



WPO-DNT.310.1.2.2024.JT

Wrocław, 24 lipca 2024 r.

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14b, art. 14c i art. 14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa /Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 z późn. zm./ w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych /Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm. dalej upol/, po rozpatrzeniu wniosku z dnia 26 kwietnia 2024 r. (data wpływu do urzędu), [REDACTED] z siedzibą we Wrocławiu przy ul. [REDACTED], o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie czy:

- Spółka prawidłowo zadeklarowała grunty położone na terenie osiedla mieszkaniowego jako grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków, a w konsekwencji czy prawidłowo zastosowała stawkę podatku od nieruchomości w wysokości 1,34 zł od 1 m² powierzchni, określonej zgodnie z § 1 pkt 1) lit a) uchwały Nr LXXV/1917/23 Rady Miejskiej z 23 listopada 2023 r. czy też właściwą stawką podatku od nieruchomości w odniesieniu do tych gruntów powinna być stawka 0,71 zł od 1 m² powierzchni, tj. stawka właściwa dla gruntów pozostałych określona w § 1 pkt 1 lit. c) w/w uchwały?
- Spółka prawidłowo zadeklarowała budowle położone na ww. gruntach, stanowiące drogi wewnętrzne lub ich części położone na terenach mieszkaniowych jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a w konsekwencji czy prawidłowo zastosowała stawkę podatku od nieruchomości w wysokości 2% ich wartości zgodnie z § 1 pkt 3 powołanej wyżej Uchwały Rady Miejskiej z 23 listopada 2023 r.

organ podatkowy uznaje stanowisko wnioskodawcy za:

ad. 1 - **za nieprawidłowe** uznając właściwą stawką podatku od nieruchomości w odniesieniu do tych gruntów jest stawka 0,71 zł od 1 m² powierzchni, tj. stawka właściwa dla gruntów pozostałych określona w § 1 pkt 1 lit. c) uchwały Nr LXXV/1917/23 Rady Miejskiej z 23 listopada 2023 r.

ad. 2 - **za nieprawidłowe** stwierdzając, że obiekty położone na gruntach, o których mowa w pytaniu nr 1, stanowiące drogi wewnętrzne lub ich części położone na terenach mieszkaniowych nie stanowią budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

U Z A S A D N I E N I E

W dniu 26 kwietnia 2024 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek [REDAKTOWANE], o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Przedmiotem wniosku jest ocena czy Strona zastosowała prawidłową stawkę podatku dla posiadanych gruntów i budowli.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny.

Wnioskodawca jest właścicielem działek gruntu o numerach [REDAKTOWANE], (księgi wieczyste nr [REDAKTOWANE]) stanowiących drogi wewnętrzne i ciągi pieszo-jezdne na terenie Osiedla Mieszkaniowego [REDAKTOWANE] we Wrocławiu.

Spółka została właścicielem w/w sieci dróg w [REDAKTOWANE] roku w wyniku wygranej w publicznym przetargu ofert na sprzedaż sieci dróg osiedlowych wraz z infrastrukturą drogową ogłoszonym przez spółkę [REDAKTOWANE]. Poprzedni właściciel wydzielił działki drogowe, wybudował ulice wraz z infrastrukturą, które posiadają status dróg wewnętrznych umożliwiających dostęp do drogi publicznej.

Jednocześnie ustanowiona została odpłatna służebność przechodu i przejazdu dla wszystkich działek zabudowanych domami mieszkalnymi.

W ramach zawieranych umów sprzedaży nieruchomości, Wnioskodawca udostępnia kupującym oraz każdorazowym właścicielom sprzedawanych nieruchomości odpłatnie oświetlenie i kanalizację deszczową dróg osiedlowych, a także ustanawia odpłatną służebność gruntową polegającą na prawie przejazdu i przechodu do wskazanych w umowach działek. Opłaty z tytułu w/w służebności są kalkulowane w oparciu o wysokości należnego podatku od nieruchomości ustalonego dla gruntów obciążonych służebnością.

