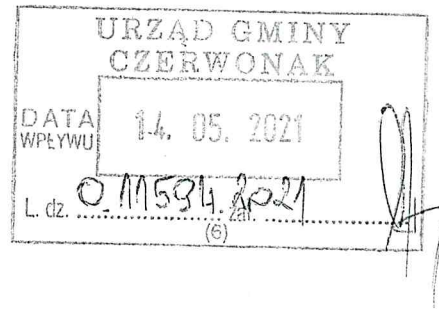


Poznań, dnia 11 maja 2021 r.

Wnioskodawca

ul. \_\_\_\_\_

reprezentowany przez



**Wójt Gminy Czerwonak**

Urząd Gminy Czerwonak  
ul. Źródłana 39  
62-004 Czerwonak

Dot. podatku od nieruchomości.

### **WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ**

Działając w imieniu i na rzecz spółki \_\_\_\_\_ s. z o.o. spółka komandytowa (Wnioskodawca) z siedzibą w Poznaniu, z powołaniem na załączone pełnomocnictwo, na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 1325 z późn. zm.), niniejszym składam wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca jest podatnikiem podatku od nieruchomości. Przedmiotem wniosku jest 1 zaistniały stan faktyczny odnoszący się do przepisu art. 2 ust. 1 pkt 3) oraz art. 1a ust. 1 pkt 3) i 4) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 z późn. zm.).

### **OPIS STANU FAKTYCZNEGO**

Wnioskodawca (Spółka) jest właścicielem zabudowanej nieruchomości położonej w \_\_\_\_\_, składającej się z działki o numerze ewidencyjnym \_\_\_\_\_. Spółka wynajmuje nieruchomość fundacji \_\_\_\_\_ Rejestru Stowarzyszeń Krajowego Rejestru Sądowego (KRS \_\_\_\_\_) i posiadającej status organizacji pożytku publicznego. Statutowym celem działalności fundacji jest działanie na rzecz zapewnienia powszechnej dostępności opieki przedszkolnej i żłobkowej, wspieranie jednostek samorządu terytorialnego oraz organów państwowych w budowaniu i prowadzeniu sieci publicznych placówek oświatowych i opiekuńczych, wspieranie rozwoju dzieci i młodzieży oraz prowadzenie działalności edukacyjnej na każdym etapie rozwoju człowieka. Działalność pożytku publicznego prowadzona przez fundację na nieruchomości nosi cechy odpłatnej działalności pożytku publicznego.

Fundacja prowadzi na nieruchomości przedszkole publiczne. Na nieruchomości znajduje się budynek przeznaczony na działalność przedszkola oraz infrastruktura, w postaci utwardzonego placu parkingowego (budowla), przeznaczona na wyłączne potrzeby przedszkola. Fundacja prowadzi na nieruchomości działalność oświatową na podstawie ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 910 z późn. zm.), która w rozumieniu art. 170 ust. 1 wskazanej ustawy nie stanowi działalności gospodarczej.



Wnioskodawca jest spółką osobową prowadzącą działalność gospodarczą w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi. Spółka wynajmuje fundacji nieruchomości na podstawie zawartej z fundacją umowy. Z tytułu najmu wystawiana jest comiesięcznie faktura VAT obejmująca czynsz najmu. Spółka dokonuje bilansowo amortyzacji nieruchomości będących w jej posiadaniu. Grunty nie są przedmiotem amortyzacji, natomiast budynki i budowle są amortyzowane.

