

Gać, dnia 18.04.2023 r.

URZĄD GMINY w Gaci
Wpłynęło dnia 18.04.2023 r.
Nr RC.1610.865.2023 Zał.
B. Krupa

Nr interpretacji -1/2023

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Na podstawie art. 14j §1 i §3, w związku z art. 14b, art 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz.U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.) po ponownym rozpatrzeniu sprawy w związku z wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 31 stycznia 2023 r. sygn. akt I SA/Rz 692/22 (data wpływu prawomocnego orzeczenia 4 kwietnia 2023 r.) stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 24 października 2022 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu 2 listopada 2022 r.), o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie podlegania opodatkowaniu budowli wykorzystywanych w działalności wodno-kanalizacyjnej – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 2 listopada 2022 r. wpłynął do Organu ww. wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej, dotyczący podatku od nieruchomości w zakresie podlegania opodatkowaniu budowli wykorzystywanych w działalności wodno-kanalizacyjnej.

Dotychczasowy przebieg postępowania

W dniu 2 listopada 2022 r. wydał interpretację indywidualną o znaku: 1/2022 w której uznał za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli wykorzystywanych w działalności wodno-kanalizacyjnej, będących własnością

Wnioskodawca na interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego z 2 listopada 2022 r. znak: 1/2022 złożył skargę z 7 listopada 2022 r. Skarga wpłynęła do tutejszego Organu 15 listopada 2022 r. Wnioskodawca wniósł o:

- 1) uchylenie zaskarżonej interpretacji w całości,
- 2) przeprowadzenie postępowania w trybie uproszczonym oraz
- 3) zasądzenie na swoją rzecz kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm prawem przepisanych.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie wyrokiem z 31 stycznia 2023 r. sygn. akt I SA/Rz 692/22 uchylił zaskarżoną interpretację z 2 listopada 2022 r. o znaku: 1/2022. Wyrok, który uchylił interpretację stał się prawomocny od 21 marca 2023 roku.

W dniu 4 kwietnia 2023 r. do tutejszego Organu wpłynął prawomocny wyrok wydany przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie z dnia 31 stycznia 2023 r., sygn. akt I SA/Rz 692/22, uchylający zaskarżoną interpretację.

W myśl art. 153 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2023 r. poz. 329 z późn. zm.) ocena prawna i wskazania co do dalszego postępowania wyrażone w orzeczeniu sądu wiążą w sprawie organy, których działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania było przedmiotem zaskarżenia, a także sądy, chyba że przepisy prawa uległy zmianie.

Wskutek powyższego, wniosek Strony wymaga ponownego rozpatrzenia przez tut. Organ.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny i zdarzenie przyszłe:

Gmina Gać zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2022 r., poz. 559 – t.j. ze zm., dalej zwanej: „USG”) w ramach realizacji zadań własnych odpowiada m.in. za zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty w zakresie wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych. Zadania własne z zakresu zbiorowego zaopatrzenia w wodę i oczyszczania ścieków Gmina realizuje przy użyciu komórki organizacyjnej funkcjonującej wewnątrz urzędu gminy – Referatu Finansowego (zwany dalej: „RF”).

W ramach Referatu zostało wyodrębnione stanowisko ds. gospodarki wodno-ściekowej i gospodarowania odpadami. Do zadań Referatu należy m.in.:

- realizacja zadań z zakresu gospodarki wodno-ściekowej;
- wystawianie faktur VAT dotyczących gospodarki wodno-ściekowej oraz prowadzenie rachunkowości i windykacji należności w w/w zakresie.

Referat pełni nadzór nad należącą do Gminy infrastrukturą wodociągową i kanalizacyjną (dalej: „Infrastruktura”) w skład której wchodzi budowlę takie jak:

- Kanalizacja we wsi Dębów oraz miejscowościach [REDAKTOWANE],
- Zbiorniki żelbetonowe i podziemne – szambo;
- Przepompownia wody w miejscowości [REDAKTOWANE];
- Sieć wodociągowa Gać;
- Wodociąg [REDAKTOWANE] wraz z nową studnią;
- Kolektor kanalizacji deszczowej;
- Oczyszczalnię ścieków.

Budowle wchodzące w skład Infrastruktury wodno-kanalizacyjnej były dotychczas wykazywane przez urząd gminy w deklaracji na podatek od nieruchomości na formularzu DN-1 jako budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Za świadczone przez Gminę usługi z zakresu dostarczania wody i odprowadzania ścieków pobierane są opłaty. Z tego tytułu Gmina uzyskuje przychody z odpłatnej sprzedaży usług. Odbiorcami tego rodzaju usług są zarówno odbiorcy zewnętrzni - prywatni (mieszkańcy Gminy) oraz komercyjni (przedsiębiorstwa działające na terenie Gminy), jak i odbiorcy wewnętrzni (jednostki organizacyjne

Gminy). Wysokość opłat za świadczone usługi została określona w taryfie zatwierdzonej decyzją organu regulacyjnego.

Decyzją Dyrektora Regionalnego Zarządu Gospodarki Wodnej Państwowego Gospodarstwa Wodnego Wody Polskie w Rzeszowie z dnia 21 maja 2021 r. na terenie [REDAKOWANE] została ustalona taryfa za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków (dalej: Taryfa). Zatwierdzone w Taryfie ceny za świadczone usługi wodociągowo-kanalizacyjne dla poszczególnych grup taryfowych obowiązują przez kolejne 3 lata.

Jak wskazano pkt 2 wniosku o zatwierdzenie Taryfy (dalej: „Wniosek Taryfowy”) „uwzględniając lokalne uwarunkowania w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków, na podstawie zróżnicowania kosztów świadczenia w poszczególnych taryfowych grupach odbiorców, przedsiębiorstwo określiło strukturę i rodzaj taryf:

- Taryfa wieloczołnowa zawierająca ceny i stawki opłat, w tym stawkę opłaty abonamentowej.
- Taryfę jednolitą zawierającą jednolite ceny usług i jednolite stawki opłat dla jednej taryfowej grupy odbiorców, odrębnie dla zaopatrzenia w wodę i dla odprowadzania ścieków”.

