

[REDAKTOWANE]

Swarzędz, 28 lipca 2020 r.

BURMISTRZ MIASTA

I GMINY SWARZĘDZ

Wydział Podatków i Kontroli Podatkowej

ul. Rynek 1, 62-020 Swarzędz

[REDAKTOWANE]

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Miasta i Gminy Swarzędz działając na podstawie art. 14j §1 w zw. z art. 14b i 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r.- *Ordynacja podatkowa* (t.j. Dz.U. z 2019r, poz. 900 ze zm.) oraz art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. *O podatkach i opłatach lokalnych* (t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.) w odpowiedzi na wniosek [REDAKTOWANE] z dnia 11 maja 2020r. (uzupełnionego pismem z dnia 01.07.2020r.) o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w kwestii dotyczącej zasadności opodatkowania budowli zlokalizowanych na gruncie będącym własnością Spółki

postanawia

uznać stanowisko Wnioskodawcy w niżej opisanym stanie faktycznym za:

- 1) **nieprawidłowe w zakresie dotyczącym** stanowiska Zainteresowanego w przedstawionym stanie faktycznym, że opodatkowanie podatkiem od nieruchomości nie dotyczy budowli (będących własnością Spółki) z uwagi na brak ich związania z prowadzeniem działalności gospodarczej, a które służą w ocenie Spółki realizacji potrzeb mieszkaniowych pobliskich mieszkańców, a więc stanowią wyłączenie z art. 1a ust. 2a pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2019 roku, poz. 1170 ze zm.).

UZASADNIENIE

W dniu 11 maja 2020 r. wpłynął wniosek [REDAKTOWANE] o wydanie interpretacji

[REDAKCYJA]

indywidualnej prawa podatkowego w zakresie dotyczącym ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2019 roku, poz. 1170 ze zm.)

We wniosku z dnia 11 maja 2020r. przedstawiono następujący stan faktyczny:

Zainteresowana Spółka przygotowała i zrealizowała inwestycję celu publicznego polegającą na budowie parkingu dla samochodów osobowych - 90 stanowisk wraz z przebudową układu komunikacji kołowej i pieszej na terenie położonym w [REDAKCYJA] przy ul. [REDAKCYJA] na działkach oznaczonych w ewidencji gruntów jako działki nr [REDAKCYJA]. Była również inwestorem inwestycji polegającej na budowie pawilonu handlowego z kondygnacją garażową i układem komunikacji na terenie działek: [REDAKCYJA]

Nakłady poniesione na budowę parkingu dla samochodów osobowych - 90 stanowisk oraz na przebudowę układów komunikacji kołowej i pieszej zostały przekazane Gminie Swarzędz na własność za cenę 1,00 zł + należny podatek VAT.

Nakłady poniesione na budowę układu komunikacyjnego przy budynku handlowo - usługowym, w ramach którego powstało 43 miejsc postojowych ogólnodostępnych wraz z chodnikami zostały udostępnione bezpłatnie do wykorzystywania przez Gminę Swarzędz.

Dodatkowo Spółka dokonała darowizny kwoty pieniężnej na cel publiczny polegający na rozwoju infrastruktury technicznej w rejonie [REDAKCYJA] i [REDAKCYJA] tj. na podłączenie obu wyżej wymienionych inwestycji do kanalizacji deszczowej stanowiącej własność Gminy Swarzędz oraz ustanowiła bezterminową służebność przesyłu w związku z zajęciem części nieruchomości przez kolektor deszczowy kd 1200 należący do Gminy.