W odniesieniu do wspomnianych nieruchomości stanowiących działki drogowe, zarówno poprzedni właściciel jak i Wnioskodawca podejmowali działania

zmierzające do przeniesienia prawa własności tych działek w drodze sprzedaży na rzecz Gminy Wrocław. Poprzedni właściciel przedstawił w tym zakresie oferty sprzedaży kierowane do Prezydenta Wrocławia w [REDACTED] roku, argumentując powyższe przede wszystkim faktycznym użytkowaniem publicznym, jako przedmiotowe nieruchomości służą celowi publicznemu, jakim w ocenie właściciela jest zapewnienie mieszkańcom dostępu do budynków wybudowanych na terenie osiedla mieszkaniowego.

Zdaniem Wnioskodawcy, Spółka prawidłowo zadeklarowała przedmiotowe grunty jako grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków, a w konsekwencji prawidłowo zastosowała stawkę podatku od nieruchomości w wysokości 1,34 zł od 1 m² powierzchni, określonej zgodnie z § 1 pkt 1) lit. a) powołanej wyżej uchwały Rady Miejskiej z 23 listopada 2023 r.

W ocenie Wnioskodawcy Spółka prawidłowo zadeklarowała budowle położone na gruntach, o których mowa w pytaniu nr 1, stanowiące drogi wewnętrzne lub ich części położone na terenach osieli mieszkaniowych jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a tym samym poprawnie zastosowała stawkę podatku od nieruchomości w wysokości 2% ich wartości zgodnie z § 1 pkt 3 powołanej wyżej uchwały Rady Miejskiej z dnia 23 listopada 2023 r.

Po zapoznaniu się z argumentacją przedstawioną przez Spółkę oraz opisanym stanem faktycznym, organ podatkowy dokonał następującej oceny prawnej.

Stosownie do treści art. 2 ust. 1 pkt 1-3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie natomiast z art. 1a ust. 1 pkt 3 tej ustawy 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 treści tego przepisu wynika ogólna zasada, że wszystkie grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy należy traktować jako związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wyjątek od tej zasady stanowi art. 1a ust. 2a pkt 1 u.p.o.l. Zgodnie z jego treścią, do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. Niniejsze oznacza, że już sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę (inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą) nieruchomości skutkuje tym, że dany budynek, budowla czy grunt są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W tym miejscu należy uwzględnić, że w wyroku z 24 lutego 2021 r. sygn. akt SK 39/19 Trybunał Konstytucyjny uznał za sprzeczną ze standardami konstytucyjnymi taką wykładnię art. 1a ust. 1 pkt 3 upol, w świetle której o stosowaniu stawki opodatkowania przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 1 upol decyduje wyłącznie fakt posiadania gruntu (budynku lub budowli) przez przedsiębiorcę (inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą). 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 rozumiany w ten sposób, że o związaniu gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie posiadanie gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej"*. W ocenie Trybunału, przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie są wykorzystywane i nie mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej. Zdaniem Trybunału zastosowane kryterium "posiadania gruntu przez przedsiębiorcę" nie realizuje wyłącznie celu fiskalnego, przez co prowadzi do nieuzasadnionego konstytucyjnie naruszenia prawa do własności. Trybunał stanął na stanowisku, że zaskarżonej regulacji nie można uzasadnić ochroną interesu publicznego, a to prowadzi do wniosku, że nie są w tym przypadku spełnione przesłanki testu proporcjonalności. Tym samym zaskarżoną regulację Trybunał uznał za sprzeczną również z art. 31 ust. 3 oraz art. 84 Konstytucji. Nieproporcjonalność ingerencji w konstytucyjne prawo własności Trybunał przypisał brakowi precyzyjnych kryteriów, poza samym posiadaniem nieruchomości przez przedsiębiorcę, pozwalających ustalić występowanie faktycznego lub potencjalnego związku gruntu lub budynku z prowadzeniem działalności gospodarczej. TK uznał, że zastosowanie wyższej stawki podatkowej dla nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol) wyłącznie na podstawie kryterium posiadania danej nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą stanowi nieproporcjonalną ingerencję w prawo do własności tych podmiotów.

