

Znak sprawy: PL.310.1.2021

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Olsztyna na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.), dalej jako o.p., art. 14d § 1 o.p. w związku z art. 31g ust. 1 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r. poz. 374 ze zm.), art. 1a ust. 1 pkt 1, 2, 3, 4, art. 2 ust.1 pkt 2 i 3, art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a), art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) i e) oraz art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r. poz. 1178 ze zm), dalej jako u.p.o.l.,

- 1) uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie zastosowania stawki dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l., w odniesieniu do budynków, w których mieszczą się jednocześnie Wydziały wykonujące zadania służące tylko działalności gospodarczej;
- 2) uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie zastosowania stawki dla budynków lub ich części pozostałych, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) u.p.o.l. w odniesieniu do budynków, w których mieszczą się jednocześnie Wydziały Jednostki realizujące zadania związane są z działalnością gospodarczą, Wydziały realizujące zadania pozostające poza sferą komercyjną oraz Wydziały Jednostki realizujące jednocześnie zadania na rzecz działalności gospodarczej jak i spoza niej;
- 3) uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie zastosowania stawki dla budynków lub ich części pozostałych, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit e) u.p.o.l. w odniesieniu do budynków, w których mieszczą się Wydziały Jednostki realizujące zadania własne Gminy będące poza działalnością gospodarczą;

- 4) uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym wiaty przystankowe niewyposażone w gabloty reklamowe podlegają wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l., zaś opodatkowaniu tym podatkiem podlegają wyłącznie wiaty wyposażone w przedmiotowe gabloty.

UZASADNIENIE

Pismem z dnia _____ uzupełnionym w dniu _____ oraz w dniu _____ w Olsztynie (dalej jako _____; Wnioskodawca, Jednostka) zwrócił się z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie stawek podatku od budynków oraz w zakresie wyłączenia z opodatkowania wiat przystankowych, o którym mowa w art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l.

We wniosku przedstawiony został następujący stan faktyczny:

jest jednostką organizacyjną Miasta Olsztyna nieposiadającą osobowości prawnej, prowadzoną w formie jednostki budżetowej zgodnie z obowiązującym statutem stanowiącym załącznik do uchwały Nr _____ Rady Miasta Olsztyna z dnia _____ r. w sprawie reorganizacji jednostki budżetowej „_____” oraz nadania nowego statutu jednostce budżetowej „_____”

- 1) _____ będąca zarządem drogi w rozumieniu ustawy o drogach publicznych, za pomocą której Prezydent Olsztyna wykonuje należące do niego obowiązki zarządcy dróg krajowych, wojewódzkich, powiatowych i gminnych, zwanych dalej „drogami publicznymi” oraz dróg wewnętrznych zarządzanych przez Prezydenta Olsztyna, jak również wykonuje zadania związane z modernizacją, utrzymaniem i ochroną wymienionych wyżej dróg.
- 2) _____ wykonuje zadania związane z zarządzaniem ruchem na drogach publicznych Gminy Olsztyn w zakresie określonym przepisami prawa.
- 3) _____ jest organizatorem publicznego transportu zbiorowego na terenie Gminy Olsztyn i gmin ościennych na podstawie stosownych porozumień, którego celem jest efektywne zarządzanie jakością publicznego transportu pasażerskiego w ramach lokalnego transportu zbiorowego oraz procesami ruchu w systemie transportowym miasta, a poprzez sterowanie procesami integracji gałęzi transportu oraz mobilności systemu, poprawa warunków życia mieszkańców i standardów podróży osób podróżujących przez obszar aglomeracyjny m. Olsztyna.
- 4) _____ wykonuje zadania związane z zarządzaniem terenami zieleni miejskiej, lasami miejskimi, lasami państwowymi przekazanymi Gminie Olsztyn w zarząd wraz ze znajdującymi się na tych terenach małą architekturą oraz urządzeniami wodnomelioracyjnymi.

- 5) . wykonuje zadania w zakresie targowisk miejskich i miejskich hal targowych, w tym prowadzenia spraw związanych z handlem sezonowym oraz poborem opłaty targowej.
- 6) wykonuje zadania w zakresie utrzymania miejskich publicznych urządzeń sanitarnych.

Wnioskodawcy została powierzona w zarząd infrastruktura Gminy Olsztyn służąca celom użyteczności publicznej. W skład wyżej wymienionej infrastruktury wchodzi wiaty przystankowe. Wiaty stanowią budowle zlokalizowane w pasie drogowym dróg publicznych. Każda wiata poza ochroną pasażerów pełni dodatkową funkcję nośnika informacji pasażerskiej (rozkład jazdy, komunikaty dla pasażerów). Część wiat jest wyposażona w gabloty reklamowe, za korzystanie z których Wnioskodawca pobiera opłaty przez co wykorzystywane są również jako nośniki reklam.