## PYTANIE PRZYPORZĄDKOWANE DO STANU FAKTYCZNEGO

Czy infrastruktura w postaci placu parkingowego (budowla), posadowiona na nieruchomości stanowiącej własność Wnioskodawcy i wynajmowanej przez Wnioskodawcę fundacji posiadającej status organizacji pożytku publicznego i korzystającej z tej nieruchomości, w tym z placu parkingowego, na potrzeby prowadzenia działalności pożytku publicznego – działalności oświatowej w formie przedszkola publicznego, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

## STANOWISKO WNIOSKODAWCY

W ocenie Wnioskodawcy infrastruktura w postaci parkingu (budowla), posadowiona na nieruchomości stanowiącej własność Wnioskodawcy i wynajmowanej przez Wnioskodawcę fundacji posiadającej status organizacji pożytku publicznego i korzystającej z tej nieruchomości, w tym z placu parkingowego, na potrzeby prowadzenia działalności pożytku publicznego – działalności oświatowej w formie przedszkola publicznego, nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają bowiem następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W ocenie Wnioskodawcy przedmiotowa infrastruktura, której dotyczy zadane pytanie, nie jest związana z prowadzeniem przez Spółkę – jako podatnika – działalności gospodarczej. To fundacja prowadzi rzeczywistą działalność na nieruchomości, w tym w budynku przedszkola i służącej mu infrastrukturze parkingu. Parking jest wykorzystywany na potrzeby przedszkola publicznego. Budowla jest więc faktycznie wykorzystywana na działalność pożytku publicznego – działalność oświatową, która nie jest działalnością gospodarczą. Jest to jedyny i wyłączny cel jej wykorzystywania.

Na potrzeby rozumienia pojęcia „budowli związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej”, ustawa o podatkach i opłatach lokalnych odsyła do definicji legalnej zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 3) przedmiotowej ustawy.

Wnioskodawca zdaje sobie sprawę, że wcześniej w orzecznictwie przyjmowano stanowisko oparte na literalnej wykładni art. 1a ust. 1 pkt 3) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Przepis ten połączył związek z działalnością gospodarczą z samym faktem posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę, marginalizując kwestie faktycznego jej wykorzystywania w prowadzonej przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej oraz faktycznego sposobu korzystania przez przedsiębiorcę z tej nieruchomości.

Stanowisko takie zostało jednak aktualnie zakwestionowane przez Trybunał Konstytucyjny, który w wyroku z dnia 24 lutego 2021 r. (sygn. akt SK 39/19) orzekł, 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.” Choć przedmiotowy wyrok Trybunału Konstytucyjnego odnosi się bezpośrednio do kwestii opodatkowania wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów,





budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, analogicznie należy go odnosić również do generalnej problematyki uznawania budowli lub jej części za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, w związku z jej związaniem lub niezwiązaniem z prowadzeniem działalności gospodarczej.

„W ocenie Trybunału przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie służą im do prowadzenia działalności gospodarczej. Opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów lub budynków - niewykorzystywanych i niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej - wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą Trybunał uznaje za niezgodne z art. 64 ust. 1 Konstytucji. Art. 1a ust. 1 pkt 3 PodLokU stanowi instrument służący celom innym niż fiskalne, będący nieproporcjonalnym obciążeniem podatkowym polegającym na nieodróżnianiu sytuacji podatkowej podatników posiadających nieruchomości, ale niewykorzystujących i niemogących ich wykorzystać do prowadzenia działalności gospodarczej oraz podatników wykorzystujących posiadane nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej. Zastosowane kryterium » posiadania gruntu przez przedsiębiorcę « nie realizuje wyłącznie celu fiskalnego, przez co prowadzi do nieuzasadnionego konstytucyjnie naruszenia prawa do własności.”

W świetle powyższego stanowiska Trybunału Konstytucyjnego należy zwrócić przede wszystkim uwagę, że budowla (infrastruktura w postaci parkingu) nie jest związana z działalnością gospodarczą Wnioskodawcy. Wnioskodawca nie prowadzi bowiem działalności gospodarczej na nieruchomości przy ul. \_\_\_\_\_, w tym ani w budynku, ani w budowli, które znajdują się na tej nieruchomości. Nieruchomość została przekazana na podstawie zawartej umowy w posiadanie zależnej fundacji – organizacji pożytku publicznego prowadzącej tam działalność oświatową. To fundacja prowadzi tam swoją statutową działalność. Faktycznym korzystającym z nieruchomości, w tym z przedmiotowej budowli, jest fundacja. Budowla ta jest więc związana właśnie z działalnością fundacji, która to działalność oświatowa prowadzona przez fundację nie jest działalnością gospodarczą. Jak wynika bowiem art. 170 ust. 1 ustawy – Prawo oświatowe, działalność oświatowa nie stanowi działalności gospodarczej, w tym również w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który odnosi działalność gospodarczą do tej działalności, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców.