Do opisanego stanu faktycznego zadano następujące pytania:

1. Czy fakt posiadania na stanie środka trwałego - parkingu udostępnionego nieodpłatnie Gminie Swarzędz skutkuje dla Spółki powstaniem obowiązku podatkowego, jeżeli parking jest ogólnodostępny, bezpłatny i nie związany z prowadzeniem działalności gospodarczej?
2. Czy Spółka jest zobowiązana regulować podatek od budowli - chodników, które są integralną częścią układu komunikacyjnego udostępnionego nieodpłatnie Gminie Swarzędz?
3. Czy Spółka jest zobowiązana regulować podatek od budowli - przyłączy kanalizacji deszczowej, jeżeli stanowią one całość techniczno - użytkową parkingu udostępnionego nieodpłatnie Gminie Swarzędz, a ponadto Spółka wniosła darowiznę, która umożliwiła podłączenie do sieci kanalizacji deszczowej parkingu dla samochodów osobowych - 90 stanowisk i umożliwiła bezterminowe korzystanie z części nieruchomości stanowiącej własność Spółki w celu wykonywania przeglądów, remontów i wymiany oraz czynności eksploatacyjnych sieci kanalizacji deszczowej kd 1200 należącej do Gminy Swarzędz?

Wobec zadanych pytań. przedstawiono następujące stanowisko Zainteresowanego (część 1 uwzględniona w piśmie z dnia 11.05.2020r.: część 2 uzupełniona pismem z dnia 01.07.2020r.):

Część 1:

Zainteresowana Spółka w dniu [REDAKCYJA] roku aktem notarialnym Rep. A [REDAKCYJA] roku przejęła od Spółki [REDAKCYJA] Sp. z o. o. prawa i zobowiązania wynikające z umowy

[REDAKTOWANE]

zawartej w dniu [REDAKTOWANE] roku przez wyżej wymienioną Spółkę z Gminą Swarzędz. Niniejsza umowa została zawarta dla szczegółowego określenia zasad realizacji inwestycji polegającej na budowie parkingu dla samochodów osobowych - 90 stanowisk wraz z przebudową układu komunikacji kołowej i pieszej na terenie położonym w [REDAKTOWANE]

W treści umowy Gmina Swarzędz oświadczyła, że inwestycja, o której mowa powyżej jest inwestycją celu publicznego, która zostanie zrealizowana na terenie działek oznaczonych w ewidencji gruntów jako działki nr [REDAKTOWANE]

Nadto Gmina Swarzędz oświadczyła, że wydała również decyzję Burmistrza Miasta i Gminy nr [REDAKTOWANE] z dnia [REDAKTOWANE] roku o warunkach zabudowy dla inwestycji polegającej na budowie pawilonu handlowego z kondygnacją garażową i układem komunikacji.

Inwestorem na dzień podpisania umowy była Spółka [REDAKTOWANE] Sp. z o. o., która zobowiązała się do przygotowania i zrealizowania inwestycji, o której mowa powyżej, a także do bezpłatnego udostępnienia przedmiotu umowy bezzwłocznie po jej zakończeniu i uzyskaniu pozwolenia na użytkowanie. Zaznaczono również, że parking docelowo będzie miał charakter ogólnodostępny. Ponadto Inwestor, czyli Spółka [REDAKTOWANE] zobowiązała się przekazać Gminie własność nakładów poczynionych na działkach objętych umową za cenę 1,00 zł + należny podatek VAT.

Ponadto Spółka [REDAKTOWANE] zobowiązała się po zakończeniu inwestycji polegającej na budowie pawilonu handlowego z kondygnacją garażową i układem komunikacji, udostępnić nieodpłatnie miejsca postojowe wraz z chodnikami Gminie Swarzędz.

Dodatkowo Spółka [REDAKTOWANE] w dniu [REDAKTOWANE] roku zawarła z Gminą Swarzędz Umowę darowizny z poleceniem. Niniejsza umowa została zawarta dla szczegółowego określenia celu darowizny i wynikających z niej określonych działań Stron. Celem szczegółowym było dokonanie darowizny kwoty pieniężnej na cel publiczny polegający na rozwoju infrastruktury technicznej w rejonie [REDAKTOWANE] tj. na podłączenie obu wyżej wymienionych inwestycji do kanalizacji deszczowej stanowiącej własność Gminy Swarzędz.