Wnioskodawca jest również posiadaczem budynków na podstawie innego tytułu prawnego jakim jest trwały zarząd, co czyni go podatnikiem podatku od nieruchomości na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l. W ww. budynkach siedzibę mają poszczególne wydziały Jednostki. Wszystkie budynki będące siedzibą Wnioskodawcy zostały w 2021 r. wykazane w deklaracji na podatek od nieruchomości jako opodatkowane stawką najwyższą, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l. Z uwagi na szeroki zakres zadań powierzonych Wnioskodawcy część z nich generuje czynności, które wiążą się z wykonywaniem działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. W związku z powyższym w jednym budynku pomieszczenia zajmowane są przez pracowników, których praca wiąże się z działalnością gospodarczą, pozostaje poza sferą komercyjną lub realizuje zadania zarówno ze sfery działalności gospodarczej, jak i spoza niej.

W oparciu o charakter realizowanych zadań Wnioskodawca podzielił posiadane przez siebie budynki na trzy kategorie:.

1. Pierwsza kategoria to budynki, w których mieszczą się jednocześnie Wydziały wykonujące zadania służące tylko działalności gospodarczej. Zgodnie z ewidencją gruntów i budynków ww. budynki posiadają funkcję „biurową” oraz „inną niemieszkalną”.
2. Druga kategoria to budynki, w których mieszczą się jednocześnie Wydziały realizujące zadania związane są z działalnością gospodarczą, Wydziały realizujące zadania pozostające poza sferą komercyjną oraz Wydziały realizujące jednocześnie zadania na rzecz działalności gospodarczej jak i spoza niej czyli czynności mieszane. Zgodnie z ewidencją gruntów i budynków ww. budynki posiadają funkcję „biurową” oraz „szpitale i zakłady opieki medycznej”.
3. Trzecia kategoria to budynki, w których mieszczą się Wydziały realizujące zadania własne Gminy będące poza działalnością gospodarczą. Ww. budynki posiadają funkcję „handlowo-usługową”.

Wnioskodawca, przedstawiając własne stanowisko w kwestii opodatkowania poszczególnych kategorii budynków, którymi władza, wskazał, co następuje:

1. Budynki, które w 100% wykorzystywane są na cele gospodarcze powinny być opodatkowane stawką najwyższą, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l., tj. stawką dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej
2. Budynki, które są wykorzystywane do celów mieszanych winny być opodatkowane według stawki, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) u.p.o.l., tj. dla budynków lub ich części pozostałych.
3. Budynki, które nie są wykorzystywane na cele gospodarcze powinny być opodatkowane według stawki, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) u.p.o.l.

Uzasadniając własne stanowisko w sprawie Wnioskodawca wskazał, że ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie przewiduje wystąpienia budynków związanych z czynnościami mieszanymi, a jedynie budynków związanych lub niezwiązanych z działalnością gospodarczą. Zapisy ustawy jednoznacznie wskazują, że budynki podlegają opodatkowaniu w zakresie jakim służą działalności gospodarczej. Jednostka stwierdziła ponadto, że skoro zapisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie definiują jednoznacznie zasad opodatkowania dla budynków związanych z czynnościami mieszanymi i nie przewidują możliwości ustalenia podstawy opodatkowania w oparciu o jakąkolwiek proporcję brak jest podstaw by do tego rodzaju budynków stosować stawkę najwyższą. Opisany przez siebie stan faktyczny Wnioskodawca odniósł do sytuacji, w której mieszkanie w całości lub w wydzielonej części służy wyłącznie prowadzeniu działalności gospodarczej. Jeżeli przedsiębiorca prowadzi firmę w pomieszczeniu, które jest również wykorzystywane do celów mieszkalnych, wówczas nie podstaw do zmiany stawki opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Inaczej gdy przedsiębiorca wydziela np. cały pokój i tworzy w nim biuro lub gabinet lekarski, a inaczej gdy w części pomieszczenia wykorzystywanego również do celów mieszkalnych stawia biuro, komputer. Druga z opisanych sytuacji nie może stanowić podstawy do zastosowania podwyższonej stawki podatku od nieruchomości. W powyższym zakresie Wnioskodawca przywołał wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 sierpnia 1992 r. sygn. akt SA/Wr 650/92 dotyczący opodatkowania garażu znajdującego się w posiadaniu przedsiębiorcy.

Organ podatkowy dokonując interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie pierwszego z postawionych we wniosku pytań zważył co następuje:

Na wstępie wyjaśnienia wymaga, że podany we wniosku stan faktyczny oraz postawione pytanie prawne będzie stanowić jedyną podstawę faktyczną wydanej interpretacji i tym samym wyznaczać granice, w jakich interpretacja będzie mogła wywołać określone w ustawie skutki prawne. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w art. 2 ust. 1 reguluje zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości. Zgodnie z powołanym przepisem opodatkowaniu tym podatkiem podlegają: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Podstawę opodatkowania dla gruntów stanowi ich powierzchnia, dla budynków lub ich części ich powierzchnia użytkowa, zaś dla budowli lub ich części dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6 - wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego. (art. 4 ust. 1 u.p.o.l.).