Przy rozliczeniach za dostarczaną wodę Gmina stosuje:

- cenę za dostarczoną wodę wyrażoną w złotych za 1m³ dostarczonej wody;
- opłatę abonamentową wyrażoną w złotych na odbiorcę usług, niezależnie od ilości pobranej wody, płaconą za każdy miesiąc.

Przy rozliczeniach za odebrane ścieki Gmina stosuje:

- cenę za odprowadzone ścieki wyrażoną w złotych za 1m³ odprowadzonych ścieków;
- opłatę abonamentową wyrażoną w złotych na odbiorcę usług, niezależnie od ilości odebranych ścieków, płaconą za każdy miesiąc.

Jak wynika z uzasadnienia do Wniosku Taryfowego „Ponoszone przez odbiorców opłaty pozwalają Urzędowi na zapewnienie bieżącej obsługi urządzeń, szybkie usuwanie awarii sieci wodociągowo-kanalizacyjnych, zapewnienie ciągłości świadczenia usług” (pkt 2 uzasadnienia).

Kalkulacja cen za świadczone usługi dostarczania wody i odprowadzania ścieków zawartych we Wniosku Taryfowym odbywa się w oparciu o planowane koszty, na podstawie których ustala się poziom niezbędnych przychodów do zapewniania świadczenia odpowiedniej jakości usług.

Zgodnie z art. 20 ust. 4 ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz.U. z 2020 r. poz. 2028 ze zm.; dalej: „UZZWŚ”) przy kalkulacji niezbędnych przychodów Gmina uwzględnia w szczególności:

- 1) koszty związane ze świadczeniem usług, poniesione w latach obrotowych obowiązywania poprzedniej taryfy, ustalone na podstawie ewidencji księgowej, z uwzględnieniem planowanych zmian tych kosztów w okresie obowiązywania taryfy;
- 2) zmiany warunków ekonomicznych oraz wielkość usług i warunki ich świadczenia;
- 3) koszty wynikające z planowanych wydatków inwestycyjnych, wynikających z wieloletniego planu rozwoju i modernizacji urządzeń wodociągowych i urządzeń kanalizacyjnych będących w posiadaniu przedsiębiorstwa wodno-kanalizacyjnego.

Podstawę ustalania nowych taryf stanowiły dane z okresu obrachunkowego poprzedzającego wprowadzenie nowych taryf. W celu ustalenia niezbędnych przychodów na okres obowiązywania taryf w [REDAKTOWANE] zastosowano następujące parametry i wskaźniki:

- wynagrodzenia wraz z pochodnymi – wzrost wynagrodzeń oraz pochodnych zaplanowano na poziomie prognozowanego średniorocznego wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych – 101,8%;
- materiały – wzrost kosztów materiałów zaplanowano na poziomie prognozowanego średniorocznego wskaźnika cen produkcji sprzedanej przemysłu – 101,5%;
- energia elektryczna, koszty zakupionej wody, opłaty za usługi wodne, usługi obce oraz pozostałe koszty - nie zaplanowano wzrostu cen w okresie od 1 do 12 miesięcy, od 13 do 24 miesięcy oraz 25 do 36 miesięcy obowiązywania nowej taryfy.

Zgodnie z §6 ust. 1 Rozporządzenia Ministra Gospodarki Morskiej i Żeglugi Śródlądowej z dnia 27 lutego 2018 r. w sprawie określania taryf, wzoru wniosku o zatwierdzenie taryfy oraz warunków rozliczeń za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków (Dz.U. z 2022 r. poz. 1074 ze zm.; dalej: „RMGM”) Gmina ustala niezbędne przychody na podstawie kosztów w okresie obrachunkowym poprzedzającym wprowadzenie nowej taryfy na potrzeby obliczenia cen i stawek opłat planowanych na 3 lata obowiązywania taryfy, uwzględniając w szczególności:

- 1) koszty eksploatacji i utrzymania ponoszone w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków, w tym:
 - a) amortyzację lub odpisy umorzeniowe ustalane zgodnie z przepisami o rachunkowości od wartości początkowej środków trwałych metodą liniową niezależnie od źródeł ich finansowania,
 - b) opłaty za korzystanie ze środowiska,
 - c) opłaty za usługi wodne;
- 2) podatki i opłaty niezależne od przedsiębiorstwa;
- 3) koszty zakupionej przez siebie wody lub wprowadzania ścieków do urządzeń kanalizacyjnych niebędących w jego posiadaniu;
- 4) spłaty odsetek od zaciągniętych kredytów i pożyczek lub wyemitowanych obligacji;
- 5) rezerwy na należności nieregularne;
- 6) spłaty rat kapitałowych ponad wartość amortyzacji lub umorzenia, która została przyjęta do wyliczenia niezbędnych przychodów, o których mowa w pkt 1 lit. a, oraz koszty nabycia własnych akcji lub udziałów w celu umorzenia lub koszty spłaty kredytów i pożyczek zaciągniętych w celu sfinansowania takiego umorzenia;
- 7) marżę zysku zapewniającą ochronę interesów odbiorców usług przed nieuzasadnionym wzrostem cen.

Zgodnie z załączonymi do Wniosku Taryfowego tabelami Gmina ustala niezbędne przychody jako sumę następujących składników:

- wynagrodzeń z narzutami;
- materiałów;
- energii;
- kosztów zakupionej wody;
- opłat za usługi wodne;
- usług obcych;
- pozostałych kosztów.

