę korekty wynagrodzenia rocznego okazało się w pełni uzasadnione, tym samym zasadne są również roszczenia powoda o zapłatę kwot 1.913 zł, 11,60 zł i 3.760 zł.

Obowiązek zwrotu kosztów postępowania administracyjnego poniesionych przez powoda wynika wprost z umowy o ustanowienie służebności przesyłu, tj. z § 6 ust. 11, w którym strony zamieściły „zasadę zwrotu kosztów postępowania”. Strony postanowiły, że zasada ta nie obowiązuje jedynie wówczas, gdy odwołanie bądź skarga zostaną sporządzone z pominięciem argumentów bądź zarzutów proponowanych przez pozwaną bądź w przypadku istotnych braków formalnych środka zaskarżenia, żadna z tych sytuacji zaistniała jednak w rozpoznawanej sprawie. Tym samym po stronie powoda powstało roszczenie o zapłatę kwoty 1.913 zł tytułem faktycznie poniesionych kosztów postępowania w postępowaniu wszczętym na skutek wniesienia skargi do WSA od decyzji SKO z 28 lutego 2018 r. Podkreślenia wymaga, że skarga została złożona zgodnie ze stanowiskiem i wolą pozwanej, która sama przesłała stronie powodowej gotowy projekt skargi (por. pismo pozwanej z 1 marca 2018 r., k. 131 oraz korespondencja elektroniczna stron w tym temacie).

Za uzasadnione uznać należy również roszczenie powoda o zapłatę kosztów upomnienia Burmistrza D. oraz odsetek od zaległości podatkowych, faktycznie zapłaconych przez powoda na rzecz organu podatkowego. Koszty te powstały w związku z tym, że pozwana, odpowiadając na kolejno doręczane jej przez powoda pisma i decyzje organów podatkowych niezmiennie stała na stanowisku, że brak jest podstaw do zapłaty podatku w wysokości wyższej niż stawka określona ustawą o podatku leśnym, co więcej pozwana rekomendowała powodowi składanie kolejnych środków odwoławczych, najpierw odwołania od decyzji Burmistrza D. z 17 listopada 2017 r. do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w G., a następnie skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego od decyzji kolegium. Powód – uwzględniając stanowisko pozwanej – nie dokonał korekty deklaracji podatku od nieruchomości za rok 2017 po wezwaniu burmistrza oraz wszczął postępowanie przed SKO, a następnie przed WSA. Tym samym powód postępował zgodnie z wnioskami pozwanej, uwzględniając jej opinie i rekomendacje (tj. uwzględniając stanowisko pozwanej w sprawie wysokości podatku od gruntów obciążonych służebnością). Efektem tych działań było wystosowane do powoda przez Burmistrza D. upomnienie z 22 marca 2018 r., w którym burmistrz domagając

się zapłaty podatku naliczył jednocześnie odsetki na dzień 22 marca 2018 r. i obciążył nimi powoda wraz z kosztami upomnienia w wysokości 11,60 zł.

W takiej sytuacji faktycznej po stronie powoda powstała szkoda związana z tym, że pozwana nienależycie wykonywała umowę o ustanowienie służebności przesyłu rekomendując powodowi składanie środków odwoławczych w sytuacji, gdy ugruntowana linia orzecznicza sądów administracyjnych nie dawała szans na uwzględnienie tych środków. Podstawą prawną żądania powoda w zakresie zwrotu kosztów upomnienia i odsetek za zapłacony po terminie podatek jest więc art. 471 k.c. Dodać trzeba, że upomnienie doręczono powodowi 23 marca 2018 r., powód niezwłocznie zapłacił naliczony przez burmistrza nieprawomocną jeszcze decyzją podatek, koszty upomnienia oraz odsetki od zaległości podatkowych. Wpłata została dokonana niezwłocznie po doręczeniu upomnienia (28 marca 2018 r.) mimo tego, że postępowanie administracyjne – prowadzone przez powoda zgodnie z wolą pozwanej – zakończyło się dopiero 13 czerwca 2018 r. wydaniem wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Tym samym przyjąć trzeba, że powód podjął działania zmierzające do tego, aby szkoda ta była jak najniższa, działając w tym względzie zgodnie z interesem pozwanej.

Mając na uwadze powyższe na rzecz powoda zasądzono kwotę netto objętą fakturą nr (...), to jest kwotę 5.684,60 zł. O odsetkach za opóźnienie orzeczono stosownie do art. 481 § 1 k.c., zgodnie z żądaniem pozwu i wezwaniem do zapłaty z 31 października 2018 r., to jest od dnia 1 grudnia 2018 r., mając na uwadze, że faktura nr (...) została wystawiona przez powoda 31 października 2018 r. i doręczona pozwanej wraz z wezwaniem do zapłaty z tej samej daty.