Za czynnik determinujący fakt nieopodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości powinno być uznawane faktyczne i rzeczywiste wykorzystywanie nieruchomości / budowli, a więc jej zajęcie na działalność niegospodarczą (na działalność oświatową). Przy tym istotne pozostaje, że fundacja prowadzi na nieruchomości konkretne czynności i działania realizujące zamierzone cele wynikające z jej statutu jako organizacji pożytku publicznego. Bez znaczenia natomiast pozostaje, że Wnioskodawca jest właścicielem i posiadaczem samoistnym tej nieruchomości, bowiem sam fakt posiadania nie wyznacza już zakresu przedmiotowego opodatkowania budowli lub ich części podatkiem od nieruchomości. Wnioskodawca nie wykonuje na nieruchomości żadnych czynności i działań.

Z uwagi na powyższe, wnoszę o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

#### Załączniki:

- 1) Pełnomocnictwo PPS\_1,
- 2) Dowód uiszczenia opłaty skarbowej od pełnomocnictwa,
- 3) Dowód uiszczenia opłaty za wnioski w wysokości 40,00 zł.



**Wójt Gminy Czerwonak**  
**ul. Źródłana 39**  
**62-004 Czerwonak**  
**tel. 61 65 44 232**

reprezentowana przez

WP.310.2.2021

### **Interpretacja przepisów prawa podatkowego**

Na podstawie art.14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b § 1 i 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 1325 ze zm.) Wójt Gminy Czerwonak stwierdza, iż stanowisko \_\_\_\_\_ sp. z o.o. spółka komandytowa z siedzibą w \_\_\_\_\_ zawarte we wniosku z dnia 11 maja 2021 r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości

**jest nieprawidłowe.**

### **Uzasadnienie**

Pismem z dnia 11 maja 2021 r. (data wpływu do Urzędu 14 maja 2021 r.) radca prawny \_\_\_\_\_ działając jako pełnomocnik \_\_\_\_\_, z o.o. sp. komandytowa (zwanej dalej Spółką lub Wnioskodawcą) zwrócił się z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, w tym w szczególności w zakresie stosowania przepisów art. 2 ust. 1 pkt 3 oraz art. 1a ust. 1 pkt 3 i pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.).



### **Stan faktyczny przedstawiony we wniosku:**

W złożonym wniosku wskazano, że Spółka jest właścicielem zabudowanej nieruchomości położonej w \_\_\_\_\_, którą stanowi działka o numerze ewidencyjnym \_\_\_\_\_.

Jak wynika z ewidencji gruntów i budynków Spółka jest użytkownikiem wieczystym gruntu. Spółka wynajmuje nieruchomość fundacji \_\_\_\_\_, wpisanej do Rejestru Stowarzyszeń Krajowego Rejestru Sądowego (KRS \_\_\_\_\_) i posiadającej status organizacji pożytku publicznego. Statutowym celem działalności fundacji jest działanie na rzecz zapewnienia powszechnej dostępności opieki przedszkolnej i żłobkowej, wspieranie jednostek samorządu terytorialnego oraz organów państwowych w budowaniu i prowadzeniu sieci publicznych placówek oświatowych i opiekuńczych, wspieranie rozwoju dzieci i młodzieży oraz prowadzenie działalności edukacyjnej na każdym etapie rozwoju człowieka. Jak stwierdzono we wniosku: działalność pożytku publicznego prowadzona przez fundację na nieruchomości nosi cechy odpłatnej działalności pożytku publicznego.