Z powyższego wynika, iż przy kalkulacji niezbędnych przychodów Gmina nie uwzględniła marży zysku. Potwierdzeniem zerowej marży zysku są dane zawarte w tabeli C „Ustalenie poziomu niezbędnych przychodów przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego” (załączonej do Wniosku Taryfowego), przedstawiającej poziom niezbędnych przychodów, w której przewidywaną marżę zysku ustalono na poziomie zerowym we wszystkich trzech okresach objętych Taryfą. Również dane wykazane w tabelach D.1, D.2, D.3 „Alokacja niezbędnych przychodów przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego według taryfowych grup odbiorców usług w okresie obowiązywania nowych taryf” (załączonych do Wniosku Taryfowego), potwierdzają, iż kalkulacje niezbędnych przychodów zawarte we Wniosku Taryfowym nie przewidują marży zysku, dla każdego z 3 okresów objętych Taryfą. Oznacza to, że prognozowane przychody mają pokryć jedynie koszty prowadzonej działalności wodociągowo-kanalizacyjnej.

W ocenie Wnioskodawcy z przytoczonych wyżej zapisów uzasadnienia Wniosku Taryfowego i tabel załączonych do Wniosku Taryfowego jednoznacznie wynika, że intencją Gminy nie jest osiągnięcie zysku z tytułu realizacji zadań w zakresie zaopatrywania mieszkańców w wodę i odbiór ścieków przy wykorzystaniu przedmiotowej Infrastruktury. Wszelkie przychody przewidziane w Taryfie służą bowiem wyłącznie do pokrycia kosztów związanych z zaspokajaniem zbiorowych potrzeb mieszkańców gminy, tj. przede wszystkim wydatków koniecznych na utrzymanie i eksploatację infrastruktury wodno-kanalizacyjnej. Nadrzędnym celem Gminy jest bowiem wyłącznie zaspokajanie potrzeb lokalnej społeczności poprzez realizację zadań własnych gminy w zakresie użyteczności publicznej, a nie osiągnięcie zysków. W związku z tym Gmina nie osiąga ani nie planuje osiągać zysków z działalności wodno-kanalizacyjnej. Wnioskodawca nie wyklucza jednak możliwości pojawienia się ewentualnego zysku w przyszłych okresach, jednak potencjalne pojawienie się zysku będzie miało charakter incydentalny i niezamierzony. Bowiem jak już zostało wskazane, Gmina ustalając ceny za świadczone usługi nie przewiduje osiągnięcia zysku.

W związku z tak przedstawionym stanem faktycznym/opisem zdarzenia przyszłego Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy budowle wchodzące w skład infrastruktury wodno-kanalizacyjnej, stanowiące własność Gminy, nad którymi nadzór sprawuje Referat służące do wykonywania zadań z zakresu zbiorowego dostarczania wody i odprowadzania ścieków związane są z prowadzeniem działalności gospodarczej i tym samym czy podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

Stanowisko Wnioskodawcy:

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2022 r., poz. 1452 - t.j. ze zm.; dalej: „UPOL”) „opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

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

Przy czym zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 UPOL przez grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej należy rozumieć – „grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a”.

Z przytoczonych powyżej regulacji wynika zatem, iż opodatkowaniu podlegają tylko takie budowle, które są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zatem, w celu ustalenia, czy dana budowla podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w pierwszej kolejności należy ustalić, czy przedmiotowe budowle znajdują się w posiadaniu podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. W związku z tym należy ustalić, czy Gmina realizując zadania z zakresu zbiorowego zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków występuje w charakterze podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą na gruncie przepisów UPP.

Pojęcie działalności gospodarczej na gruncie UPOL zostało zdefiniowane w art. 1 ust. 1 pkt 4. Zgodnie z tym przepisem jest to „działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz.U. poz. 646, 1479, 1629, 1633 i 2212)”. Oznacza to, że na gruncie przepisów UPOL nie została stworzona odrębna definicja działalności gospodarczej. Zatem dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli, ustawodawca posłużył się pojęciem działalności gospodarczej określonym w przepisach ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2021 r. poz. 162 ze zm.; dalej zwana: „UPP”). Zgodnie z art. 3 UPP „działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły”.

Z przytoczonej definicji działalności gospodarczej wykorzystywanej na potrzeby ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że aktywność podmiotu, aby mogła zostać uznana za działalność gospodarczą, powinna cechować się łącznie następującymi wyznacznikami:

- 1) jest działalnością zarobkową;
- 2) jest zorganizowana;
- 3) jest wykonywana w sposób ciągły;
- 4) jest wykonywana we własnym imieniu.

Przy czym brak którejkolwiek z wymienionych przesłanek oznacza, że dana działalność nie może być zakwalifikowana do kategorii działalności gospodarczej.

Zorganizowanie, zgodnie z uzasadnieniem projektu UPP należy rozumieć jako wykorzystanie konkretnych składników materialnych (np. nieruchomości lub ruchomości) lub składników niematerialnych (np. know-how, dobre imię, prawa na dobrach niematerialnych), które są przez daną osobę łączone w sensie funkcjonalno-gospodarczym w jeden uporządkowany kompleks, zdalny do tego, aby przy jego wykorzystaniu można było uczestniczyć w obrocie gospodarczym. Nie jest tu natomiast rozstrzygająca sama przez się wartość lub ilość tych składników, względnie też zewnętrzna postać, którą przybierają. Zewnętrznym przejawem zorganizowania danej działalności mogą być pewne działania formalizujące daną działalność i czyniące ją widoczną (rozpoznawalną) dla otoczenia (np. otwarcie lokalu usługowego lub zamieszczenie logo lub tablicy reklamowej przed помещением, w którym jest wykonywana dana działalność).