Uregulowana została także w formie aktu notarialnego sprawa ustanowienia bezterminowej służebności przesyłu w związku z zajęciem części nieruchomości przez kolektor deszczowy kd 1200 należący do Gminy Swarzędz.

W wyniku cesji, o której mowa na wstępie, Inwestorem obu inwestycji została Spółka Zainteresowana. Obie inwestycje zostały zrealizowane przez Spółkę zgodnie z ustaleniami i warunkami określonymi w pozwoleniu na budowę oraz wydane zostały decyzje na ich użytkowanie. Spółka [REDAKTOWANE] Sp. z o. o. wywiązała się także ze wszystkich zobowiązań wynikających z umów zawartych z jej poprzednikiem prawnym, a dotyczących przekazania na rzecz Gminy Swarzędz nakładów poczynionych na budowę parkingu dla samochodów osobowych - 90 stanowisk wraz z przebudową układu komunikacji kołowej i pieszej na terenie położonym w [REDAKTOWANE], nieodpłatnego udostępnienia miejsc postojowych wraz z chodnikami zrealizowanych w ramach budowy pawilonu handlowo - usługowego oraz z realizacji celu szczególnego wynikającego z Umowy darowizny z poleceniem, a także z ustanowienia bezterminowej służebności przesyłu dla kolektora deszczowego kd 1200 stanowiącego własność Gminy Swarzędz.

Spółka [REDAKTOWANE] Sp. z o. o. podnosi, że realizując zobowiązania wynikające z zawartych umów umożliwiła mieszkańcom Gminy Swarzędz, innym podmiotom publicznym i gospodarczym bezpłatne korzystanie z parkingów oraz usprawniła komunikację kołową i pieszą w tym rejonie.

Część 2 (stanowisko własne w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego):

Zainteresowana Spółka wskazała, że zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991

[REDAKTOWANE]

roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 roku, poz. 1170 z późn. zm.), podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

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

Z kolei, zgodnie z art. 1 a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. 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.

Spółka podnosi, że niezaprzeczalnie w świetle art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (Dz. U. z 2019 roku, poz. 1186, t.j.), parking ogólnodostępny wraz z układem komunikacyjnym i przyłączem kanalizacji deszczowej, które łącznie stanowią całość techniczno - użytkową, należy traktować jako budowlę.

Zdaniem Spółki, analizie należy poddać przede wszystkim kwestię, czy w świetle stanu faktycznego szczegółowo opisanego w piśmie z dnia 11 maja 2020 roku, przedmiotowy parking jest wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej. Ustawodawca w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 roku, poz. 1170 z późn. zm.) wyraźnie wskazuje, że budowle lub ich części mają być związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, w innych przypadkach, gdy budowla nie wykazuje związku z prowadzeniem działalności gospodarczej, ustawodawca rezygnuje z ich opodatkowania.

We wniosku z dnia 11 maja 2020 roku Spółka wskazywała, że na mocy umowy zawartej w dniu [REDAKTOWANE] roku z Gminą Swarzędz, przygotowała i zrealizowała inwestycję celu publicznego polegającą na budowie parkingu dla samochodów osobowych - 90 stanowisk wraz z przebudową układu komunikacji kołowej i pieszej na terenie położonym [REDAKTOWANE] na terenie działek oznaczonych w ewidencji gruntów jako działki nr [REDAKTOWANE]

[REDAKTOWANE] Była również inwestorem inwestycji polegającej na budowie pawilonu handlowego z kondygnacją garażową i układem komunikacji na terenie działek: [REDAKTOWANE]

Nakłady poniesione na budowę parkingu dla samochodów osobowych - 90 stanowisk oraz na przebudowę układów komunikacji pieszej zostały przekazane Gminie Swarzędz na własność za cenę 1,00 zł + należny podatek VAT.