Pełnomocnik Spółki stwierdził, że fundacja prowadzi na nieruchomości przedszkole publiczne. Na nieruchomości znajduje się budynek przeznaczony na działalność przedszkola oraz infrastruktura, w postaci utwardzonego placu parkingowego (budowla), przeznaczona wyłącznie na potrzeby przedszkola. Fundacja prowadzi na nieruchomości działalność oświatową na podstawie ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (t.j. Dz. U. z 2020 r., poz. 910 ze zm.), która w rozumieniu art. 170 ust. 1 wskazanej ustawy nie stanowi działalności gospodarczej.

Wnioskodawca jest natomiast spółką osobową prowadzącą działalność gospodarczą w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi. Spółka wynajmuje fundacji nieruchomość na podstawie zawartej z fundacją umowy. Z tytułu najmu wystawiana jest comiesięczna faktura VAT obejmująca czynsz najmu. Spółka dokonuje bilansowo amortyzacji nieruchomości będących w jej posiadaniu. Grunty nie są przedmiotem amortyzacji, natomiast budynki i budowle są amortyzowane.

### **Do opisanego stanu faktycznego zadano następujące pytanie:**

Czy infrastruktura w postaci placu parkingowego (budowla), posadowiona na nieruchomości stanowiącej własność Wnioskodawcy i wynajmowana przez Wnioskodawcę fundacji posiadającej status organizacji pożytku publicznego i korzystającej z tej nieruchomości, w tym z placu parkingowego, na potrzeby prowadzonej działalności pożytku publicznego – działalności oświatowej w formie przedszkola publicznego, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?



### **Stanowisko prawne Wnioskodawcy:**

W ocenie Wnioskodawcy infrastruktura w postaci parkingu (budowla), posadowiona na nieruchomości stanowiącej własność Wnioskodawcy i wynajmowanej przez Wnioskodawcę fundacji posiadającej status organizacji pożytku publicznego i korzystającej z tej nieruchomości, w tym z placu parkingowego, na potrzeby prowadzenia działalności pożytku publicznego – działalności oświatowej w formie przedszkola publicznego, nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają bowiem następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W ocenie Wnioskodawcy przedmiotowa infrastruktura, której dotyczy pytanie, nie jest związana z prowadzeniem przez Spółkę – jako podatnika – działalności gospodarczej. To fundacja prowadzi rzeczywistą działalność na nieruchomości, w tym w budynku przedszkola i służącej mu infrastrukturze parkingu. Parking jest wykorzystywany na potrzeby przedszkola publicznego. Budowla jest więc faktycznie wykorzystywana na działalność pożytku publicznego – działalność oświatową, która nie jest działalnością gospodarczą. Jest to jedyny i wyłączny cel jej wykorzystywania.

Na potrzeby rozumienia pojęcia „budowli związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej” ustawa o podatkach i opłatach lokalnych odsyła do definicji legalnej zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 3 przedmiotowej ustawy.

Jednocześnie stwierdzono, że Wnioskodawca zdaje sobie sprawę, że wcześniej w orzecznictwie przyjmowano stanowisko oparte na literalnej wykładni art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Zdaniem spółki przepis ten połączył związek z działalnością gospodarczą z samym faktem posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę, marginalizując kwestie faktycznego jej wykorzystania w prowadzonej przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej oraz faktycznego sposobu korzystania przez przedsiębiorcę z tej nieruchomości. Stanowisko takie zostało jednak aktualnie zakwestionowane przez Trybunał Konstytucyjny, który w wyroku z dnia 24 lutego 2021 r. (sygn. akt SK 39/19) orzekł, 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 i art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.” Zdaniem Spółki, choć przedmiotowy wyrok Trybunału Konstytucyjnego odnosi się bezpośrednio do kwestii opodatkowania wyższą stawką podatku od nieruchomości



gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, analogicznie należy go odnosić również do generalnej problematyki uznawania budowli lub jej części za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, w związku z jej związaniem lub niezwiązaniem z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Spółka wskazała również, że „W ocenie Trybunału przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie służą im do prowadzenia działalności gospodarczej. Opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów lub budynków – niewykorzystywanych niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej – wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą Trybunał uznaje za niezgodne z art. 64 ust. 1 Konstytucji. Art. 1a ust. 1 pkt 3 PodLokU stanowi instrument służący celom innym niż fiskalne, będący nieproporcjonalnym obciążeniem podatkowym polegającym na nieodróżnianiu sytuacji podatkowej podatników posiadających nieruchomości, ale niewykorzystujących i niemogących ich wykorzystywać do prowadzenia działalności gospodarczej oraz podatników wykorzystujących posiadane nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej. Zastosowanie kryterium » posiadania gruntu przez przedsiębiorcę « nie realizuje wyłącznie celu fiskalnego, przez co prowadzi do nieuzasadnionego konstytucyjnie naruszenia prawa do własności.”

W uzasadnieniu swojego stanowiska Pełnomocnik Spółki wskazał, że w świetle powyższego stanowiska Trybunału Konstytucyjnego należy zwrócić uwagę, że budowla (infrastruktura w postaci parkingu) nie jest związana z działalnością gospodarczą Wnioskodawcy. Wnioskodawca nie prowadzi bowiem działalności gospodarczej na nieruchomości przy ul. \_\_\_\_\_ w tym ani w budynku, ani w budowli, które znajdują się na tej nieruchomości. Nieruchomość została przekazana na podstawie zawartej umowy w posiadanie zależne fundacji – organizacji pożytku publicznego prowadzącej tam działalność oświatową. To fundacja prowadzi tam swoją działalność. Faktycznym korzystającym z nieruchomości, w tym przypadku z przedmiotowej budowli, jest fundacja. Budowla ta jest więc związana właśnie z działalnością fundacji, która to działalność oświatowa prowadzona przez fundację nie jest działalnością gospodarczą. Jak wynika bowiem z art. 170 ust. 1 ustawy Prawo oświatowe, działalność oświatowa nie stanowi działalności gospodarczej, w tym również w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który odnosi działalność gospodarczą do tej działalności, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców.

Zdaniem Wnioskodawcy za czynnik determinujący fakt nieopodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości powinno być uznawane faktyczne i rzeczywiste wykorzystanie nieruchomości / budowli, a więc jej zajęcie na działalność niegospodarczą (na działalność oświatową). Przy czym istotne pozostaje, że fundacja prowadzi na nieruchomości konkretne czynności i działania realizujące

zamierzone cele wynikające z jej statutu jako organizacji pożytku publicznego. Bez znaczenia pozostaje natomiast, że Wnioskodawca jest właścicielem i posiadaczem samoistnym tej nieruchomości, bowiem sam fakt posiadania nie wyznacza już zakresu przedmiotowego opodatkowania budowli lub ich części podatkiem od nieruchomości. Wnioskodawca nie wykonuje na nieruchomości żadnych czynności i działań.

**Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ podatkowy zważył co następuje:**

W myśl art. 14b § 1 i 14j Ordynacji podatkowej Dyrektor Biura Krajowej Informacji Podatkowej, a 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 § 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 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. 14c § 1 Ordynacji podatkowej).

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydający interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec powyższego, interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku.

**Organ podatkowy uznaje stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe.**

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że:

- Wnioskodawca – \_\_\_\_\_ sp. komandytowa jest właścicielem nieruchomości – działki gruntu, na której znajduje się budynek i budowla w postaci parkingu,
- Spółka dokonuje bilansowo amortyzacji budynku i budowli, grunty nie są amortyzowane,
- Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami własnymi i dzierżawionymi,



- cała nieruchomość wraz z budynkiem i budowlą została przez Spółkę wynajęta fundacji, która posiada status organizacji pożytku publicznego,
- wynajmem jest odpłatny,
- fundacja prowadzi na terenie wynajętej nieruchomości odpłatną statutową działalność pożytku publicznego – jest to działalność oświatowa (prowadzenie przedszkola publicznego), na prowadzenie tej działalności zajęty jest w szczególności parking będący przedmiotem niniejszego wniosku.