Działalnością wykonywaną w sposób „ciągły” jest natomiast działalność wykonywana regularnie i powtarzalnie. Jako całość działalność ta nabiera charakteru względnie trwałego i stabilnego, nie ograniczającego się do jednorazowych, okazjonalnych czy też sporadycznych przedsięwzięć gospodarczych. W niektórych przypadkach również czynność jednorazowa może zostać uznana za przejaw działalności ciągłej, o ile będzie ona realizowana przez dłuższy okres lub też z okoliczności

faktycznych będzie wynikało, że czynność ta być może zostanie w przyszłości powtórzona. Ciągłość wykonywania działalności gospodarczej nie wyklucza możliwości prowadzenia jej tylko sezonowo.

Natomiast jak wskazano w uzasadnieniu do ustawy rządowego projektu ustawy – Prawo przedsiębiorców o działalności „we własnym imieniu” jest mowa, gdy podmiot organizujący tę działalność czyni to na swoją rzecz i jednocześnie ponosi odpowiedzialność za zaciągnięte w związku z tym zobowiązania. Oznacza to, że nie będzie stanowić działalności gospodarczej działalność pracowników, pełnomocników i prokurentów, członków organów osoby prawnej, osób prowadzących administrację masy majątkowej w imieniu jej właściciela. Nie stanowi działalności gospodarczej działalność w cudzym imieniu, a więc taka, w wyniku której powstają prawa i obowiązki dla podmiotu innego niż ten, który ją wykonuje.

Z kolei odnosząc się do przesłanki zarobkowego charakteru, w uzasadnieniu do projektu UPP wskazano, iż zarobkowy charakter ma działalność, która jest prowadzona w celu (z subiektywnym zamiarem) osiągnięcia zysków, nawet jeżeli dana działalność nie zawsze będzie obiektywnie dochodowa. Przeciwnością działalności zarobkowej w tym rozumieniu jest działalność niezarobkowa, czyli taka, której rzeczywistym przeznaczeniem nie jest generowanie czystych zysków, nawet jeżeli w toku jej wykonywania pewne niezamierzone zyski w pewnym momencie się pojawiają.

W kwestii zarobkowego charakteru danej działalności na gruncie przepisów UPP wielokrotnie wypowiadały się wojewódzkie sądy administracyjne (dalej: „WSA”) oraz Naczelny Sąd Administracyjny („NSA”). Jak wskazuje NSA w orzeczeniu z 18 kwietnia 2012 r. o sygn. akt II FSK 1954/10 (orzeczenie prawomocne), „dana działalność jest zarobkowa, jeżeli jest prowadzona w celu osiągnięcia dochodu (zarobku), rozumianego jako nadwyżka przychodów nad poniesionymi kosztami. Działalność pozbawiona tego aspektu jest działalnością charytatywną, społeczną kulturalną i inną (określaną mianem "non profit")”.

Warto również wskazać na orzeczenie WSA w Poznaniu z 16 sierpnia 2012 r. o sygn. akt II SA/Po 427/12 (orzeczenie prawomocne) w którym sąd podkreślił, iż „o zarobkowości działalności decyduje cel jej wykonywania. Jeżeli zakłada się osiągnięcie w związku z działalnością i w jej efekcie nadwyżki przychodów nad poniesionymi kosztami, a więc osiągnięcie dochodu, to znaczy, że został określony cel zarobkowy tej działalności. Samo określenie celu ma jednak wymiar subiektywny i mieści się w sferze zamiaru danego podmiotu”.

Zatem, z powyższego wynika, iż działalność podjętą w celu osiągnięcia zysków, będzie można określić jako działalność w celu zarobkowym nawet wówczas, gdy ten cel nie zostanie osiągnięty, tzn. przychody z działalności wystarczą jedynie na pokrycie kosztów tej działalności bądź gdy nie wystarczą nawet na to, wskutek czego działalność zakończy się stratą.

W doktrynie można spotkać się również z poglądem, że zarobkowego charakteru działalności gospodarczej nie należy łączyć bezpośrednio z jej odpłatnością. Naliczanie i pobieranie opłat nie oznacza w każdym przypadku, że prowadzona jest działalność dla (w celu) osiągnięcia zarobku, bowiem opłaty mogą być pobierane na pokrycie jedynie kosztów działalności, co nie powoduje powstania dochodu. Pogląd ten potwierdza profesor Mariusz Popławski w publikacji zatytułowanej „Świadczenie przez gminę usług zbiorowego zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków a skutki w podatku od nieruchomości” opublikowanej w Przeglądzie Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych

nr 5/2016, s. 14 – 19. W publikacji tej wskazano m.in., że odpłatność za usługi nie będzie oznaczała istnienia zarobkowego charakteru tej działalności, jeśli będzie ona służyć jedynie rekompensacie kosztów ponoszonych przez gminę do wykonania niezbędnych zadań własnych, zaś brak nastawienia na zysk gminy wykonującej określone usługi o charakterze użyteczności publicznej oznacza, że nie będzie można postawić znaku równości między odpłatnością a zarobkowym charakterem danej usługi.

Mając na uwadze powyższe nie ulega wątpliwości, iż w analizowanym przypadku Wnioskodawca wykonuje zorganizowaną działalność polegającą na zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i odprowadzaniu ścieków we własnym imieniu, w sposób ciągły i zorganizowany. W związku z tym w analizowanym przypadku dla ustalenia czy realizowana przez Gminę działalność wodno-kanalizacyjna jest działalnością gospodarczą, decydujące znaczenie będzie miało kryterium zarobkowego charakteru.

Dla ustalenia zarobkowego charakteru decydujący będzie sposób dokonywania kalkulacji cen i opłat za usługi wodno-kanalizacyjne świadczone przez Gminę. Ceny za świadczone usługi wodno-kanalizacyjne określa się w taryfie. Przez taryfę zgodnie z art. 2 pkt 12 ustawy z dnia 7 czerwca 2021 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz. U. z 2020 r. poz. 2028 ze zm.; dalej: UZZWŚ) rozumie się „zestawienie ogłoszonych publicznie cen i stawek opłat za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków oraz warunki ich stosowania”. Taryfę określa się na podstawie niezbędnych przychodów po dokonaniu ich alokacji na poszczególne taryfowe grupy odbiorców usług. Zawarte w taryfie stawki opłat za wodę, ścieki oraz opłat abonamentowych są różnicowane dla poszczególnych taryfowych grup odbiorców usług na podstawie udokumentowanych różnic kosztów zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków (art. 20 ust. 2 i 3 UZZWŚ).