Nakłady poniesione na budowę układu komunikacyjnego przy budynku handlowo - usługowym, w ramach którego powstało 43 miejsc postojowych ogólnodostępnych wraz z chodnikami zostały udostępnione bezpłatnie do wykorzystywania przez Gminę Swarzędz.

Dodatkowo Spółka dokonała darowizny kwoty pieniężnej na cel publiczny polegający na rozwoju infrastruktury technicznej w rejonie ul. [REDAKTOWANE] tj. na podłączenie obu wyżej wymienionych inwestycji do kanalizacji deszczowej stanowiącej własność Gminy Swarzędz oraz ustanowiła bezterminową służebność przesyłu w związku z zajęciem części nieruchomości przez kolektor deszczowy kd 1200 należący do Gminy. Intencją zawartych umów z Gminą Swarzędz było zaspokojenie potrzeb mieszkańców Gminy.

W polskim systemie prawa podatkowego preferencje przyznano budownictwu mieszkaniowemu i zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych obywateli, co stanowi realizację zapisu art. 75 ust. 1 Konstytucji RP. Nadto uznaje się, że grunty, na których są zlokalizowane budowle służące realizacji potrzeb mieszkaniowych ogółu mieszkańców (np. chodniki, drogi dojazdowe, parkingi ogólnomiejskie, skwery, place), nie są wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej. W tym miejscu należy także zwrócić uwagę na przepisy ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn.: Dz. U. z 2019 r. poz. 506 z późn. zm.). Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, gmina wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. Przepis art. 7 ust. 1 pkt 2 stanowi, że do zadań własnych gminy należy

m.in. zaspokajanie potrzeb zbiorowych wspólnoty, (...) w szczególności, zadania własne obejmujące sprawy gminnych ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego.

Z przepisu tego wynika, że gmina ma zaspokoić potrzeby wspólnoty w zakresie dróg gminnych w tym placów i organizacji ruchu drogowego. Zgodnie z treścią zawartych umów, szczegółowo wskazanych we wniosku z dnia 11 maja 2020 roku, parking wraz z infrastrukturą towarzyszącą został wybudowany w ramach wypełnienia obowiązków gminy dla zaspokojenia potrzeb mieszkańców. Parking z uwagi na swoją lokalizację, stanowi infrastrukturę publiczną i jest nieodpłatnie udostępniany wszystkim mieszkańcom. Korzystanie z niego nie jest racjonowane, ani ze względu na osobę korzystającą, ani cel postoju ani też jego czas.

Począwszy od fazy przygotowania inwestycji aż do czasu jej zakończenia i przekazania do użytkowania Spółka traktuje parking jako budowlę o charakterze ogólnomiejskim.

Traktuje o tym także Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 9 maja 2017 roku, znak spr. II FSK 978/15, wskazując, że „Kierując się logiką i zasadami doświadczenia życiowego, stwierdzić należy, że 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. Tym samym, nie budzi wątpliwości Naczelnego Sądu Administracyjnego, że 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” oraz wprost wskazując, że budowle takie podlegają wyłączeniu jako niezwiązane z działalnością gospodarczą zważając, że „opodatkowanie podatkiem od nieruchomości nie dotyczy budowli zlokalizowanych na gruntach, które należy traktować jako związane z budynkami mieszkalnymi (...) których przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych i nie są one wykorzystywane dla prowadzenia działalności gospodarczej. Tym samym, budowle wskazane we wniosku jak: przyłącza wodociągowo-kanalizacyjne, elektryczne, instalacje centralnego ogrzewania, drogi, chodniki, place, parkingi, itp., jeśli spełniają wskazane wyżej kryterium usytuowania i wyłącznego sposobu wykorzystywania dla realizacji potrzeb mieszkaniowych, nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.”

Podsumowując, zdaniem Spółki, opodatkowanie podatkiem od nieruchomości nie dotyczy budowli, opisanych na wstępie (w zadanych trzech pytaniach), ponieważ nie są one związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, co więcej, służą dla realizacji potrzeb mieszkaniowych pobliskich mieszkańców, a więc stanowią wyłączenie z art. 1a ust. 2a pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 roku, poz. 1170 z późn. zm.).