Wyjaśnić należy, że faktycznie Wnioskodawca nie jest właścicielem gruntów, a jedynie ich użytkownikiem wieczystym, co wynika z ewidencji gruntów i budynków prowadzonej przez Starostwo Powiatowe w Poznaniu. Fakt ten pozostaje jednak bez znaczenia dla sprawy, bowiem po pierwsze: zadane pytanie nie dotyczyło gruntów, po drugie: jak wskazano poniżej - status podatnika jest taki sam w przypadku właściciela i użytkownika wieczystego.

Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania w podatku od nieruchomości normuje ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 poz. 1170 ze zm., dalej: ustawa o podatkach i opłatach lokalnych).

Zgodnie z 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 (...).

W tym przypadku niewątpliwie podatnikiem podatku od nieruchomości jest Wnioskodawca czyli sp. z o.o. sp. komandytowa jako użytkownik wieczysty gruntów oraz właściciel budynku i budowli. Fundacja jest posiadaczem zależnym tej nieruchomości, jednak zawarta umowa najmu nie przenosi obowiązku podatkowego.



Zauważyć przy tym należy, że brak amortyzacji gruntu wynika wprost z ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości – art. 31 ust. 1 oraz z ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – art. 16c pkt 1. Spółka nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych w zakresie gruntów z uwagi na ustawowy zakaz dokonywania takich odpisów, nie ma to zatem żadnego związku z obowiązkiem podatkowym w zakresie podatku od nieruchomości.

Przedmiot opodatkowania w podatku od nieruchomości określa natomiast art. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który mówi, że opodatkowaniu podlegają: grunty, budynki lub ich części oraz budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W przedmiotowej sprawie sposób opodatkowania gruntów i budynku nie budzi wątpliwości Wnioskodawcy. Zapytanie dotyczy natomiast opodatkowania budowli w postaci infrastruktury parkingowej. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 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 tym przypadku parkingi zostały wymienione wprost w załączniku do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2020 r., poz. 1333 ze zm.), nie ma zatem wątpliwości, że parking jest budowlą. Jednak, aby budowla taka podlegała opodatkowaniu, w myśl wcześniej przytoczonego przepisu, musi być związana z prowadzeniem działalności gospodarczej. W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych w art. 1a ust. 1 pkt 3 wskazano, że 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, w którym wskazano wyjątki od tego uregulowania. W art. 1a ust. 2a wskazano zatem, 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.

Przypadki wskazane w przytoczonym powyżej art. 1a ust. 2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie mają zastosowania w przedmiotowej sprawie. Budowli dotyczy jedynie zapis wskazany w pkt 3, jednak Wnioskodawca nie wskazywał na istnienie jakichkolwiek przesłanek dotyczących wyłączenia parkingu z użytkowania.

Zatem w myśl art. 1a ust. 1 pkt 3 o tym, że dana budowla podlega opodatkowaniu decyduje już sam fakt jej posiadania przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Słusznie przy tym zauważył Wnioskodawca, że Trybunał Konstytucyjny w swoim wyroku z dnia 24 lutego 2021 r. (sygn. akt SK 39/19) wskazał, że grunty i budynki (wyrok nie dotyczył budowli) nie powinny podlegać opodatkowaniu stawkami określonymi w art. 5 ust. 1 pkt 1a i pkt 2b tylko i wyłącznie dlatego, że znajdują się w posiadaniu przedsiębiorcy. Opodatkowanie stawkami najwyższymi powinno natomiast być uzależnione od związania danego przedmiotu opodatkowania z prowadzeniem działalności gospodarczej lub z ewentualną możliwością wykorzystywania tego przedmiotu w przyszłości na cele prowadzenia działalności gospodarczej. Trybunał w przytoczonym wyroku nie wskazał jednak, że tylko fizyczne / rzeczywiste zajęcie danego gruntu czy też budynku na prowadzenie działalności gospodarczej umożliwia opodatkowanie stawkami najwyższymi i decyduje o związaniu z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W przedmiotowej sprawie Wnioskodawca wskazuje, że budowla znajduje się w posiadaniu najemcy – fundacji i jest zajęta faktycznie na prowadzenie działalności oświatowej, która to działalność nie jest działalnością gospodarczą. Fizycznie parking zajęty jest na potrzeby prowadzonego przez fundację przedszkola. Właścicielem parkingu pozostaje jednak nadal Spółka, fundacja jest tylko posiadaczem zależnym. To Spółka dokonuje amortyzacji parkingu, a zatem to dla Spółki stopniowe, comiesięczne zmniejszenie wartości tego środka trwałego stanowi koszt prowadzonej działalności gospodarczej. Co najważniejsze: to Spółka w ramach prowadzonej działalności gospodarczej dokonuje odpłatnego wynajmu tego środka trwałego. Zatem fakt braku fizycznego zajęcia parkingu przez Wnioskodawcę na prowadzenie działalności gospodarczej nie jest równoznaczne z brakiem związania



