

RP.3120.00.03.2022.TK

Lubomia, dnia 06.02.2023 r.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Wójt Gminy Lubomia na podstawie art. 14j oraz art. 14c § 1-3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. jedn. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm; dalej Op.) po rozpoznaniu wniosku z dnia 21.11.2022 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej w odniesieniu do przedstawionego we wniosku stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego w odniesieniu do:

- ust. 6 akapit 1 i 2 wniosku - **jest prawidłowe.**
- ust. 6 akapit 3 i 4 wniosku - **jest nieprawidłowe**

UZASADNIENIE

Zgodnie z zapisami Działu II, Rozdziału „*Interpretacje przepisów prawa podatkowego*” ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, organ podatkowy na pisemny wniosek podatnika, płatnika wydaje w jego indywidualnej sprawie pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna zawiera ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie. W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy, interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

Wnioskiem z dnia 21.11.2022 r. (data wpływu do Urzędu Gminy Lubomia 22.11.2022 r.) zwrócił się o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczących art. 1 ust. 1 pkt 1, pkt 2 i pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Wnioskodawca oświadczył, zgodnie z art. 14b § 4 Ordynacji podatkowej, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz, że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Wnioskodawca przedstawił następujący opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych):

wykonuje zdania przy użyciu majątku, którego właścicielem jest Gmina. Przedmiotem jego działalności jest realizacja zadań własnych Gminy z zakresu gospodarki komunalnej o charakterze użyteczności publicznej. Zdaniem , działalność ta nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów Prawa podatkowego, co oznacza, że grunty, budynki i budowle znajdujące się

w posiadaniu powinny być opodatkowane z zastosowaniem stawek niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Odnosnie wyżej opisanego stanu faktycznego (stanów faktycznych) albo zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) Wnioskodawca zadał następujące pytania:

1. Czy powinien opodatkować **grunty** związane z wykonywaniem zdań z zakresu gospodarki komunalnej z zastosowaniem stawki dla „gruntów pozostałych”, tj. niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol)?
2. Czy powinien opodatkować **budynki** związane z wykonywaniem zdań z zakresu gospodarki komunalnej z zastosowaniem stawki dla „budynków pozostałych”, tj. niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. e upol)?
3. Czy może być uznany za podmiot, który nie prowadzi działalności gospodarczej i tym samym nie jest w posiadaniu **budowli**, które są z prowadzeniem działalności związane, co oznacza, że ww. budowle mogą nie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

Odnosnie wyżej opisanego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego Wnioskodawca przedstawił następujące stanowisko własne w sprawie oceny prawnej

1. jest podatnikiem podatku od nieruchomości w stosunku do posiadanego majątku zlokalizowanego w Gminie Lubomia i powinien składać do gminy deklarację na ten podatek.
2. Majątek posiadany przez nie kwalifikuje się do objęcia wyłączeniem z opodatkowania na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 3 upol ani zwolnieniem podatkowym na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 15 upol.
3. Działalność prowadzona przez przy użyciu posiadanego majątku stanowi realizację zadań własnych gminy w zakresie gospodarki komunalnej. Ponieważ działalność ta ma charakter użyteczności publicznej i nie ma celu zarobkowego, możliwe jest uznanie, że nie spełnia definicji działalności gospodarczej zdefiniowanej w art. 3 Prawa podatkowego do której odwołują się przepisy upol.
4. Grunty i budowle wykorzystywane przez do realizacji zadań własnych gminy w zakresie gospodarki komunalnej można uznać za niespełniające definicji gruntów, budynków i budowli związanych z działalnością gospodarczą zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 3 upol, interpretowanej z uwzględnieniem wyroku TK z 24 lutego 2021 r. (sygn. 39/19).

W tym miejscu należy zwrócić uwagę, że w obrocie prawnym nie istnieje ustawa o nazwie Prawo podatkowe. Definicja działalności gospodarczej na którą powołuje się we wniosku w ust. 6 akapicie 3, jest umieszczona w art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców. Natomiast w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w art. 1a zamieszczone są definicje legalne. W ust. 1 pkt 4 przywołana jest definicja działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy Pp.

Zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 upol opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z kolei treść art. 1a ust. 1 pkt 3 upol stanowi, iż grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej **to grunty, budynki i budowle będące w**

posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą z wyjątkami tam określonymi.

W art. 1a ust. 1 pkt 4 upol ustawodawca zawarł określenie działalności gospodarczej. Zgodnie z tym przepisem jest to działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (t. jedn. z 2023 r., poz. 221; dalej Pp).

Natomiast art. 3 ustawy Pp stanowi, iż działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

jest jednostką organizacyjną Gminy Lubomia utworzoną przez Radę Gminy Lubomia w formie samorządowego zakładu budżetowego.

Samorządowy zakład budżetowy jest więc jednostką sektora finansów publicznych, która odpłatnie wykonuje swoje zadania, a koszty swojej działalności zasadniczo pokrywa z przychodów własnych. Podmiot ten nie posiada osobowości prawnej, zaś w obrocie prawnym korzysta z osobowości prawnej gminy, powiatu bądź województwa.