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Zainteresowanego w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego na pytanie zadane w punktach nr 1, nr 2 i nr 3 **uznaje się za nieprawidłowe.**

Na wstępie przypomnieć należy, że w myśl art. 14b § 1 i 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U z 2019 r., poz. 900 ze zm. - zwana dalej "Ordynacja podatkowa") Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej oraz w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu

faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna winna zawierać ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny; można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej). W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym (art. 14c § 2 Ordynacji podatkowej).

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

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

Z kolei legalna definicja "budowli" została zawarta przez ustawodawcę w art. 1a ust. 1 pkt 2 upol. Według przywołanego przepisu 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.

Bez wątpienia, regulacja ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie definicji „budowli” odsyła do przepisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1186 z późn. zm.).

Budowlą na potrzeby podatku od nieruchomości 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 (art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.).

Przypomnienia nadto wymaga, że w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych określono pojęcie gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. są nimi grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a. Wspomniany ust. 2a w pkt 3 stanowi, iż za budowlami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej nie uważa się budowli lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2018 r. poz. 1202, z późn. zm.), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania. (okoliczność taka w niniejszej sprawie nie występuje).

Należy również zauważyć, że art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1186 z późn. zm.) na dzień 1 stycznia 2018 r. stanowił, że przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno

stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. W art. 3 pkt 9 tej ustawy zdefiniowano z kolei urządzenie budowlane, wskazując, że należy przez nie rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

W świetle powyższego ogrodzenie oraz utwardzona nawierzchnia parkingu i placu postojowego stanowią budowle, co znajduje potwierdzenie w orzecznictwie (por.m.in. wyrok NSA z dnia 23 lutego 2018 r., sygn. akt II OSK 1879/17, wyrok WSA w Krakowie z dnia 29 maja 2009 r., sygn. akt II SA/Kr 564/09).

Zainstеровana Spółka wskazuje, że była realizatorem inwestycji polegającej na przebudowaniu układu komunikacyjnego i pieszego w obrębie nieruchomości będącej jej własnością (grunt działek [redacted] o łącznej powierzchni [redacted]). Z kolei inwestycja o charakterze celu publicznego o której wspomina Spółka realizowana była na gruncie działek [redacted] nie stanowiących własności Spółki, zaś nakłady poczynione na tym gruncie Spółka przekazała na własność Gminy Swarzędz.

W tym miejscu wskazać należy, że przedmiotem niniejszej interpretacji prawa podatkowego nie są budowle zlokalizowane na gruncie działek na terenie których Spółka realizowała inwestycje celu publicznego, a natomiast budowle które położone są w obrębie nieruchomości stanowiącej własność Spółki.

W pierwszej kolejności warto wskazać na treść art. 48 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1145 z późn. zm.) *Z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane, jak również drzewa i inne rośliny od chwili zasadzenia lub zasiania.*

Treść art. 48 k.c. (inaczej niż art. 191 k.c.) odnosi się tylko do nieruchomości gruntowych, wyrażając przyjętą w systemie prawa polskiego zasadę *superficies solo cedit*. Zasada ta ma charakter bezwzględnie obowiązujący i nie może być wyłączona czy też ograniczona wolą stron. Wyjątki od tej zasady mogą wynikać jedynie z przepisów prawa. Ustalenie, co stanowi część składową nieruchomości jest istotne, bowiem, zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 47 § 1 k.c., część składowa rzeczy (tu: nieruchomości) nie może stać się odrębnym przedmiotem własności i innych praw rzeczowych. Wszystko zatem, co zostało z gruntem trwale złączone (w sposób naturalny lub sztuczny), dzieli los prawny tego gruntu. Treść art. 48 k.c. wskazuje, że wyliczenie, co stanowi część składową nieruchomości, ma jedynie charakter przykładowy z uwagi na użyty zwrot „w szczególności”. Sformułowania zawarte w tym przepisie mają jednak tak szeroki zakres, że trudno wskazać przykład takiej części składowej gruntu, która nie mieściłaby się w tym zakresie. Przykładowo zatem częścią składową gruntu nie może stać się część nieruchomości. W sytuacji, w której kilka działek objętych jest jedną księgą wieczystą, stanowią one tę nieruchomość, a nie część składową nieruchomości.