tej budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej. Spółka jest przedsiębiorcą, w celu prowadzenia działalności gospodarczej są powoływane spółki prawa handlowego, a w ramach prowadzonej działalności gospodarczej dokonuje wynajmu nieruchomości. Jak wynika ze złożonego wniosku jest też płatnikiem podatku VAT w zakresie wynajmu tego parkingu. Nie jest zatem prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, że jedynym i wyłącznym celem wykorzystywania infrastruktury Spółki jest prowadzenie działalności oświatowej przez fundację. Z punktu widzenia Spółki, która jest przecież podatnikiem podatku od nieruchomości, jest to środek trwały służący jej działalności gospodarczej, jest to przedmiot służący uzyskiwaniu przychodu z prowadzonej działalności gospodarczej w postaci wynajmu. Fakt, że takie wykorzystywanie budowli w prowadzonej działalności gospodarczej nie jest zmaterializowane, nie ma znaczenia, gdyż żaden z przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie wiąże opodatkowania budowli z ich faktycznym zajęciem na prowadzenie działalności gospodarczej. Takiego stanowiska nie przedstawił również Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 24 lutego 2021 r.

Opisana we wniosku budowla w postaci infrastruktury parkingowej jest zatem związana z prowadzeniem działalności gospodarczej przez Wnioskodawcę a zatem podlega opodatkowaniu.

Stanowisko tutejszego organu znajduje również poparcie w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 marca 2021 r. (sygn. akt III FSK 2412/21), w którym stwierdzono: *Przy interpretacji pojęcia "związania z prowadzoną działalnością gospodarczą", nie można jednak pominąć wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 24 lutego 2021 r., SK 39/19. W wyroku tym Trybunał stwierdził bowiem, 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." Jest to tzw. wyrok interpretacyjny, w którym Trybunał stwierdził niezgodność z Konstytucją RP art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w określonym jego rozumieniu. Skutkiem tego wyroku jest eliminacja takiej interpretacji tego przepisu, która w kwestii związania gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej, ogranicza się do faktu ich posiadania przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Mimo, że wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 24 lutego 2021 r., SK 39/19, 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. Różnicowanie w tym względzie podatników nie znajdowałoby zresztą żadnego uzasadnienia z punktu widzenia zasady równości wobec prawa (art. 32 Konstytucji RP).*