Ustawo o finansach publicznych w art. 14 stanowi, iż zadania własne jednostki samorządu terytorialnego w zakresie m.inn. wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, mogą być wykonywane przez samorządowe zakłady budżetowe.

Zakład wykonuje więc zadania należące do zadań własnych gminy w zakresie zaspokajania zbiorowych potrzeb wspólnoty, wśród których w art. 7 ust. 1 pkt 3 ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t. jedn. Dz. U. z 2023 r. poz. 70) wymienia m. inn. sprawy wodociągów i zaopatrzenia w wodę.

A zatem, skoro odpłatnie wykonuje swoje zadania, pokrywając koszty swojej działalności z przychodów własnych, bez wątplenia jest on przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy Pp.

Cechami działalności gospodarczej są: zarobkowy charakter, związana z nią powtarzalność działań i wykonywanie tej działalności we własnym imieniu.

Każda więc działalność, która wykonywana jest w celu zarobkowym, ma charakter zorganizowany i ciągły jest działalnością gospodarczą. Nie ma przy tym znaczenia jaki podmiot ją wykonuje. Wystarczające jest stwierdzenie, że prowadzona działalność wyczerpuje cechy działalności gospodarczej. Odpłatne świadczenie usług w zakresie zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków przez niewątpliwie wyczerpuje kryterium ukierunkowania na osiągnięcie zarobku. Zauważyć również należy, iż skoro w wyżej wskazanym przepisie ustawodawca powołuje jako przesłankę charakter zarobkowy, to nie można jej rozumieć jako przesłanki charakteryzującej się nastawieniem na zysk. Zarobek bowiem występuje wówczas, kiedy występuje przychód. Ustawodawca celowo posłużył się nie kryterium „zyskowności”, lecz pojęciem „zarobkowości”. Nie należy zatem utożsamiać tych dwóch pojęć, a co za tym idzie jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą, choć wykonuje zadania publiczne i działalność ta nie jest ukierunkowana na osiągnięcie zysku. Ponadto działalność Wnioskodawcy ma niewątpliwie charakter zorganizowany i ciągły. posiada formę organizacyjną, ma określoną strukturę organizacyjną, siedzibę, majątek trwały i obrotowy, kierownictwo i zatrudnia pracowników. Jest to podmiot nastawiony na prowadzenie działalności gospodarczej, gdyż wykonuje wyodrębnione zadania i pokrywa koszty swojej działalności z przychodów własnych. Ponad wszelką wątpliwość oznacza to, iż **jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą.**

Okoliczność ta uzasadnia tezę, że **powinien od gruntów, budynków i budowli płacić podatek od nieruchomości według stawek, jak dla przedmiotów opodatkowania związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.**

Podkreślenia wobec tego wymaga fakt, że stwierdzenie posiadania przez przedsiębiorcę budynku, budowli lub gruntu skutkuje tym, że uznaje się je za związane z prowadzeniem

działalności gospodarczej - za wyjątkiem wyłączeń wskazanych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, które nie mają zastosowania w niniejszej sprawie.

Niewątpliwie organ podatkowy reprezentuje stanowisko znajdujące potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych.

I tak NSA w wyroku z dnia 12.06.2012 r., sygn. akt II FSK 2288/10 stwierdził, że: *„Prawdą jest, (...) że każda nieruchomość zakupiona przez przedsiębiorcę bez względu na sposób jej wykorzystywania, czy cel zakupu (poza wyjątkami wprost w ustawie przewidzianymi), podlega opodatkowaniu według najwyższych stawek.”*

Również w wyrokach z dnia 20.05.2020 r., sygn. akt II FSK 2004/19 i sygn. akt II FSK 2005/19 Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził: *„(...) sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę gruntu budynku lub budowli przesądza o zakwalifikowaniu ich jako związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej – niezależnie od tego, czy przedsiębiorca na bieżąco w całości, bądź tylko w części z nich korzysta.”*

Podobne stanowisko prezentowane jest w wyroku WSA w Lublinie z dnia 13.11.2013 r., sygn. akt I SA/Lu 543/13 oraz w wyrokach NSA: z dnia 15.04.2014 r., sygn. akt II FSK 902/12 i z dnia 05.03.2014 r., sygn. akt II FSK 679/12.

Wykazanie, że ZWK posiada status przedsiębiorcy jest niewątpliwie przesłanką do opodatkowania wszystkich składników wymienionych we wniosku o interpretację, podatkiem od nieruchomości według stawek, jak związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Należy zwrócić również uwagę, że przywołany przez Wnioskodawcę wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24.02.2021 r., sygn. akt SK 39/19 dotyczy osób fizycznych, występujących w podatku od nieruchomości jako przedsiębiorcy i osoby prywatne.

