

FB.P.310.1.2023

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Gminy Rawicz działając na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (jednolity tekst Dz. U. z 2022 r., poz. 2651 z późn. zm.) po rozpatrzeniu wniosku w/wym. Spółki złożonego w dniu 8 maja 2023 r. o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości

postanawia:

uznać stanowisko Spółki wyrażone we wniosku - za prawidłowe

Uzasadnienie

Na podstawie art. 14j § 1 Ordynacji podatkowej stosownie do swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta) działając jako organ podatkowy wydaje na pisemny wniosek podatnika w jego indywidualnej sprawie pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego.

Interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie. (art. 14 c § 1 Ordynacji podatkowej).

W dniu 8 maja 2023 r. do Burmistrza Gminy Rawicz wpłynął wniosek w/wym. podatnika o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości. Jako przedmiot interpretacji wskazano art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.).

Do wniosku załączono potwierdzenie wniesienia opłaty w wysokości 40,00 zł za wydanie interpretacji.

We wniosku przedstawiony został następujący stan faktyczny.

Wnioskodawca jest podatnikiem podatku od nieruchomości od budowli stanowiącej drogę wewnętrzną, która zlokalizowana jest w Rawiczu przy ul. Spółka wybudowała drogę na nabytej od Gminy Rawicz działce gruntu w celu zapewnienia dojazdu do budynków składających się na osiedle mieszkaniowe (4 budynki). Wybudowane przez Spółkę budynki wielolokalowe składają się wyłącznie z typowych lokali mieszkalnych, brak lokali użytkowych.

Zgodnie ze stanowiskiem wnioskodawcy przedmiotowa droga jako niezwiązana z prowadzeniem działalności gospodarczej – nie podlega jako budowla opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W ocenie podatnika na potrzeby podatkowe istotna jest bowiem jej realna funkcja. Spółka przejęła na siebie (od Gminy) koszty utrzymania drogi, nie korzystając jednocześnie z tej drogi na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej. Według wnioskodawcy przedmiotowa droga stanowi budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jednak służy mieszkańcom gminy (osiedla i nie tylko) a nie formalnemu właścicielowi. Fakt posiadania drogi stanowi dla Spółki obecnie obciążenie, bez jakichkolwiek korzyści. W ocenie Wnioskodawcy o tym, że budowla drogi nie jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej przesądza faktyczne jej wykorzystanie jako droga dla mieszkańców Gminy.

Odpowiadając na pytanie postawione przez podatnika we wniosku w pierwszej kolejności rozpocząć należy od przedstawienia aktualnych przepisów prawnych mających znaczenie w niniejszej sprawie zawartych w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 1452 z późn. zm.).

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub objekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Według zaś art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Według zaś ustawy prawo budowlane droga jako liniowy obiekt budowlany stanowi budowlę, której charakterystycznym parametrem jest długość (zob. art. 3 pkt 1, 3 i 3a ustawy prawo budowlane).

To, iż droga stanowi budowlę w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie budzi wątpliwości i nie wymaga dalszych wyjaśnień.

Istotna natomiast i nie tak jednoznaczna w przedmiotowej sprawie jest odpowiedź na pytanie czy w stanie faktycznym przedstawionym przez Spółkę, droga jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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 zastrzeżeniem ust. 2a.

Z redakcji powyższego przepisu zdaje się wynikać, że wszystkie budowle znajdujące się w posiadaniu przedsiębiorcy z mocy definicji legalnej zamieszczonej w tym przepisie należy uznawać za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, gdyż przewidziane w nim wyjątki (w zakresie mającym znaczenie dla przedmiotowej sprawy) dotyczą tylko budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami (art. 1a ust. 2a pkt 2a ustawy).

Wobec powyższej definicji każda budowla znajdująca się w posiadaniu przedsiębiorcy będzie związana z prowadzeniem działalności gospodarczej niezależnie od jej wykorzystania.

W omawianej definicji nie ma bowiem warunku wykorzystywania tego rodzaju nieruchomości na cele związane z działalnością gospodarczą, wystarczy sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę.

posiada bez wątpienia status przedsiębiorcy, wpisanego do Krajowego Rejestru Sądowego.

W tym miejscu zauważyć należy, iż ustawodawca uzależnił w przepisach ustawy podatkowej wysokość stawek podatku od nieruchomości w przypadku budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami od sposobu wykorzystania przedmiotu opodatkowania. W przypadku zaś budowli w ogóle zrezygnował z ich opodatkowania jeżeli nie wykazują one związku z prowadzeniem działalności gospodarczej. Nie każda zatem budowla ale tylko związana z prowadzeniem działalności gospodarczej podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Co do zasady więc z uwagi na definicję legalną z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy podatkowej, każda budowla będąca w posiadaniu przedsiębiorcy, nawet mu nieprzystatna z uwagi na rodzaj prowadzonej działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Dokonując wykładni prawa podatkowego przyznać należy pierwszeństwo zasadzie wykładni gramatycznej (językowej), ograniczając dyrektywy odstępstwa od językowego sensu interpretacyjnego interpretowanego przepisu do przesłanek klasycznych: gdy wykładnia językowa prowadzi do rozstrzygnięcia absurdalnego, niedorzecznego, gdy godzi w cel instytucji prawnej (podważa ratio legis przepisu), gdy pomija oczywisty błąd legislacyjny oraz gdy prowadzi do sprzeczności z fundamentalnymi wartościami konstytucyjnymi (tak *L. Morawski, Zasady wykładni prawa*, Toruń 2006, s. 78-79).

