

dnia 31 lipca 2018 r.

Urząd Miejski w Karliniu

Wpłynęło dnia

Wnioskodawca:

Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą

w

Adres:

NIP: KRS: REGON:'

reprezentowany przez radcę prawnego

Adres do korespondencji:

ul.

01.08.2018

Numer kancelaryjny..... 54 8317/18

Załączniki..... 4

Skierowano..... P. L. Szymoch

DP. 210.3.2018

BURMISTRZ KARLINA

ul. Plac Jana Pawła II 6

78-230 Karlino

**WNIOSEK O WYDANIE INDYWIDUALNEJ INTERPRETACJI PRZEPISÓW PRAWA
PODATKOWEGO**

Na podstawie art. 14j oraz 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2018 r., poz. 800 z późn. zm.) działając w imieniu Wnioskodawcy zwracam się z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w następującej sprawie:

1. Wyczerpujące przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego (stanów faktycznych) albo zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych):

p. z o.o. z siedzibą w (zwana dalej: Wnioskodawca lub Spółka)
została wpisana do Krajowego Rejestru Sądowego dnia r. pod numerem
Przeważającym przedmiotem działalności spółki wynikającym z Krajowego Rejestru

Sądowego są uprawy rolne połączone z chowem i hodowlą zwierząt (PKD 01.50.Z). Przedmioty pozostałej działalności spółki są następujące, tj. chów i hodowla zwierząt (PKD 01.4), produkcja gotowych paszy i karmy dla zwierząt (PKD 10.9), sprzedaż hurtowa realizowana na zlecenie (PKD 46.1), sprzedaż hurtowa płodów rolnych i żywych zwierząt (PKD 46.2), pozostała wyspecjalizowana sprzedaż hurtowa (PKD 46.7), kupno i sprzedaż nieruchomości na własny rachunek (PKD 68.10.Z), wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi (PKD 68.20.Z), działalność związana z obsługą rynku nieruchomości wykonywana na zlecenie (PKD 68.3.), uprawa zbóż, roślin strączkowych i roślin oleistych na nasiona z wyłączeniem ryżu (PKD 01.11.Z).

W ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych za 2018 rok ujęła następujące środki trwałe zaliczane do Grupy 2 Klasyfikacji Środków Trwałych (Obiekty Inżynierii Wodnej i Lądowej), tj.:

- modernizacja wodociągu o wartości początkowej 7.500,00 zł,
 - przyłącze wody o wartości początkowej 4 610,63 zł,
 - sieć wodno-kanalizacyjna nr. inwent. 81/236 o wartości początkowej 492,00 zł,
 - kanalizacja deszczowa nr inwent. 83/236 o wartości początkowej 329,00 zł,
 - kanalizacja zewnętrzna nr inwent. 69/256 o wartości początkowej 650,00 zł,
 - kolektor sanitarny o wartości początkowej 17 214,69 zł,
 - droga bita na działce 17/2 o wartości początkowej 5 776,00 zł,
 - droga do stodoły nr inwent. 94/243 o wartości początkowej 2 235,00 zł,
 - droga dojazdowa nr inwent. 396/243 o wartości początkowej 1 898,00 zł,
 - drogi dojazdowe nr inwent. 87/243 o wartości początkowej 5 547,00 zł,
 - drogi i place nr inwent. 93/243 o wartości początkowej 980,00 zł,
 - utwardzenie podwórza nr inwent. 71/299 o wartości początkowej 418,00 zł,
 - chodniki na dz. 16/7, dz. 16/8, dz. 43-45 o wartości początkowej 33 336,23 zł,
 - plac i droga przed budynkiem adm.-biur. w Pobłociu o wartości początkowej 191 823,09 zł,
- których wartości początkowe mogą obejmować swoim zakresem tzw. części budowlane urządzeń technicznych.

2. Przepisy prawa podatkowego mające być przedmiotem interpretacji odniesieniu zaistniałego stanu faktycznego (stanów faktycznych) albo zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego powyżej:

Art. 2 ust.1 pkt 3 w związku z art. 4 ust 1. pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2017 r., poz. 1785 z późn. zm.).

3. Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego w pkt 1:

Pytanie 1. Czy właściwą dla obliczenia podstawy opodatkowania części budowli związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą będzie wyrażona w procentach struktura przychodów podatnika obejmująca przychody z działalności rolniczej oraz przychody z pozostałych źródeł?

Pytanie 2. W razie uznania powyższego stanowiska za nieprawidłowe, czy właściwą dla obliczenia podstawy opodatkowania części budowli związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą będzie jedynie tzw. część budowlana obiektu?