Z kolei przepis art. 5 ust. 1 u.p.o.l. zawiera delegację ustawową przekazując radzie gminy prawo do określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości zastrzegając jednocześnie maksymalną wysokość tych stawek. I tak ustawodawca w pkt 2 lit. a) - e) powołanego wyżej przepisu określił stawki maksymalne dla budynków różnicując je w zależności od rodzaju budynków:

- a) mieszkalnych,
- b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej,
- c) zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym,
- d) związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń,
- e) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

Wskazać należy, że najwyższa stawka podatku od nieruchomości została przewidziana do opodatkowania budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Definicja budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej została zawarta w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Pod tym pojęciem ustawodawca rozumie grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem (sformułowanym w art. 1a ust. 2a u.p.o.l.) budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami; gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b) i d) u.p.o.l. (gruntów pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych oraz gruntów niezabudowanych objętych obszarem rewitalizacji); 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.

Na podstawie art. 1a ust.1 pkt 4 u.p.o.l. działalność gospodarcza, to działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz.U. poz. 646, 1479, 1629, 1633 i 2212). Zgodnie z art. 3 ustawy – Prawo przedsiębiorców działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

Wskazać należy, iż pojęcie „gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” było przedmiotem licznych wypowiedzi przedstawicieli doktryny oraz judykatury. Dominował pogląd, zgodnie z którym na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wszystkie grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkami przewidzianymi w art. 1a ust. 2a u.p.o.l. są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Sam fakt posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę albo inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą skutkuje tym, że grunt, budynek i budowla są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (wyrok NSA z dnia 1 lipca 2014 r., sygn. akt II FSK 1349/14 oraz z dnia 23 czerwca 2015 r. sygn. akt II FSK 1398/13, orzeczenia.nsa.gov.pl).

W zakresie związku nieruchomości (gruntu) posiadanego przez przedsiębiorcę z działalnością gospodarczą wypowiedział się Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 12 grudnia 2017 r., w sprawie o sygn. akt SK 13/15, Legalis nr 1695626, który orzekł, że "art. 1a ust. 1 pkt 3 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 i 2141) rozumiany w ten sposób, że wystarczającą przesłanką zakwalifikowania gruntu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jest prowadzenie działalności gospodarczej przez osobę fizyczną będącą jego współposiadaczem, jest niezgodny z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 i 2 oraz art. 84 w związku z art. 32 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej".

Choć przywołany wyrok TK dotyczył problemu opodatkowania podatkiem od nieruchomości osoby fizycznej jako współposiadacza gruntu związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej, w literaturze przedmiotu wyrażono pogląd, że ma on także duże znaczenie dla opodatkowania nieruchomości należących do innych podmiotów. Chodzi o podmioty, które co do zasady zostały utworzone w celu prowadzenia działalności gospodarczej, ale część ich majątku z taką działalnością nie jest związana oraz podmioty, które co do zasady nie są przedsiębiorcami, ale w pewnym zakresie mogą wykonywać działalność gospodarczą. (por. Komentarz do art. 1a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w: L. Etel, R. Dowgier, G. Liszewski, B. Pahl, Podatki i opłaty lokalne. Komentarz, Warszawa 2020, Lex).

Dotychczasowy pogląd prezentowany w orzecznictwie sądownoadministracyjnym w zakresie interpretacji art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. został również zweryfikowany w kolejnym wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r., SK 39/19, Legalis 2533895. W ww. wyroku Trybunał stwierdził, że „art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170) rozumiany w ten sposób, że o związaniu gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie posiadanie gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej”.

W oparciu o wskazane orzeczenie Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 4 marca 2021 r., sygn. akt III FSK 896/21, Legalis nr 2555271 ocenił, że „mimo, że przywołany wyrok zapadł

na tle sprawy ze skargi konstytucyjnej osoby fizycznej, w zakresie przyjętej przez Trybunał interpretacji art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. ma on uniwersalne znaczenie. Zawarta w sentencji tego wyroku wypowiedź odnosi się bowiem do gruntów, budynków i budowli będących w posiadaniu wszystkich przedsiębiorców lub innych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą bez względu na formę prawną”. Tym samym w ocenie NSA "związek" nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej, oprócz samego posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, powinien być oparty na faktycznym lub nawet potencjalnym wykorzystywaniu tej nieruchomości w działalności gospodarczej tego podmiotu. Grunty, budynki i budowle, które choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służą prowadzeniu działalności gospodarczej, powinny być uznane ze związane z tą działalnością.

Przenosząc powyższe na grunt przedstawionego we wniosku stanu faktycznego dotyczącego stawek podatku, które powinny znaleźć zastosowanie do znajdujących się w posiadaniu Wnioskodawcy trzech kategorii budynków o funkcji niemieszkalnej przypomnieć należy, że Wnioskodawca jako jednostka budżetowa realizuje zadania własne Gminy. Część realizowanych przez Wnioskodawcę zadań ma charakter stricte gospodarczy i jest wykonywana w budynkach zaliczonych do pierwszej kategorii. W ocenie organu podatkowego Wnioskodawca prawidłowo kwalifikuje ww. budynki jako podlegające opodatkowaniu stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b) u.p.o.l. Nie budzi wątpliwości, że budynki o charakterze niemieszkalnym przez sam fakt ich wykorzystywania na cele związane z działalnością gospodarczą należy traktować jako budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej na mocy art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w znaczeniu nadanym przez orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 grudnia 2017 r. oraz z dnia 24 lutego 2021 r.