W ocenie Burmistrza Gminy Rawicz wątpliwości związane z ustaleniem czy droga przedstawiona we wniosku powinna podlegać opodatkowaniu (lub nie) nie mogą być rozważane jedynie w oparciu o literalne brzmienie art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy podatkowej. Trzeba uwzględnić także cel wprowadzenia tej definicji, którym było niewątpliwie naliczenie wyższego podatku dla nieruchomości wykorzystywanych w jakikolwiek sposób do prowadzenia działalności gospodarczej.

Zaznaczyć jednocześnie należy, iż o wyższej stawce podatku od nieruchomości wcale nie musi decydować faktyczne wykorzystywanie majątku do prowadzenia tej działalności. Gdyby tak było, to pojęcie „związane z prowadzeniem działalności gospodarczej” nie różniłby się niczym od pojęcia „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”, którym posługuje się ustawodawca na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego grunty, budynki i budowle, które choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służą prowadzeniu działalności gospodarczej, powinny być uznane za związane z tą działalnością. O istnieniu takiego związku może zaś m.in. świadczyć charakter rzeczy (np. budowli), wskazujący na jej gospodarcze przeznaczenie. (vide: wyrok NSA z dnia 4 marca 2021 r. sygn. akt. III FSK 896/21).

W tym miejscu podkreślić należy, iż tut. organ podatkowy podziela pogląd wyrażony przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 10 listopada 2015 r., sygn. akt II FSK 2420/13, który wskazał, iż w polskim systemie prawa podatkowego preferencje przyznano budownictwu mieszkaniowemu i zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych obywateli, co stanowi realizację zapisu z art. 75 ust. 1 Konstytucji RP. W odniesieniu do podatku od nieruchomości wyrażają się one tym, że domy i lokale mieszkalne opodatkowane są według stawek najniższych.

Stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wyłączone z opodatkowania według stawek przewidzianych dla gruntów i budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej są - obok budynków mieszkalnych - również grunty związane z tymi budynkami. Zwrot "grunty związane z budynkami (mieszkalnymi)" nie został wypełniony treścią normatywną. W ocenie jednakże Naczelnego Sądu Administracyjnego przez grunty związane z budynkami mieszkalnymi należy rozumieć nie tylko grunty, na których taki obiekt budowlany został posadowiony, ale również grunty doń przylegające, zapewniające właściwe korzystanie z tego budynku, niezbędną obsługę budynku oraz jego mieszkańców, w tym w zakresie odpowiedniego skomunikowania, zabezpieczenia porządku, rekreacji (np. chodniki, drogi dojazdowe, skwery, place dla dzieci) oraz zaspokojenia innych niezbędnych potrzeb związanych z korzystaniem z powierzchni mieszkaniowej budynku.

Podobne funkcje, tj. związane z zaspokajaniem potrzeb mieszkaniowych, mogą spełniać obiekty budowlane (zarówno obiekty małej architektury jak i budowle), położone w obrębie gruntów związanych z budynkiem mieszkalnym, a niestanowiące przynależności konkretnego lokalu mieszkalnego, lecz służące zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych ogółu mieszkańców budynku. Zatem opodatkowanie podatkiem od nieruchomości nie dotyczy też budowli zlokalizowanych na gruntach, które należy traktować jako związane z budynkami mieszkalnymi, nawet jeżeli nie stanowią części składowej lokali mieszkalnych, ale których przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych i nie są one wykorzystywane dla prowadzenia działalności gospodarczej. Podkreślić należy, iż wnioskodawca we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji wskazał, że znajdująca się na należącym do niego terenie budowla drogowa służy wyłącznie zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych.

Naczelny Sąd Administracyjny, w przywołanym wyżej wyroku wyraźnie uznał, że w zakresie, w jakim budowle, położone są na gruntach związanych z budynkami mieszkalnymi i służą wyłącznie zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, to nie dotyczy ich opodatkowanie podatkiem od nieruchomości, przewidziane dla budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W ocenie zatem tut. organu podatkowego, jeżeli budowla jest zlokalizowana na gruncie związanym z budynkiem mieszkalnym, nie jest wykorzystywana dla prowadzenia działalności gospodarczej, a jej przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych, to nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości przewidzianym dla budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, co w kontekście regulacji zamieszczonej w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy podatkowej oznacza, że w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Wyraźnemu podkreśleniu wymaga jednak, że stanowisko to dotyczy tylko tych budowli, które służą wyłącznie obsłudze lokali mieszkalnych (bez użytkowych) wykorzystywanych w tych celach oraz (tak jak podkreślił podatnik we wniosku) droga na obecnym etapie w żaden sposób nie jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej Spółki.

Reasumując, na podstawie przedstawionego przez wnioskodawcę stanu faktycznego oraz przywołanych wyżej przepisów prawa uznać należy za prawidłowe stanowisko podatnika, iż droga opisana we wniosku jako niezwiązana z prowadzeniem działalności gospodarczej – nie podlega jako budowla opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Pouczenie:

Na niniejszą interpretację stronie przysługują prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację – w terminie 14 dnia od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa. Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi.

Otrzymują:

1/ adresat

2/ a/a

BK

Burmistrz
Grzegorz Kubik