Na tle omawianego wyroku Trybunału Konstytucyjnego, powstał problem doprecyzowania "związku" nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej, który - jak wskazał Trybunał Konstytucyjny - nie może opierać się na samym fakcie posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Związek taki w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, powinien być oparty na faktycznym lub nawet potencjalnym wykorzystywaniu tej nieruchomości w działalności gospodarczej danego podmiotu. Istotnym elementem ustalania takiego "związku" będzie między innymi rodzaj prowadzonej działalności gospodarczej. W niektórych przypadkach będzie to wymagało fizycznego zajęcia budynku (lokalu) dla wykonywania takiej działalności, np. działalność produkcyjna, zaś w innych działalność taka w lokalu nie musi być prowadzona, lecz lokal będzie wykorzystywany do jej prowadzenia, np. wynajem lokali mieszkalnych. Nie zawsze zatem w budynku (lokalu) musi być prowadzona działalność gospodarcza, aby mówić o jego związaniu z taką działalnością. Istotną okolicznością będzie wykorzystywanie budynku (lokalu) do wykonywania działalności gospodarczej, gdy będą one niezbędne, aby zrealizować cel takiej działalności, czyli osiągnięcie zysku. Nie zawsze zatem przedsiębiorca do osiągnięcia efektów swojej działalności będzie musiał "fizycznie" wykorzystywać składniki swojego majątku. Jeżeli rodzaj danej działalności za tym przemawia, składniki takie będą wykorzystywane przez niego w sposób pośredni, lecz umożliwi to przedsiębiorcy prawidłowe prowadzenie działalności gospodarczej. Decydujące znaczenie ma zatem gospodarcze przeznaczenie budynku mieszkalnego (jego części) przez przedsiębiorcę do realizacji określonego rodzaju działalności, o czym przesądza w szczególności ujęcie go w prowadzonej przez przedsiębiorcę ewidencji środków trwałych, dokonywanie odpisów amortyzacyjnych czy zaliczanie do kosztów uzyskania przychodów wydatków dotyczących takiego budynku mieszkalnego (części budynku). Jeżeli zatem budynek (lokal), choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służy prowadzeniu działalności gospodarczej, powinien być uznany za związany z tą działalnością.

Jak słusznie wskazał Sąd pierwszej instancji, związek z prowadzoną działalnością gospodarczą w rozpoznawanej sprawie istnieje. Lokal wynajęty został przez przedsiębiorcę i przedsiębiorca czerpie zysk z jego wynajmu. Bez znaczenia pozostaje zatem okoliczność, że żaden ze współwłaścicieli faktycznie nie korzysta z przedmiotowego lokalu. Samo pozbycie się fizycznego władztwa nad rzeczą, nie oznacza bowiem, że właściciel przestał być posiadaczem takiej rzeczy. Bezpośrednio wynika to z art. 337 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. z 2020r. poz. 1740 ze zm. – dalej: k.c.), który stanowi, że posiadacz samoistny nie traci posiadania przez to, że oddaje drugiemu rzecz w posiadanie zależne. Skoro zatem przedmiotowy lokal wykorzystywany jest w prowadzonej działalności gospodarczej, poprzez jego wynajmowanie i osiąganie z tego tytułu zysku, uznać należy go za związany z działalnością gospodarczą.

**Tutejszy organ podatkowy uznaje zatem stanowisko Spółki przedstawione we wniosku z dnia 11 maja 2021 r. za nieprawidłowe.**



Niniejsza interpretacja udzielona jest przez organ podatkowy w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji i dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę we wniosku z dnia 11 maja 2021 r. Wskazać należy, że Wnioskodawca ponosi konsekwencje przedstawionego stanu faktycznego. W przypadku rozbieżności pomiędzy stanem faktycznym przedstawionym we wniosku, a stanem rzeczywistym, udzielona interpretacja nie chroni Wnioskodawcy.

Jednocześnie organ podatkowy informuje, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących Wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

### **Pouczenie**

Zastosowanie się do indywidualnej interpretacji przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

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

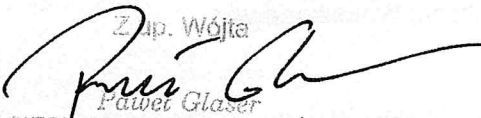
1. z zastosowaniem art. 119a;
2. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
3. z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

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 Ordynacji podatkowej).

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2019 r., poz. 2325 ze zm.) w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy) za pośrednictwem organu, który wydał interpretację – Wójta Gminy Czerwonak.

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydana w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na

zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny, co do zastosowania przepisów prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Zap. Wójta  
  
Paweł Glaser  
PIERWSZY ZASTĘPCA WÓJTA