Organ interpretacyjny podziela również ocenę Wnioskodawcy co do zastosowania stawki, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b) u.p.o.l., tj. stawki właściwej dla budynków pozostałych do opodatkowania budynków o funkcji niemieszkalnej, w których mieszczą się Wydziały Jednostki realizujące zadania własne Gminy niezwiązane z działalnością gospodarczą. Zgodnie ze wskazaniem Trybunału Konstytucyjnego "związek" nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej nie może opierać się na samym fakcie posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Tutejszy organ zgadza się z poglądem prezentowanym w literaturze, że ów „związek” powinien być oparty na faktycznym lub nawet potencjalnym wykorzystywaniu tej nieruchomości w działalności gospodarczej tego podmiotu. (por. Komentarz do art. 1a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w: L. Etel, R. Dowgier, G. Liszewski, B. Pahl, Podatki i opłaty lokalne. Komentarz, ibidem.).

Odnosząc powyższe do przedstawionego we wniosku stanu faktycznego należy stwierdzić, że skoro Wnioskodawca nie realizuje zadań związanych z prowadzeniem działalności gospodarczych w budynkach zaliczonych do trzeciej kategorii nawet pośrednio lub w ograniczonym zakresie, to nie można tej części majątku traktować jako związanej z prowadzeniem działalności

gospodarczej przez sam fakt realizacji przez tę Jednostkę zadań stanowiących działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Rekapitułując za prawidłowe uznać należy stanowisko Wnioskodawcy w zakresie zastosowania stawki dla budynków lub ich części pozostałych (art. 5 ust. 1 pkt 2 lit e) u.p.o.l.) w odniesieniu do budynków, w których mieszczą się Wydziały Jednostki realizujące zadania własne Gminy będące poza działalnością gospodarczą.

Z kolei w przypadku drugiej kategorii budynków wykorzystywanych zarówno na cele związane z prowadzeniem działalności gospodarczej jak również na realizację zadań, które nie wypełniają znamion działalności gospodarczej, organ interpretacyjny nie zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, zgodnie z którym ta kategoria budynków powinna podlegać opodatkowaniu stawką dla budynków pozostałych, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) u.p.o.l. W ocenie tutejszego organu tego rodzaju budynki powinny być opodatkowane stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Nie budzi wątpliwości okoliczność, że w budynkach zaliczanych do drugiej kategorii mają siedzibę Wydziały realizujące równoległe zadania o charakterze gospodarczymi jak i zadania niekomercyjne. Powyższe oznacza, że sam fakt wykorzystywania ww. budynków w ramach zadań o charakterze gospodarczym, skutkuje tym, że należy je traktować jak budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Bez znaczenia dla opodatkowania tego rodzaju budynków najwyższą stawką podatku od nieruchomości jest okoliczność, iż w obiektach prowadzona jest innego rodzaju działalność (niekomercyjna). Przepis art. 1a ust. 1 pkt 3) u.p.o.l. w przypadku budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, czyni wyjątek wyłącznie dla budynków lub ich części o charakterze mieszkalnym (o ile nie zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej). Ustawodawca nie przewidział w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w ogóle wyłączenia dla części budynków służących innej, niegospodarczej działalności, nawet jeśli nie ma ona ubocznego charakteru. Przywołany przez Wnioskodawcę przykład przemawiający za opodatkowaniem budynków zaliczonych do drugiej kategorii (budynki z działalnością mieszaną) według stawki dla budynków pozostałych jest nieadekwatny/nie przystaje do stanu faktycznego opisanego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji. Na gruncie rozpoznawanej sprawy mamy do czynienia z budynkami o charakterze niemieszkalnym. Natomiast przypadek opisany we wniosku dotyczył budynku mieszkalnego. Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) u.p.o.l. budynki mieszkalne lub ich części podlegają co do zasady opodatkowaniu niższą (preferencyjną) stawką podatku od nieruchomości. Na podstawie zaś art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l., część budynku mieszkalnego jest opodatkowana podwyższoną stawką podatku wówczas, gdy jest "zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej". Zwrot zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej" oznacza, że budynek mieszkalny lub jego część musi być faktycznie wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej, nie wystarczy tu więc fakt, że jest on związany z działalnością gospodarczą. Aby budynek mieszkalny lub jego część mógł być opodatkowany podwyższoną stawką podatkową to ustawa o podatkach i opłatach lokalnych wymaga, aby część budynku mieszkalnego była przeznaczona

na prowadzenie w niej działalności gospodarczej z wyłączeniem funkcji mieszkalnych i innych związanych z zamieszkiwaniem w budynku.