Budynki, jak też inne urządzenia, stają się częścią składową gruntu z chwilą rozpoczęcia ich budowy. Przez pojęcie innych urządzeń można rozumieć budowle trwale z gruntem związane

zdefiniowane w art. 3 pkt 3 pr. bud. Będzie to zatem każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, taki jak np. lotniska, mosty, wiadukty, tunele, przepusty, sieci techniczne, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, budowle sportowe, cmentarze, pomniki. Z chwilą zatem rozpoczęcia ich budowy, jak też z chwilą rozpoczęcia budowy budynku, stają się one częścią składową gruntu, na którym są wznoszone. Bez znaczenia jest tu, czy materiały budowlane są czy też nie są własnością właściciela gruntu. Bez znaczenia jest tu również źródło pochodzenia środków użytych na budowę. Jak podkreśla się w orzecznictwie, okoliczność, że budynek został wybudowany wspólnie przez małżonków w czasie trwania małżeństwa i łączącej ich ustawowej wspólności majątkowej, na gruncie stanowiącym własność jednego z małżonków, nie zmienia faktu, że budynek ten nie może być traktowany jako odrębny od gruntu przedmiot majątku wspólnego, stał się bowiem częścią składową nieruchomości stanowiącej własność jednego z małżonków. Zauważyć przy tym należy, że – jak wskazał SN – roszczenie o zwrot nakładów z majątku wspólnego na remont budynku stanowiącego część składową nieruchomości należącej do majątku osobistego drugiego z małżonków ma charakter obligacyjny (art. 45 § 1 k.r.o.). Równocześnie część składowa nieruchomości stanowiącej składnik majątku łącznego nie może być przedmiotem odrębnej własności o innym statusie niż sama nieruchomość. Budynek wybudowany na cudzym gruncie staje się własnością właściciela tego gruntu nawet w przypadku, gdy środki finansowe poniesione na wzniesienie tego budynku pochodziły od budującego. Zasada ta znajdzie zastosowanie nawet wówczas, gdy wartość ekonomiczna nakładów przewyższa wartość ekonomiczną gruntu.

Ponadto stosownie do treści art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
 - a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
 - b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

Powyższe wskazuje jednoznacznie, że budowle zlokalizowane na gruncie działek stanowiących własność Spółki Zainteresowanej stanowią jej wyłączną własność i nie ma tu znaczenia "odpłatne czy też niedopłatne" ich udostępnianie innym podmiotom.

Nieruchomość będąca własnością Spółki zainteresowanej zabudowana jest budynkiem handlowo-usługowym w którym mieści się market ogólnospożywczy oraz inne branże usługowe (apteka, oddział banku i inne). Z kolei nieruchomość zagospodarowana jest w ten sposób aby zapewnić korzystającym z usług marketu i innych obiektów usługowych zlokalizowanych na gruncie, komfort dostępu do usług w postaci możliwości swobodnego zaparkowania, bezpiecznego dostępu do obiektu handlowo-usługowego. Nieruchomość zabudowana marketem (obiektem handlowo-usługowym) wyposażona jest w obiekty budowlane i urządzenia budowlane niezbędne do prawidłowego funkcjonowania tego typu obiektu.

W tym miejscu należy ponownie wskazać na treść art. 1a ust 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, iż za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a.