Jak zostało wskazane w opisie stanu faktycznego kalkulacja cen za świadczone przez Gminę usługi nie zakłada osiągnięcia zysku – przewidywana marża zysku jest ustalona na poziomie zerowym. Zgodnie z załączoną do Wniosku Taryfową tabelą C „Ustalenie poziomu niezbędnych przychodów przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego”, przedstawiającą poziom niezbędnych przychodów, przewidywaną marżę zysku ustalono na poziomie zerowym, dla każdego z 3 okresów objętych Taryfą. Również wykazane w tabelach D.1, D.2, D.3 „Alokacja niezbędnych przychodów przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego według taryfowych grup odbiorców usług w okresie obowiązywania nowych taryf” (załączonych do Wniosku Taryfowego) kalkulacje niezbędnych przychodów przewidują marżę zysku na poziomie zerowym, dla każdego z 3 okresów objętych taryfą.

Z powyższego wynika, że prognozowane przychody mają pokryć jedynie koszty prowadzonej działalności wodno-kanalizacyjnej. Oznacza to, iż przy ustalaniu cen za świadczone usługi Gmina nie zakłada osiągnięcia zysku.

Jak już wcześniej wskazano, na gruncie przepisów UPP warunkiem uznania konkretnej aktywności za działalność gospodarczą konieczne jest, aby podmiot ją prowadzący wykonywał ją z jednoznacznym zamiarem wypracowania zysku, tj. wymiernych korzyści majątkowych. W ocenie Wnioskodawcy analiza zapisów taryfy pozwala na rzetelne i jednoznaczne ustalenie czy aktywność polegająca na zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i odprowadzaniu ścieków z wykorzystaniem odpowiedniej infrastruktury jest wykonywana przez Gminę w celu osiągnięcia zarobku. Zapisy zawarte we Wniosku Taryfowym, zawierającym sposób kalkulacji cen taryfowych za świadczone usługi w zakresie dostarczania wody i odprowadzania ścieków jednoznacznie wskazują, że zamiarem Gminy, nie jest

wypracowanie zysku, gdyż taryfa zakłada zerową marżę zysku w okresie jej obowiązywania. Zdaniem Wnioskodawcy ustalenie marży zysku na poziomie zerowym, świadczy o deficytowym charakterze prowadzonej działalności. Celem realizacji zadań z zakresu gospodarki wodno-kanalizacyjnej jest zaspokojenie zbiorowych potrzeb wspólnoty oraz zabezpieczenie interesów mieszkańców, a nie wypracowywanie zysku finansowego dla Gminy. Uzyskane przychody za świadczone usługi wodno-kanalizacyjne mają na celu wyłącznie pokrycie kosztów związanych ze zbiorowym zaopatrzeniem w wodę i zbiorowym odprowadzaniem ścieków na terenie Gminy, tj. przede wszystkim wydatków koniecznych na utrzymanie i eksploatację infrastruktury wodno-kanalizacyjnej.

Mając powyższe na uwadze, zdaniem Wnioskodawcy prowadzona przez Gminę działalność w zakresie gospodarki wodno-kanalizacyjnej nie wypełnia jednej z konstytutywnych przesłanek wskazanych w art. 3 UPP tj. nie jest ona działalnością wykonywaną z zamiarem osiągnięcia zysku. Nawet gdyby w trakcie działalności pojawiły się jakieś niezamierzone zyski to z uwagi na fakt, że nie jest ona prowadzona w celu osiągnięcia tego zysku, nie można jej będzie uznać za działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów UPP i UPOL. Na gruncie przytoczonej definicji działalności gospodarczej decydujące znaczenie ma zamiar osiągnięcia zysków.

Powyższe stanowisko zostało potwierdzone w orzecznictwie wojewódzkich sądów administracyjnych. Przykładowo w orzeczeniu WSA w Białymstoku z dnia 15 czerwca 2022 roku o sygn. akt I SA/Bk 138/22 (orzeczenie prawomocne), sąd podkreślił, iż przy założeniu zerowej marży zysku z działalności wodno-kanalizacyjnej, ewentualne pojawienie się zysku będzie miało charakter incydentalny i nie przesądza o zarobkowym charakterze działalności gospodarczej prowadzonej przez Gminę. We wspomnianym orzeczeniu sąd wskazał, iż: „w opisanym stanie faktycznym przychody Skarżącej pokrywają koszty związane z jej działalnością, a przewidywana oraz zakładana marża zysku jest na poziomie zerowym. Przyjęcie przez Gminę takich założeń powoduje, że również w wymiarze obiektywnym nie należy identyfikować działalności Skarżącej z działalnością gospodarczą wskazaną w art. 3 ustawy Prawo przedsiębiorców. Chociaż bowiem działalność polegająca na zaopatrzeniu w wodę i odprowadzaniu ścieków obiektywnie może przynosić dochód, to jednak przyjęte przez skarżącą Gminę założenia co do sposobu prowadzenia tej działalności uzasadniają przyjęcie, że Gmina faktycznie prowadzi tę działalność w sposób, który nie może przynosić dochodu. Oceny tej nie powinno zmienić to, że Gmina w 2019 r. osiągnęła zysk (nadwyżkę przychodów nad kosztami). Jak wskazuje Gmina, zdarzenie to miało charakter incydentalny. Fakt osiągnięcia takiego zysku nie wpływa na ocenę celu działania Gminy. Przyjąć należy, że podstawowym celem podejmowanej przez Gminę działalności jest realizacja wynikającego z art. 7 ust. 1 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym, zadania. Zgodzić się zatem należy, że sama możliwość osiągnięcia dochodów nie wskazuje na zarobkowy charakter działalności skarżącej. Przyjąć należy, że możliwość potencjalnego uzyskania zysku nie stanowi przesłanki do uznania, iż dany podmiot prowadzi działalność gospodarczą. W rozpoznawanej sprawie istotnym jest, iż cała działalność Gminy opisana we wniosku o interpretację, nie jest nakierowana na osiągnięcie zysku. Przychody skarżącej Gminy za świadczone usługi mają wyłącznie na celu pokrycie kosztów związanych ze zbiorowym zaopatrzeniem w wodę i zbiorowym odprowadzaniem ścieków na terenie Gminy”.