Zaprezentowana wykładnia przepisów nie znajdzie zastosowania do budynków zaliczonych przez Wnioskodawcę do drugiej kategorii z uwagi na ich niemieszkalny charakter. Mając na uwadze, iż zlokalizowane w tych budynkach Wydziały Wnioskodawcy zajmują się obsługą zadań zarówno związanych z działalnością gospodarczą oraz zadań pozostających poza sferą gospodarczą przesądza o konieczności opodatkowania ich stawką najwyższą.

Drugim zagadnieniem, które stanowi przedmiot wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej jest kwestia możliwości zastosowania wyłączenia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l. w odniesieniu do wiat przystankowych.

Z opisu stanu faktycznego sprawy wynika, że . . . jest posiadaczem stanowiących własność Gminy Olsztyn wiat przystankowych na podstawie innego tytułu prawnego, a tym samym podatnikiem podatku od nieruchomości na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a) u.p.o.l. Wiaty przystankowe usytuowane na terenie miasta Olsztyna znajdują się w ewidencji środków trwałych . . . do której zostały przyjęte na podstawie dokumentów zakupu z wydatków bieżących lub majątkowych Jednostki albo zostały przekazane Jednostce na podstawie protokołów przekazania PT środków trwałych. Wiaty podobnie jak opisane wyżej budynki zostały wykazane w deklaracji na podatek od nieruchomości jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wiaty wchodzi w skład infrastruktury Gminy Olsztyn służącej celom użyteczności publicznej. Stanowią budowle zlokalizowane w pasie dróg publicznych. Każda wiata poza ochroną pasażerów pełni dodatkowo funkcję nośnika informacji pasażerskiej (rozkład jazdy, komunikaty dla pasażerów). Część wiat jest wyposażona w gabloty reklamowe, za korzystanie z których . . . pobiera opłaty przez co są również wykorzystywane jako nośniki reklam.

W zaistniałym stanie faktycznym Wnioskodawca zadał pytanie:

„Czy wiaty przystankowe w świetle art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l. korzystają ze zwolnienia w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości?”

Przedstawiając własne stanowisko odnośnie drugiego stanu faktycznego Wnioskodawca wskazał, że wiaty przystankowe, które nie są wyposażone w gabloty reklamowe korzystają ze zwolnienia w oparciu o art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l., zaś wiaty przystankowe wyposażone w gabloty podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości i są wykazywane w deklaracji jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Wnioskodawca przywołał treść art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l., w świetle którego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle zlokalizowane w pasie drogowym dróg publicznych z wyjątkiem związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż utrzymanie dróg publicznych lub eksploatacja autostrad płatnych.

Zapis art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 u.p.o.l. definiuje pojęcie budynku i budowli na potrzeby podatku od nieruchomości, zgodnie z którą budowla to 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.

Wnioskodawca wskazał, że wiaty przystankowe nie jest wydzielona z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, zatem nie stanowi budynku w świetle art. 3 pkt 2 Prawa budowlanego. W związku z powyższym wiatę przystankową należy kwalifikować jako budowlę zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. Na poparcie swojego stanowiska Wnioskodawca przywołał orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego (wyroki: z dnia 8 maja 2013 r. sygn. akt II OSK 268/11 oraz z dnia 11 marca 2014 r. sygn. akt II OSK 2462/12).

W ocenie . wiaty przystankowe jako budowle zlokalizowane w pasie drogowym dróg publicznych jedynie w przypadku zawieszenia gabloty reklamowej nie korzystają z wyłączenia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Pozostałe wiaty, które nie są wyposażone w gabloty reklamowe spełniają przesłankę z art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l. i tym samym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Organ interpretacyjny dokonując wykładni przepisów prawa podatkowego w zakresie drugiego z postawionego we wniosku pytania dotyczącego wiat przystankowych zważył co następuje:

Zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podatkiem podlegają: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.) za budynek uważany jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Z kolei zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 4 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.

W przedstawionym stanie faktycznym Wnioskodawca wskazał, że wiaty przystankowe, które znajdują się w jego posiadaniu nie mogą być zakwalifikowane do budynków, z uwagi na brak wydzielenia tego obiektu z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych i powinny być traktowane na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jako budowla.

Dokonując kwalifikacji podatkowej przedmiotowych wiat przystankowych wskazać należy, iż organ podatkowy podziela pogląd Wnioskodawcy, że z uwagi na brak cechy wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych wiaty przystankowe nie stanowi budynku w rozumieniu u.p.o.l. Aby uznać dany obiekt budowlany za budynek, musi on spełniać łącznie wszystkie cechy określone w art. 1a ust. 1 pkt 2, tj. musi być trwale związany z gruntem, musi być wydzielony z przestrzeni

za pomocą przegród budowlanych, posiadać fundamenty oraz dach. Ponadto w ocenie organu podatkowego wiata przystankowa z uwagi na swoje gabaryty nie może być również uznana za obiekt małej architektury. Ustalenie, że wiata przystankowa nie stanowi ani budynku ani obiektu małej architektury pozwala przejść do rozważań czy wskazany obiekt może być zakwalifikowany do kategorii budowli stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l.