Powództwo zostało natomiast oddalone w niewielkim zakresie, tj. co do kwoty podatku VAT, o który powód powiększył roszczenie o zwrot kosztów postępowania administracyjnego, zwrot odsetek oraz zwrot kosztów upomnienia, wystawiając z tego tytułu fakturę, w tytule której wskazano „rozliczenie roszczenia za rok 2017”.

Uzasadniając swoje stanowisko co do wystawienia faktury z tego tytułu powód powołał się na interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w P. z dnia 29 sierpnia 2013 r. numer (...) (...) w której wskazano, że: „odpłatne ustanowienie służebności przesyłu na nieruchomościach będących w zarządzie Nadleśnictwa, w związku z posadowieniem na nich urządzeń elektroenergetycznych, stanowi świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy. Zatem otrzymane z tego tytułu wynagrodzenie - określone zgodnie z art. 39a ust. 2 ustawy o lasach - podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 w związku z definicją usług zawartą w art. 8 ust. 1 ustawy”.

Powód nie dostrzega jednakże, iż świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług (VAT) obejmuje wyłącznie wynagrodzenie określone zgodnie z art. 39a ust. 2 ustawy o lasach. Jak już wyżej wyjaśniono przepis ten ma charakter bezwzględnie obowiązujący, wiąże obie strony umowy o ustanowienie służebności przesyłu, co oznacza, że wynagrodzenie z tytułu wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu może wyrażać się tylko kwotą obejmującą wartość podatku poniesionego przez Lasy Państwowe od części nieruchomości, z której korzystanie jest ograniczone w związku z obciążeniem tą służebnością. Wynagrodzenie to nie może być ani wyższe, ani niższe od kwoty podatku, o jakim mowa w art. 39a ust. 2 ustawy o lasach. Wynagrodzeniem nie są zatem żadne inne kwoty niż kwota wskazanego podatku, ich doliczenie do wynagrodzenia byłoby bowiem sprzeczne z bezwzględnie obowiązującym art. 39a ust. 2 ustawy o lasach.

Wynagrodzeniem takim nie są więc ani koszty postępowań administracyjnych prowadzonych przez powoda na zlecenie pozwanej (zgodnie z regulacją zawartą w umowie o ustanowienie służebności przesyłu), ani szkoda w jego majątku powstała na skutek tego, że powód został obciążony odsetkami oraz kosztami upomnienia powstałymi w związku z tym, iż zachował się zgodnie z rekomendacją pozwanej. Zauważyć należy w tym miejscu, że powyższe nie budziło wątpliwości stron niniejszego procesu w dacie zawierania przez nie umowy o ustanowienie służebności przesyłu, strony w umowie wskazały bowiem wprost, że do ustalonego wynagrodzenia w wysokości odpowiadającej wartości podatków i opłat poniesionych przez Nadleśnictwo doliczony zostanie podatek od towarów i usług w wysokości obowiązującej w dniu wystawienia faktury VAT (§ 6 ust. 4 w związku z § 6 ust. 1 umowy, następnie myśl ta została powtórzona w § 6 ust. 13 nawiązującym do § 6 ust. 1). Podkreślenia wymaga natomiast, że kwestia

zwrotu kosztów postępowania administracyjnego została przez strony uregulowana w § 6 ust. 11, w odniesieniu do tej należności strony w umowie nie przewidziały wystawienia faktury VAT.

O kosztach postępowania orzeczono na podstawie art. 100 zdanie drugie k.p.c. Powód wygrał niniejszy proces w 98,95%, należało więc przyjąć, że przeciwnik uległ tylko co do nieznacznej części swojego żądania, co uzasadniało zwrot na rzecz powoda w całości obciążających go kosztów procesu. Na koszty te składa się opłata od pozwu w wysokości 6.202 zł, z której powód jako Skarb Państwa był zwolniony, tym samym o nieuiszczonych przez powoda kosztach sądowych rozstrzygnięto przy zastosowaniu art. 113 ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o kosztach sądowych w sprawach cywilnych. Natomiast zastępstwo Skarbu Państwa w rozpoznawanej sprawie wykonywała Prokuratoria Generalna Rzeczypospolitej Polskiej (zgodnie z art. 32 ustawy z dnia 15 grudnia 2016 r. o Prokuratorii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej). Tym samym mając na uwadze art. 32 ust. 3 w zw. art. 67 ust. 2 ustawy z dnia 15 grudnia 2016 r. o Prokuratorii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej w zw. z § 2 pkt 6 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 22 października 2015 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie zasądzono od pozwanej na rzecz Prokuratorii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej kwotę 5.400 zł tytułem kosztów zastępstwa procesowego.