W przytoczonym orzeczeniu dotyczącym opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli stanowiących własność Gminy, nad którymi nadzór pełni wyodrębniony w urzędzie gminy Referat, sąd uznał za niezgodne z prawem stanowisko wójta, iż budowle służące do zbiorowego dostarczania wody i odprowadzania ścieków, są budowlami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W konsekwencji tego rodzaju budowle nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Analogiczny pogląd został również potwierdzony w orzeczeniach: WSA w Krakowie z dnia 30 listopada 2021 r. o sygn. akt I SA/Kr 1185/21 (orzeczenie prawomocne) oraz WSA w Lublinie w orzeczeniu z dnia 5 lutego 2016 r. o sygn. akt I SA/Lu 822/15 (orzeczenie prawomocne).

W konsekwencji w ocenie Wnioskodawcy budowle wchodzące w skład infrastruktury wodno-kanalizacyjnej nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej i tym samym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego jest prawidłowe.

Stanowisko organu podatkowego w sprawie przedstawionego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego:

Na wstępie należy zaznaczyć, że niniejszą interpretację oparto na przepisach prawa podatkowego obowiązujących w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym we wniosku stanie faktycznym oraz w dacie wydania pierwotnej interpretacji (gdyż interpretacja dotyczy również zdarzenia przyszłego), bowiem niniejsza interpretacja stanowi ponowne rozstrzygnięcie tej samej sprawy w wyniku prawomocnego orzeczenia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z 31 stycznia 2023 r. sygn. akt I SA/Rz 692/22.

Zakres przedmiotowy opodatkowania podatkiem od nieruchomości został określony w art. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2022; poz. 1452 ze zm.; dalej: „UPiOL”). Zgodnie z art. 2 ust. 1 „opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

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

Z przytoczonego przepisu wynika zatem, iż opodatkowaniu podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 użyte w ustawie określenia oznaczają „grunty budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a”. Z kolei przez działalność gospodarczą na gruncie UPiOL zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 4 należy rozumieć „działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2021 r. poz. 162 i 2105 oraz z 2022 r. poz. 24 i 974)”.

Zatem definiując działalność gospodarczą na gruncie przepisów UPiOL ustawodawca posłużył się definicją zawartą w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. 2021, poz. 162 z późn. zm.; dalej: „UPP”). Zgodnie z art. 3 wskazanej ustawy „działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły”. Dla uznania, że dany podmiot prowadzi działalność gospodarczą, koniecznym jest spełnienie tych wszystkich przesłanek.

Należy również wskazać, iż działalność z zakresu wodociągów i kanalizacji stanowi zadanie własne Gminy. Bowiem zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2022 r. poz. 559) zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty należy do zadań własnych gminy. W szczególności zadania własne obejmują sprawy „wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz”.

Gmina wykonuje przy wykorzystaniu infrastruktury wodno-kanalizacyjnej zadania własne o charakterze użyteczności publicznej, których celem jest bieżące i nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb mieszkańców. W analizowanej sprawie nie ulega wątpliwości, że Gmina prowadzi działalność w zakresie zaopatrzenia w wodę w sposób ciągły i zorganizowany oraz we własnym imieniu.

Z kolei odnosząc się do zarobkowego charakteru działalności należy wskazać, iż w doktrynie zarobkowość bywa rozważana w dwóch aspektach - subiektywnym i obiektywnym. W orzecznictwie przyjmuje się, że działalność jest zarobkowa, jeśli jest prowadzona w celu osiągnięcia dochodu (zarobku) rozumianego jako nadwyżka przychodów nad poniesionymi kosztami (przykładowo wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 września 2008 r., o sygn. akt II FSK 789/07). W związku z tym, jeżeli podmiot zakłada osiągnięcie w związku z działalnością i w jej efekcie nadwyżki przychodów nad poniesionymi kosztami, a więc osiągnięcie dochodu, oznacza to, że został określony cel zarobkowy takiej aktywności. Samo określenie celu ma jednak wymiar subiektywny i mieści się w sferze zamiaru danego podmiotu (orzeczenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 16 sierpnia 2012 roku o sygn. akt II SA/Po 427/12). Z kolei według kryterium obiektywnego, dla przyjęcia zarobkowego charakteru działalności istotne jest ustalenie, czy dany podmiot faktycznie prowadzi działalność, która obiektywnie może przynosić dochód (przykładowo orzeczenie WSA w Białymstoku z dnia 15 czerwca 2022 r. o sygn. akt I SA/Bk 138/22).