W definicji budowli uregulowanej w art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. ustawodawca odsyła do pojęcia „obiekt budowlany” w rozumieniu przepisów ustawy – Prawo budowlane. Z tego powodu nie ma wątpliwości, co do tego, że definicja obiektu budowlanego i budowli uregulowana w przepisach prawa budowlanego w kontekście art. 3 pkt 1 tej ustawy (do tego przepisu odsyła art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.) ma istotne znaczenie w procesie wykładni przepisów prawa podatkowego na co zwrócił uwagę Trybunał Konstytucyjny wyroku z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09). W ww. orzeczeniu Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że „z punktu widzenia standardów konstytucyjnych zakresem przedmiotowym opodatkowania podatkiem od nieruchomości mogą zostać objęte budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, należące do kategorii obiektów, które *expressis verbis* wymieniono w tym przepisie, innych przepisach tej ustawy lub załączniku do niej będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym”. W powołanym wyroku Trybunał Konstytucyjny jednoznacznie podkreślił, iż budowlą na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości są:

- 1) budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane,
- 2) budowle wymienione w innych przepisach tej ustawy oraz
- 3) budowle wymienione w załączniku do ustawy – Prawo budowlane

Art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego definiuje obiekt budowlany jako budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Obiektem budowlanym jest więc budowla wskazana w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. W myśl tego przepisu pod pojęciem budowli 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, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Wskazać należy, iż wiata przystankowa została wymieniona z nazwy w przepisach ustawy – Prawo budowlane, a konkretnie w art. 29 ust. 2 pkt 5 tejże ustawy i w ocenie organu interpretacyjnego należy ją zakwalifikować do wolnostojących urządzeń budowlanych, o których mowa w art. 3 pkt 3

Prawa budowlanego. Powyższe oznacza, że wiatę przystankową należy uznać za budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Odnotować w tym miejscu należy, że samo ustalenie, że dany obiekt budowlany stanowi budowlę w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie przesądza o jego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Warunkiem decydującym o opodatkowaniu budowli lub ich części tym podatkiem jest okoliczność związania z prowadzeniem działalności gospodarczej, na którą wskazuje art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Z kolei o tym, w jaki sposób rozumieć pojęcie budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej przesądza treść art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.

Zdaniem Wnioskodawcy wyłącznie wiaty przystankowe wyposażone w gabloty reklamowe podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Pozostałe wiaty korzystają z wyłączenia z opodatkowania tym podatkiem na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l.

Odnosząc się do stanowiska zaprezentowanego przez podatnika należy rozpocząć od wykładni przepisu regulującego ww. wyłączenie.

Na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają również grunty zajęte pod pasy drogowe dróg publicznych w rozumieniu przepisów o drogach publicznych oraz zlokalizowane w nich budowle – z wyjątkiem związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż utrzymanie dróg publicznych lub eksploatacja autostrad płatnych.

Powyższy przepis ustanawia wyjątek od powszechności opodatkowania co oznacza, że powinien być interpretowany w sposób ścisły. „Podczas dokonywania wykładni prawa należy zakładać, że wszelkie zwolnienia, wyłączenia i ulgi podatkowe w systemie prawa polskiego są wyjątkiem, istotnym odstępstwem od zasady sprawiedliwości podatkowej, a ich zastosowanie nie może odbywać się na podstawie wykładni rozszerzającej, systemowej czy też celowościowej” (por. wyrok NSA z dnia 12 czerwca 1992 r., sygn. akt SA/Po 596/92).

Prawo do wyłączenia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości przysługuje w odniesieniu do gruntów zajętych pod pasy drogowe dróg publicznych oraz zlokalizowanych w nich budowli, które są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie utrzymania dróg publicznych lub eksploatacji autostrad płatnych. Dla określenia, czy budowla zlokalizowana w pasie drogowym objęta została wyłączeniem przewidzianym w art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l., należy ustalić, czy jest ona związana z prowadzeniem działalności gospodarczej i czy jest to działalność inna, niż utrzymanie drogi publicznej.

W literaturze przedmiotu wskazuje się, że odkodowanie tej części art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l., w której wskazuje się na grunty oraz budowle związane z działalnością gospodarczą polegającą na utrzymaniu dróg publicznych, wymaga sięgnięcia do definicji z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Zatem grunty i budowle związane z tego rodzaju działalnością to grunty i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy, w zakresie działalności którego mieści się utrzymanie drogi publicznej (por. R. Dowgier, Zmiana zakresu wyłączenia z podatku od nieruchomości pasów drogowych oraz zlokalizowanych w nich

budowli, *Finanse Komunalne* 3/2019, s. 47). W kontekście rozpatrywanego wyłączenia aktualne pozostają rozważania, które zostały poczynione wyżej w kontekście wykładni art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. definiującego pojęcie „gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” w oparciu o orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 grudnia 2017 r., SK 13/15 oraz z dnia 24 lutego 2021 r. sygn. akt SK 39/19, a także wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego zaprezentowane w orzeczeniu z dnia 4 marca 2021 r. sygn. akt III FSK 898/21, *Legalis* nr 2555273.

jest jednostką organizacyjną Gminy Olsztyn o statusie jednostki budżetowej w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, za pośrednictwem której Gmina realizuje zadania własne w zakresie transportu publicznego, gminnych dróg, targowisk. Są to zadania, o których mowa w art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, których celem jest bieżące i nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych. Ww. zadania należą do zadań z zakresu użyteczności publicznej, o czym stanowi art. 9 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym. Dodatkowo Wnioskodawca pełni również funkcję zarządcy drogi w rozumieniu ustawy o drogach publicznych.