4. Własne stanowisko w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego (stanów faktycznych) albo zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych):

Ad.1

Zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r., poz. 716 z późn. zm.) – dalej u.p.o.l., *dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości stanowi ich 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 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.*

Z uwagi na to, że ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w treści art. 2 ust. 1 pkt 3 przewiduje możliwość opodatkowania części budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej,

na potrzeby opodatkowania budowli będących własnością Spółki należy rozdzielić budowle związane i niezwiązane z prowadzoną przez Spółkę działalnością gospodarczą. Należy bowiem przyjąć, iż założeniem i celem ustawodawcy, wprowadzającego uregulowanie zawarte w treści art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. , była możliwość opodatkowywania budowli także wtedy, gdy tylko w części są one związane z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą (*vide*: Komentarz do art. 2 u.p.o.l. pod red. Leonarda Etela „Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny, wyd. Wolters Kluwer, Warszawa 2008, str. 97).

Naczelnny Sąd Administracyjny w uchwale składu pięciu sędziów z dnia 4 czerwca 2001 r. (sygn. akt: FPK 5/01) wyraził pogląd, że : „przepis art. 3 ust. 1 pkt 2 (obecnie jest to art. 2 ust. 1 pkt 3) u.p.o.l. pozwala na procentowe określenie części budowli związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza lub leśna – w celu ustalenia jej wartości”.

Mając na względzie prezentowane wyżej stanowisko NSA, możliwe jest określenie dla celów podatku od nieruchomości części budowli jako ułamek lub procent jej wartości. W zakresie wskazania sposobu procentowego określenia wartości budowli w części związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej normodawca w żadnym z dalszych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie precyzuje sposobu, w jaki należy tego dokonać. Ustawodawca w ust. 9 powołanego przepisu, w zakresie sposobu ustalenia podstawy opodatkowania dla części budowli wykorzystywanej do działalności gospodarczej wskazał jedynie na okoliczność jej położenia na obszarze dwóch lub więcej gmin i przyjął, że wartość części budowli położonych w danej gminie, w przypadku budowli usytuowanych na obszarze dwóch lub więcej gmin, określa się proporcjonalnie do długości odcinka budowli położonego na terenie danej gminy.

Nie doprecyzował pozostałych wątpliwości związanych ze stosowaniem normy wynikającej z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a luka ta w sposób istotnie niekorzystnie wpływa na podatników posiadających podwójny status- podmiotu prowadzącego działalność rolniczą oraz przedsiębiorcy.

Zgodnie natomiast z art. 2a ustawy – Ordynacja podatkowa, *niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa rozstrzyga się na korzyść podatnika*. Istotę omawianej reguły określono w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 12 lipca 2017 r. (sygn. akt III SA/Gl 530/17), w którym wskazano, że reguła ta dotyczy wyłącznie niejasności co do treści przepisu. Jeżeli zatem jego sens może być odczytywany w różny sposób,

zastosowanie znajduje zasada rozstrzygnięcia wątpliwości na korzyść podatnika. W demokratycznym państwie prawnym nie może on bowiem ponosić negatywnych konsekwencji niejasnego sformułowania prawa przez właściwy organ państwa. W konsekwencji, należy przyjmować sposób rozumienia przepisu prawa najkorzystniejszy dla podmiotu obowiązującego z tytułu podatku, co w omawianym stanie przyszłym wynikać będzie z przyjęcia dla podstawy opodatkowania procentu, jaki Wnioskodawca uzyskuje z działalności rolniczej.

Poziom i struktura przychodów Wnioskodawcy przedstawiała się następująco:

Tabela 1. Przychody przedsiębiorstwa w latach 2016-2017

Wyszczególnienie	Udział w procentach %	
	2016	2017
A. Przychody z działalności rolniczej	80,45%	82,42%
B. Pozostałe przychody, w tym przychody z pozostałej działalności gospodarczej	19,55%	17,58%

Wskazać należy, że zasadnicze znaczenie dla ukształtowania się ostatecznego wyniku finansowego miały przychody z działalności rolniczej. Oznacza to, że wynik ten jest skorelowany z podstawowym przedmiotem działalności Spółki, jaką jest działalność rolnicza. Z uwagi bowiem na powyższą strukturę przychodów Spółka korzystała ze zwolnienia z podatku dochodowego na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (przepis derogowany z dniem 1 stycznia 2018 r.), który stanowił że *wolne od podatku są dochody podatników z działalności pozarolniczej, w tym z działów specjalnych produkcji rolnej - w części przeznaczonych na działalność rolniczą, o której mowa w art. 2 ust. 2, jeżeli w roku poprzedzającym rok podatkowy, a w razie rozpoczęcia działalności - w pierwszym podatkowym roku tej działalności udział przychodów z działalności rolniczej, ustalonych zgodnie z art. 12-14, powiększonych o wartość zużytych do przetwórstwa rolnego i spożywczego surowców i materiałów*

pochodzących z własnej produkcji roślinnej i zwierzęcej, stanowił co najmniej 60% przychodów osiągniętych ze wszystkich rodzajów działalności.