Z powyższego wynika, iż zarobkowy charakter działalności oznacza, że zamiarem (celem) podjęcia działalności gospodarczej jest osiągnięcie zysku. Zysk z kolei należy definiować jako nadwyżkę przychodów nad kosztami. Trzeba przy tym liczyć się z możliwością nieuzyskania dochodu z prowadzonej działalności gospodarczej, co oznaczać będzie poniesienie straty. Tym samym o zarobkowym charakterze działalności gospodarczej nie decyduje faktyczne osiągnięcie zysku, lecz zamiar jego osiągnięcia (cel). Zatem o zarobkowości działalności decyduje przede wszystkim cel jej wykonywania. Działalność podjętą w celu osiągnięcia zysków będzie można określić jako działalność w celu zarobkowym nawet wówczas, gdy ten cel nie zostanie osiągnięty, tzn. przychody z działalności wystarczą jedynie na pokrycie kosztów tej działalności bądź gdy nie wystarczają nawet na to, wskutek czego działalność zakończy się stratą.

Mając powyższe na uwadze, dla ustalenia zarobkowego charakteru decydujący będzie sposób dokonywania kalkulacji cen i opłat za usługi wodno-kanalizacyjne świadczone przez Gminę za pośrednictwem Referatu. W tym miejscu należy zaznaczyć, że zgodnie z art. 20 ust. 2 i ust. 4 ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz.U. z 2020 r. poz. 2028 ze zm.; dalej: „UZZW”) w zakresie określania taryf za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków ustawodawca posługuje się pojęciem niezbędnych przychodów, przez które, na gruncie tej ustawy, rozumie się (art. 2 pkt 2 UZZW) wartość przychodów w danym roku obrachunkowym, zapewniających ciągłość zbiorowego zaopatrzenia w wodę odpowiedniej jakości i ilości i zbiorowego odprowadzania ścieków, które przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne powinno osiągnąć na pokrycie uzasadnionych kosztów, związanych z ujęciem i poborem wody,

eksploatacją, utrzymaniem i rozbudową urządzeń wodociągowych i urządzeń kanalizacyjnych, oraz osiągnięciem zysku. Regulacja ta umożliwiła skalkulowanie opłat w sposób zapewniający pewien zysk (przy zapewnieniu ochrony interesów odbiorców przed nieuzasadnionym wzrostem cen – art. 23 ust. 2 pkt e UZZW), jednakże ten element nie jest obligatoryjny. Konkretny dostawca może doliczyć go do taryfy albo nie skorzystać z tej możliwości.

Jak wskazano w opisie stanu faktycznego kalkulacja cen świadczonych przez Gminę usług wodociągowych nie zakłada osiągnięcia zysku – przewidywana marża zysku jest ustalona na poziomie zerowym. Zgodnie z załączoną do wniosku taryfową tabelą C „Ustalenie poziomu niezbędnych przychodów przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego”, przedstawiającą poziom niezbędnych przychodów, przewidywaną marżę zysku ustalono na poziomie zerowym. Również dane wykazane w tabelach D.1, D.2, D.3 „Alokacja niezbędnych przychodów przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego według taryfowych grup odbiorców usług w okresie obowiązywania nowych taryf” (załączonych do Wniosku Taryfowego) potwierdzają, iż kalkulacje niezbędnych przychodów zawarte we wniosku taryfowym przewidują marżę zysku na poziomie zerowym, dla każdego z 3 okresów objętych taryfą. Ponadto Wnioskodawca wskazał również, że jego intencją nie jest osiąganie zysku z tytułu realizacji zadań w zakresie zaopatrywania mieszkańców w wodę i odprowadzenia ścieków przy wykorzystaniu przedmiotowej infrastruktury. Wszelkie przychody przewidziane w Taryfie służą bowiem wyłącznie do pokrycia kosztów związanych z zaspokajaniem zbiorowych potrzeb mieszkańców gminy, tj. przede wszystkim wydatków koniecznych na utrzymanie i eksploatację infrastruktury wodno-kanalizacyjnej. Nadzrędnym celem Gminy jest bowiem wyłącznie zaspokajanie potrzeb lokalnej społeczności poprzez realizację zadań własnych gminy w zakresie użyteczności publicznej, a nie osiąganie zysków. W związku z tym Gmina nie osiąga ani nie planuje osiągać zysków z działalności wodno-kanalizacyjnej. Wnioskodawca nie wyklucza jednak możliwości pojawienia się ewentualnego zysku w przyszłych okresach, jednak potencjalne pojawienie się zysku będzie miało charakter incydentalny i niezamierzony.

Powyższe oznacza, iż Wnioskodawca nie prowadzi działalności z zakresu dostarczania wody i odprowadzania ścieków z zamiarem osiągnięcia zysków. Jak wskazano w opisie stanu faktycznego, przychody Gminy uzyskane z działalności wodno-kanalizacyjnej pokrywają jedynie koszty związane z tą działalnością, a przewidywana oraz zakładana marża zysku jest ustalona na poziomie zerowym. Zatem można przyjąć, że w znaczeniu subiektywnym działalność prowadzona przez Wnioskodawcę nie ma charakteru zarobkowego i w związku z tym nie jest działalnością gospodarczą.

Przyjęcie przez Wnioskodawcę takich założeń powoduje, że również w wymiarze obiektywnym nie należy identyfikować działalności wodno-kanalizacyjnej z działalnością gospodarczą wskazaną w art. 3 UPP. Chociaż bowiem działalność polegająca na zaopatrzeniu w wodę i odprowadzaniu ścieków obiektywnie może przynosić dochód, to jednak przyjęte przez Gminę założenia co do sposobu prowadzenia tej działalności uzasadniają przyjęcie, że Gmina faktycznie prowadzi tę działalność w sposób, który nie zakłada przynoszenia dochodu i nie to jest celem prowadzonej działalności.

Dokonując rozstrzygnięcia w zakresie możliwości wyłączenia z opodatkowania budowli wchodzących w skład infrastruktury wodno-kanalizacyjnej trzeba mieć również na uwadze stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z 31 stycznia 2023 r. o sygn. akt I SA/Rz 692/22.