W literaturze przedmiotu wskazuje się, że „termin użyteczność publiczna służy do kwalifikowania działalności gospodarczej polegającej na wytwarzaniu dóbr i świadczenia usług udostępnianych innym podmiotom w drodze wymiany, z tym że bieżące i nieprzerwane prowadzenie tej działalności, przestrzenny układ, rodzaj i struktura wytwarzanych dóbr i usług są w szczególności silny sposób związane z interesem społecznym. Do zadań własnych Gminy mających charakter użyteczności publicznej zalicza się m.in. sprawy zaopatrzenia w wodę, gaz, energię elektryczną i ciepłą, odprowadzanie ścieków, zarządzanie zielenią komunalną, utrzymanie cmentarzy, transport publiczny, drogi gminne, komunalne zasoby lokalowe (por. S. Gajewski, A. Jakubowski, *Komentarz do art. 9 w: Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz*, 2018 *Legalis* nr 1117591).

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia [redacted] r. Wnioskodawca wskazał, że jest podmiotem, który realizuje zarówno zadania związane z działalnością gospodarczą jak i zadania o niekomercyjnym charakterze. Powyższe oznacza, że w funkcjonowaniu ZDZiT można wyodrębnić działalność gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l., a także działalność, która nie spełnia tej definicji. To z kolei, w świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r., sygn. akt SK 39/19 nie może uzasadniać twierdzenia, że wszystkie posiadane przez Wnioskodawcę nieruchomości są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Związek z prowadzeniem działalności gospodarczej, oprócz samego posiadania przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, powinien być oparty na faktycznym lub nawet potencjalnym wykorzystywaniu nieruchomości w działalności tego podmiotu. Grunty, budynki i budowle, które choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służą prowadzeniu działalności gospodarczej powinny być uznane za związane z tą działalnością.

Wiaty przystankowe zostały zakwalifikowane przez Wnioskodawcę do majątku, który realizuje zadania z zakresu użyteczności publicznej, a więc zadań polegających na świadczeniu usług

powszechnie dostępnych. O gospodarczym znaczeniu ww. obiektów świadczy również okoliczność ich ujęcia w ewidencji środków trwałych . (pismo Wnioskodawcy z dnia .).

Powyższe pozwala stwierdzić, że wiaty przystankowe są budowlami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej. Przy czym w kontekście wyłączenia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości z art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l. ustalenia wymaga czy wiat przystankowa zlokalizowana w pasie drogowym w rozumieniu ustawy o drogach publicznych jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie utrzymania dróg publicznych. Definicja pojęć: „droga publiczna”, „pas drogowy” oraz „utrzymanie drogi” została uregulowana w ustawie z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 470 ze zm.), dalej jako u.d.p.

Drogi publiczne, zgodnie z art. 2 u.d.p. dzielą się na krajowe, wojewódzkie, powiatowe i gminne. Z kolei pod pojęciem „pasa drogowego” należy rozumieć wydzielony liniami granicznymi grunt wraz z przestrzenią nad i pod jego powierzchnią, w którym są zlokalizowane droga oraz obiekty budowlane i urządzenia techniczne związane z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu, a także urządzenia związane z potrzebami zarządzania drogą.

Zgodnie z art. 4 pkt 20 u.d.p. utrzymanie drogi to wykonywanie robót konserwacyjnych, porządkowych i innych zmierzających do zwiększenia bezpieczeństwa i wygody ruchu, w tym także odśnieżanie i zwalczanie śliskości zimowej. W myśl art. 20 pkt 4 u.d.p. do zadań zarządy drogi należy m.in. utrzymanie nawierzchni drogi, chodników, drogowych obiektów inżynierskich, urządzeń zabezpieczających ruch i innych urządzeń związanych z drogą, z wyjątkiem części pasa drogowego, o których mowa w art. 20f pkt 2;

Art. 20f pkt 2 u.d.p. stanowi, że zarządca drogi, o którym mowa w art. 19 ust. 2, jest obowiązany udostępnić nieodpłatnie gminie na jej wniosek część pasa drogowego w celu budowy, przebudowy i remontu wiat przystankowych lub innych urządzeń służących do obsługi podróżnych. W tym miejscu należy odwołać się również do zapisów art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r. o publicznym transporcie zbiorowym (Dz. U. z 2020 r. poz. 1944), zgodnie z którymi do zadań własnych gminy w zakresie publicznego transportu zbiorowego należą budowa, przebudowa i remont wiat przystankowych lub innych budynków służących pasażerom, posadowionych na miejscu przeznaczonym do wsiadania i wysiadania pasażerów lub przylegających do tego miejsca, usytuowanych w pasie drogowym dróg publicznych bez względu na kategorię tych dróg.