Z kolei ust. 2a wskazuje, że do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się:

- 1) budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami;
- 2) gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b i d;
- 3) budynków, budowli lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2018 r. poz. 1202, z późn. zm.), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania;
- 4) gruntów:
 - a) 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, 1104, 1629, 2073 i 2244 oraz z 2019 r. poz. 80), 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,
 - b) zajętych na pasy technologiczne stanowiące grunt w otoczeniu urządzeń, o których mowa w lit. a, konieczny dla zapewnienia właściwej eksploatacji tych urządzeń,
 - c) zajętych na strefy bezpieczeństwa oraz strefy kontrolowane urządzeń, o których mowa w lit. a, służących do przesyłania lub dystrybucji ropy naftowej, paliw ciekłych lub paliw gazowych, lub transportu wydobytego gazu ziemnego lub ropy naftowej, które zostały określone w odrębnych przepisach

- chyba że grunty te są jednocześnie związane z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż działalność, o której mowa w lit. a.

Biorąc pod uwagę powyższe samo posiadanie przez przedsiębiorcę (spółkę prawa handlowego) gruntów, budynków i budowli powoduje opodatkowania tych obiektów najwyższą stawką przewidzianą na gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Powyższe potwierdza Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 kwietnia 2020 r. II FSK 2320/19 Zajęcie gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej. - *Grunt znajdujący się w posiadaniu osoby prawnej będącej przedsiębiorcą podlega opodatkowaniu stawką wynikającą z jego związania z działalnością gospodarczą, nawet jeśli nie jest wykorzystywany do prowadzenia takiej działalności.* Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że majątkowy charakter podatku od nieruchomości wyraża się w tym, że ustawodawca, opodatkowując określone stany faktyczne, koncentruje się na samej własności lub posiadaniu określonych przedmiotów opodatkowania. W swej konstrukcji podatek ten nie nawiązuje do efektów ekonomicznych, co oznacza, że z punktu widzenia podatkowoprawnego stanu faktycznego (podstawy opodatkowania i stawki podatkowej) nie jest ważna okoliczność, jak intensywnie wykorzystywany jest przedmiot opodatkowania oraz jakie (i czy w ogóle) przynosi to efekty finansowe. Dla celów podatku od nieruchomości nie ma zatem znaczenia, czy nieruchomość jest faktycznie w danym okresie wykorzystywana do celów prowadzenia działalności gospodarczej. Kwestię związania gruntu z prowadzeniem działalności gospodarczej należy zatem rozpatrywać w oderwaniu od celu, do którego przeznaczony jest posiadany przez przedsiębiorcę grunt, a co za tym idzie również w oderwaniu od rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej. Innymi słowy, nie ma znaczenia okoliczność, czy grunt jest faktycznie wykorzystywany przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, czy też nie.

Podsumowując obiekty, które wynikają z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jako podlegające

[REDAKCYJNA KREWIDACJA]

opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (grunty, budynki, budowle) stanowiące własność Spółki (w zadanych przez Spółkę pytaniach 1,2 i 3 – parking w sensie utwardzenie terenu w obrębie marketu wraz wewnętrznym układem komunikacyjnym, wszelkie sieci techniczne nie będące własnością przedsiębiorstwa przesyłowego, a będące własnością Spółki zainteresowanej, stanowiące całość techniczno - użytkową "parkingu", podlegają zgłoszeniu do opodatkowania, jako związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Pouczenie

Przytoczona interpretacja indywidualna nie podlega zaskarżeniu odwołaniem, gdyż nie jest decyzją podatkową. Strona niezadowolona z tej interpretacji może zaskarżyć ją skargą do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu przy ul. Ratajczaka 10/12, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 2325 z późn. zm.). Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się w dwóch egzemplarzach – art. 47 w/w ustawy 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 art. 53 § 2 w/w ustawy.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi art. 54 § 1 w/w ustawy tj. Burmistrza Miasta i Gminy Swarzędz.

Niniejsza interpretacja wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

- [REDAKCYJNA KREWIDACJA]
- A/a.