We wspomnianym wyżej orzeczeniu WSA w Rzeszowie wskazał, iż: „nie sposób bowiem nie zauważyć tego, że samo pobieranie opłat nie może jednoznacznie świadczyć o zarobkowym charakterze, związanej z nią działalności. Opłaty te mogą mieć bowiem różny charakter, tj. stanowić chociażby

element rekompensaty kosztów ponoszonych przez podmiot świadczący daną usługę. W takiej zaś sytuacji nie można przyjąć istnienia po stronie świadczeniodawcy zaistnienia zamiaru podjęcia działań nakierowanych na uzyskanie zysku, rozumianego jako nadwyżka wpływów z pobieranych opłat nad ponoszonymi kosztami. Sąd podziela stanowisko skarżącej, że aby można było mówić o zarobkowym charakterze jej działalności niezbędnym byłoby stwierdzenie okoliczności wskazujących na obiektywną możliwość osiągnięcia zysku, jako efektu zamierzonych, nakierowanych na to działań.”.

W orzeczeniu z dnia 31 stycznia 2023 o sygn. akt I SA/Rz 692/22 WSA w Rzeszowie wskazał również, że: „W rozpatrywanym przypadku skarżąca nie ustaliła wysokości opłat za dostarczanie wody i odbieranie ścieków, zapewniających jej zysk. Poza tym, w tym miejscu należy podkreślić, że w zakresie ustalenia opłat nie dysponowała nieograniczoną swobodą w tym względzie. Stosowane przez Gminę stawki opłat wynikają z taryfy, ustalonej na podstawie wskaźników wynikających z odpowiednich regulacji prawnych (odwołujących się do faktycznej wysokości kosztów ponoszonych w związku ze świadczeniem usług dostarczania wody i odprowadzania ścieków), zatwierdzonej także w prawem przewidzianym trybie, przez zewnętrzny i niezależny od skarżącej podmiot. Skoro więc stosowana przez skarżącą taryfa, zatwierdzona przez właściwy podmiot, nie zakłada zysku po jej stronie, w związku z realizowanymi czynnościami, za które usługobiorcy wnoszą opłaty, to w tej sytuacji nie sposób mówić o zamiarze osiągnięcia przez skarżącą zysku, w związku z prowadzoną działalnością. Oceny tej nie może zmienić to, że w pewnych uwarunkowaniach (na skutek zaistnienia niezależnych od skarżącej zdarzeń, takich jak chociażby spadek cen zakupywanych towarów i usług), Gmina może rzeczywiście odnotować pewien zysk, jako że nie będzie to wynikiem jej zamierzonych działań, ale czynników zewnętrznych na które nie ma on wpływu.”.

Ponadto w dalszej części w orzeczenia WSA w Rzeszowie podkreślił także, iż: „W rozpatrywanym przypadku, w opisie stanu faktycznego skarżąca zaznaczyła, że taryfa stosowanych przez nią opłat zysku nie uwzględnia. Tak więc jedynie prawna możliwość jego naliczenia, na etapie kalkulowania taryfy, z której to sposobności Gmina nie skorzystała, nie może przemawiać za przyjęciem zarobkowego charakteru prowadzonej przez nią działalności.”.

Uwzględniając zatem całokształt okoliczności sprawy oraz stanowiska sądów administracyjnych prezentowane w tym zakresie w prawomocnych orzeczeniach należy stwierdzić, że w analizowanym przypadku budowlę wchodzące w skład infrastruktury wodno-kanalizacyjnej nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W konsekwencji budowlę będące przedmiotem wniosku nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Powyższe oznacza, że w przedmiotowej sprawie stanowisko Wnioskodawcy należało uznać za prawidłowe.

DODATKOWE INFORMACJE

INFORMACJA O ZAKRESIE ROZSTRZYGNIĘCIA

Zaznaczenia wymaga, że Organ podatkowy jest ściśle związany przedstawionym we wniosku opisem stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego. Wnioskodawca ponosi ryzyko związane z ewentualnym błędnym lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu stanu faktycznego oraz zdarzenia przyszłego. Podkreślenia wymaga, że interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, o ile rzeczywisty stan sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie

z opisem podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z tym, w przypadku zmiany któregośkolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swą aktualność.

Interpretacja dotyczy:

- zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia,
- zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie wydania pierwotnej interpretacji w przedstawionym we wniosku zdarzeniu przyszłym, bowiem niniejsza interpretacja stanowi ponowne rozstrzygnięcie tej samej sprawy w wyniku prawomocnego orzeczenia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 31 stycznia 2023 r. sygn. akt I SA/Rz 692/22.

Wnioskodawca złożył w przedmiotowej sprawie oświadczenie na podstawie art. 14b § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.), pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, zgodnie z którym elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie były przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz, że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji czy postanowieniu organu podatkowego.

POUCZENIE O FUNKCJI OCHRONNEJ INTERPRETACJI

Interpretacja traci ważność w przypadku zmiany któregośkolwiek z elementów przedstawionego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego lub zmiany stanu prawnego.

Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb Ordynacji podatkowej. Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli Państwa sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosują się Państwo do interpretacji.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są 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.

Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

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.

POUCZENIE O PRAWIE DO WNIESIENIA SKARGI NA INTERPRERACJĘ

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 Rzeszowie, ul. Józefa Ignacego Kraszewskiego 4A, 35-016 Rzeszów, za pośrednictwem organu którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2023 r. poz. 259 ze zm.).

Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 § 1 ww. ustawy) na adres: Wójt Gminy Gać, ul. Gać 275, 37-207 Gać lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Wójta Gminy Gać na platformie ePUAP: /16610atbht/SkrytkaESP (art. 54 § 1a ww. ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy). W przypadku wnoszenia skargi w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii jako najwłaściwszy proponuje się kontakt z wykorzystaniem systemu teleinformatycznego ePUAP.

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną 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 przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

WÓJT
mgr Grażyna Pięniątek

Wójt Gminy Gać

Otrzymują:

1. Gmina Gać
2. a/a