W tym miejscu przytoczyć należy też wyrok WSA w Warszawie z dnia 23.09.2021 r., sygn. akt. VIII/SA 487/21: *„Podkreślono, że o ile nie budzi wątpliwości, że co do zasady w przypadku przedsiębiorcy dla uznania danego gruntu za grunt związany z działalnością gospodarczą dla wysokości stawki nie ma znaczenia fakt, czy przedsiębiorca rzeczywiście wykorzystuje nieruchomość do tej działalności (zajmuje ją na tę działalność), to jednak zasada ta nie zawsze ma zastosowanie do przedsiębiorców będących osobami fizycznymi, jak w sprawie niniejszej. W przypadku przedsiębiorców - osób fizycznych należy dodatkowo zbadać, czy nieruchomość stanowi część przedsiębiorstwa prowadzonego przez tę osobę lub innego współwłaściciela tej nieruchomości, czy jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej. Konieczne jest zatem rozróżnienie nieruchomości, których właścicielami są osoby fizyczne, na takie, które służą ich celom osobistym, niezwiązanym z prowadzoną działalnością gospodarczą i takie, które mają związek z tą działalnością.”*

Z kolei NSA w wyroku z dnia 15.03.2022 r., sygn. akt III FSK 3935/21, w pełni podzielił pogląd wyrażony w wyroku tego Sądu z 15 grudnia 2021 r., sygn. akt II 4061/21 zgodnie z którym za związane z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 upol, można uznać nieruchomości stanowiące własność podatnika (znajdujące się w posiadaniu samoistnym albo użytkowaniu wieczystym), które są w posiadaniu przedsiębiorcy (innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą) oraz jednocześnie spełniają jeden z warunków, jakim jest, że **przedmiot działalności przedsiębiorcy obejmuje jedynie prowadzenie działalności gospodarczej, bez względu na to, czy nieruchomość jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej.**

Poza sporem jest, że jest podatnikiem podatku od nieruchomości w stosunku do wszystkich przedmiotów opodatkowania znajdujących się w jego posiadaniu.

Przepisy upol nie pozwalają na zastosowanie ustawowego wyłączenia z podatku od nieruchomości w stosunku do majątku znajdującego się w posiadaniu. Zgodnie z treścią art. 2 ust. 3 pkt 3 tej ustawy nieruchomości lub ich części zajęte na potrzeby organów jednostek samorządu terytorialnego, w tym urzędów gmin, starostw powiatowych, urzędów związków metropolitalnych i urzędów marszałkowskich nie podlegają opodatkowaniu

podatkiem od nieruchomości. Omawiane wyłączenie nie obejmuje nieruchomości wykorzystywanych przez gminne jednostki organizacyjne, do których należy

Natomiast w art. 7 ust. 1 pkt 15 upol ustawodawca zwolnił od podatku od nieruchomości grunty i budynki lub ich części, stanowiące własność gminy, z wyjątkiem zajętych na działalność gospodarczą lub będących w posiadaniu innych niż gmina jednostek sektora finansów publicznych oraz pozostałych podmiotów. Oznacza to, iż nie jest również objęty zakresem zwolnienia z art. 7 ust. 1 pkt 15 upol.

Opierając się na wyżej wymienionych przepisach i piśmiennictwie, organ podatkowy podzielił stanowisko Wnioskodawcy, że *jest podatnikiem podatku od nieruchomości w stosunku do posiadanego majątku zlokalizowanego w Gminie Lubomia i powinien składać do gminy deklarację na ten podatek oraz, że majątek posiadany przez nie kwalifikuje się do objęcia wyłączeniem z opodatkowania na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 3 upol ani zwolnieniem podatkowym na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 15 upol*, uznając tym samym stanowisko Wnioskodawcy **za prawidłowe**.

Z kolei w odniesieniu do ust. 6 akapitu 3 i 4 wniosku stwierdzić bezsprzecznie należy, że *powinien od gruntów, budynków i budowli płacić podatek od nieruchomości według stawek, jak dla związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej i tym samym uznać należy stanowisko Wnioskodawcy w tym zakresie za* **nieprawidłowe**.

Na zakończenie przedmiotowej interpretacji, odnosząc się do ust. 5 wniosku stwierdzić należy, że:

1. **nie może** opodatkować gruntów związanych z wykonywaniem zadań z zakresu gospodarki komunalnej z zastosowaniem stawki dla „gruntów pozostałych”, tj. stawki o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol.
2. **nie może** opodatkować budynków związanych z wykonywaniem zadań z zakresu gospodarki komunalnej z zastosowaniem stawki dla „budynków pozostałych” tj. stawki o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e upol.
3. **nie może** być uznany za podmiot, który nie prowadzi działalności gospodarczej, co oznacza, że budowle znajdujące się w jego posiadaniu podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Pouczenie

Na indywidualną interpretację podatkową zgodnie z art. 14 § 3 Ordynacji podatkowej przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi). Skargę wnosi się za pośrednictwem Wójta Gminy Lubomia (art. 54 § 1 i § 2 cytowanej ww. ustawy).

WÓJT GMINY
r. pr. dr Czesław Burek