Biorąc zatem pod uwagę łączne odczytanie przepisów art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art. 2a ustawy – Ordynacja podatkowa, a więc ich wykładnię językową i systemową należy uznać, że możliwe jest odstępianie od opodatkowania budowli lub ich części, jeśli budowle te jedynie w części są wykorzystywane do działalności gospodarczej, czego prawnym potwierdzeniem jest wartość wyrażona w procentach i zadeklarowana w zeznaniu o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) CIT-8.

Ad.2

Przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości określa norma zawarta w art. 2 u.p.o.l., który w ust. 1 pkt 3 stanowi, że opodatkowaniu tym podatkiem podlegają „*budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej*”. Definicję „budowli” - pojęcia użytego na potrzeby ustawy podatkowej - zawiera art. 1a u.p.o.l., który w ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. stanowi, że 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. Z kolei, przez obiekt budowlany należy rozumieć budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami.

Przepisy ww. ustawy w części dotyczącej podatku od nieruchomości określając podstawy opodatkowania opierają się na terminach zdefiniowanych w ustawie – Prawo budowlane. Zgodnie z art. 3 ustawy- Prawo budowlane, *ilekroć w ustawie jest mowa o budowli należy przez to 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 i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części*

przedmiotów składających się na całość użytkową. Za urządzenie techniczne rozumie się przy tym 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.

Prawodawca uznał za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowle lub ich części, a więc odwołał się do terminów określonych w przepisach prawa budowlanego, jednak regulacja podstawy opodatkowania opiera się na odwołaniu do wartości przedmiotu stanowiącej podstawę naliczania amortyzacji, a więc wielkości właściwych dla środków trwałych w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Nadto wskazać należy, że podatek od nieruchomości nie jest uiszczany od środków trwałych, a od budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Ponadto art. 4 ust. 1 pkt 3 nie wymaga, aby budowla jako całość stanowiła jeden, odrębny środek trwały. Potwierdzeniem powyższego stanowiska jest wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 12 stycznia 2016 r. (sygn. akt. II FSK 2243/25) w którym wskazał, że przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie są środki trwałe, ale budowle lub ich części w rozumieniu u.p.o.l. Ustawa ta odsyła do przepisów o podatkach dochodowych dotyczących środków trwałych tylko w zakresie ustalania wartości początkowej, które to mogą obejmować swoim zakresem m.in. części budowlane urządzeń technicznych.

Podatkowo-prawna klasyfikacja obiektu budowlanego istotne znaczenie przyznaje zatem budowli jako całości techniczno-użytkowej pomijając relewantną okoliczność, że mogą się one składać zarówno z części budowlanych, jak i niebudowlanych.

Zagadnieniem doniosłym prawnie jest zatem ustalenie części budowlanych podlegających opodatkowaniu oraz ustalenie ich wartości określonej według zasad wynikających z przepisów o podatkach dochodowych. Elementy składowe budowli, na które składają się części budowlane i niebudowlane w całości podlegają amortyzacji, co oznacza że dla potrzeb opodatkowania należy wyodrębnić wartość części budowlanej środka trwałego podlegającej amortyzacji. Prawnym potwierdzeniem powyższego stanowiska jest wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 lipca 2009 r. (sygn. akt. II FSK 202/08), w którym uznał za prawidłowe twierdzenie, zgodnie z którym podatek należy uiszczyć wyłącznie od części budowlanych urządzeń technicznych.

Podatek od nieruchomości dla budowli lub ich części związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą powinien być bowiem opłacany proporcjonalnie w udziale, jaki

przypada na część budowlaną w stosunku do całej budowli. Przy czym do ustalenia tzw. części budowlanej w budowli, zdaniem Wnioskodawcy należy przyjąć stosunek powierzchni części budowlanej względem powierzchni całego obiektu, a następnie pomnożenie jej przez wartość początkową ujawnioną w ewidencji środków trwałych dla danego obiektu budowlanego.

Z uwagi na powyższe, wykazanie do opodatkowania wyliczonej w powyższy sposób wyłącznie części budowlanej budowli nie będzie stanowiło naruszenia przepisów w tym zakresie.

Oświadczam, pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

RADCA PRAWNY

Załącznik:

1. Dowód uiszczenia opłaty za wniosek w kwocie 80 zł,
2. Pełnomocnictwo wraz z dowodem uiszczenia opłaty skarbowej,
3. Wydruk z KRS wnioskodawcy