Biorąc pod uwagę treść przepisu art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l. oraz zapisy ustaw: o drogach publicznych oraz o publicznym transporcie zbiorowym należy stwierdzić, że wiaty przystankowe jako budowle zlokalizowane w pasie drogowym nie mogą być kwalifikowane jako obiekty wykorzystywane do prowadzenia działalności związanej z utrzymaniem dróg publicznych. W ocenie organu interpretacyjnego sam fakt posadowienia wiaty przystankowej w pasie drogowym nie pozwala przyjąć, że jest to obiekt pozostający w bezpośrednim związku z działalnością polegającą na utrzymaniu dróg publicznych. Tym samym w kontekście rozpatrywanego stanu faktycznego wyłączenie z opodatkowania podatkiem od nieruchomości przedmiotowych wiat przystankowych na podstawie

art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l., nie może zostać zastosowane do żadnej z wiat znajdujących się w posiadaniu Wnioskodawcy.

W ocenie tutejszego organu przedmiotowe wiaty przystankowe należy wiązać ze świadczeniem przez Wnioskodawcę usług w zakresie zbiorowego transportu publicznego na terenie Gminy Olsztyn. Organ interpretacyjny jednocześnie podziela pogląd prezentowany w orzecznictwie, zgodnie z którym działalność jednostki budżetowej Gminy polegająca na świadczeniu usług w zakresie zapewnienia transportu zbiorowego należy kwalifikować jako działalność gospodarczą (por. wyrok WSA w Krakowie z dnia 27 marca 2018 r., sygn. akt I SA/Kr 181/18, Legalis nr 1762442, wyrok NSA z dnia 15 listopada 2018 r., sygn. akt I FSK 832/18, Legalis nr 1846760 oraz interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 16 maja 2019 r. sygn. 2461-IBPP3.4512.14.2017.12.AR, www.mf.gov.pl). Powyższe oznacza, że będące przedmiotem wniosku o interpretację indywidualną wiaty przystankowe stanowią budowle wykorzystywane do prowadzenia właśnie tej działalności.

Mając powyższe na uwadze nie można zgodzić się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, zgodnie z którym wyłącznie wiaty przystankowe wyposażone w gabloty reklamowe podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W ocenie organu interpretacyjnego wiaty przystankowe nie są wznoszone w celu umieszczania na nich gablot reklamowych, lecz w związku z prowadzoną przez Wnioskodawcę działalnością gospodarczą w postaci zapewnienia transportu publicznego. W konsekwencji wszystkie znajdujące się w posiadaniu wiaty przystankowe – bez względu na to, czy są wyposażone w gabloty reklamowe – podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w zakresie transportu zbiorowego. Tym samym wyłączenie, o którym mowa w art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l. nie będzie miało zastosowania do wiat przystankowych posiadanych przez Jednostkę, ponieważ nie stanowią one budowli związanych z działalnością gospodarczą w zakresie utrzymania dróg publicznych.

Końcowo odnotowania wymaga, że niniejsza interpretacja przepisów prawa została wydana na podstawie przedstawionego we wniosku opisu sprawy, co oznacza, że w przypadku gdy w toku kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego zostanie określony odmienny stan sprawy, interpretacja nie wywoła w tym zakresie skutków prawnych.

W tym stanie rzeczy orzeczono jak na wstępie.

POUCZENIE

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem.

Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – tekst jednolity Dz. U. z 2019 r. poz. 2325 ze zm.)

Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Urząd Miasta Olsztyna, Plac Jana Pawła II 1, 10-101 Olsztyn albo drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej tutejszego Organu na platformie ePUAP: /urzadmiastaolsztyn/SkrytkaESP.

Termin, o którym mowa wyżej, uważa się za zachowany także wtedy, gdy przed jego upływem strona wniosła skargę wprost do sądu administracyjnego. W takim przypadku sąd ten niezwłocznie przesyła skargę odpowiednio do organu, który wydał zaskarżone rozstrzygnięcie, wydał akt lub podjął inną czynność, będącą przedmiotem skargi (art. 53 § 4 ww. ustawy).

Interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku. Do tego terminu nie wlicza się terminów i okresów, o których mowa w art. 139 § 4.

Stosownie do art. 31g ust. 1 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych w przypadku wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej złożonych i nierozpatrzonych do dnia wejścia w życie ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw oraz złożonych od dnia wejścia w życie tej ustawy do dnia odwołania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii ogłoszonego w związku z COVID-19, trzymiesięczny termin, o którym mowa w art. 14d § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, przedłuża się o 3 miesiące.

Zgodnie z art. 14na § 1 o.p. przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych (art. 14na § 2 o.p.).

z up. PREZYDENTA OLSZTYNA
Główny Specjalista
w Wydziale Podatków i Opłat

Patrycja
Bednarek-
Żywicka

Elektronicznie podpisany
przez Patrycja Bednarek-
Żywicka
Data: 2021.05.31 13:28:47
+02'00'