Z tezy wyroku TK z 24 lutego 2021 r. w sposób jednoznaczny wynika, że jest on adresowany do wszystkich podatników będących przedsiębiorcami lub innych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą (osób fizycznych, jak i osób prawnych oraz innych jednostek organizacyjnych posiadających w świetle art. 3 ust. 1 upol). 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. Jak wskazał NSA w wyroku z 23 czerwca 2021 r. sygn. akt III FSK 21/21 jest to tzw. wyrok interpretacyjny, w którym Trybunał

Konstytucyjny stwierdził niezgodność z Konstytucją art. 1a ust. 1 pkt 3 upol w określonym jego rozumieniu. Cecha niekonstytucyjności przypisana jest wskazanej w sentencji tego wyroku treści normy prawnej, ustalonej w wyniku poprzedniej wykładni. 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 podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Mimo, że przywołany wyrok zapadł na tle sprawy ze skargi konstytucyjnej osoby fizycznej, w zakresie przyjętej przez Trybunał interpretacji art. 1a ust. 1 pkt 3 upol ma on uniwersalne znaczenie (zob. np. wyroki NSA: z 4 marca 2021 r. sygn. akt III FSK 895/21, z 16 czerwca 2021 r. sygn. akt III FSK 25/21 oraz III FSK 60/21).

Znaczenie pojęcia "związanie" nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej, które - jak wskazał Trybunał Konstytucyjny - nie może opierać się na samym fakcie posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, doprecyzował wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 15 grudnia 2021 r., III FSK 4061/21, gdzie wskazano, że za związane z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 upol można uznać nieruchomości stanowiące własność podatnika (znajdujące się w posiadaniu samoistnym albo użytkowaniu wieczystym), które są w posiadaniu przedsiębiorcy (innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą) oraz jednocześnie:

1) wchodzą w skład prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 551 Kodeksu cywilnego, w szczególności gdy podatnik ujął te składniki majątkowe w prowadzonej ewidencji środków trwałych wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na to, czy nieruchomość jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej, lub

2) przedmiot działalności przedsiębiorcy obejmuje jedynie prowadzenie działalności gospodarczej, bez względu na to, czy nieruchomość jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej, lub

3) nieruchomości są funkcjonalnie powiązane z przedsiębiorstwem prowadzonym przez podmiot, w którego posiadaniu się znajdują, nawet jeżeli nie zostały uwzględnione w ewidencji środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych, tzn.:

- są faktycznie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w znaczeniu zdefiniowanym w art. 1a ust. 1 pkt 4 upol albo

- mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w ww. rozumieniu, przez co należy rozumieć sytuację, w której przedsiębiorca podejmuje i realizuje zachowania kwalifikowane w obrębie przedmiotu opodatkowania jako czynności mające na celu przygotowanie, zachowanie lub zabezpieczenie nieruchomości do przyszłej (planowanej)

działalności gospodarczej, bądź do kontynuacji przerwanej działalności gospodarczej, związane z ponoszeniem wydatków rozliczanych w kosztach uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej.

Powstaje oczywiście 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. W tej kwestii Naczelny Sąd Administracyjny podzielił pogląd prezentowany w literaturze, że trudno jest w tym zakresie wskazać uniwersalne kryterium, a właściwe rozwiązania powinny uwzględniać konkretne okoliczności faktyczne. Niemniej jednak wydaje się, że związek ten, oprócz samego posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, powinien być oparty na faktycznym lub nawet potencjalnym wykorzystywaniu tej nieruchomości w działalności gospodarczej tego podmiotu. Grunty, budynki i budowle, które choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służą prowadzeniu działalności gospodarczej, powinny być uznane ze związane z tą działalnością.

W celu doprecyzowania wniosku organ podatkowy pierwszej instancji w dniu 21.06.2024 r. wezwał Stronę do udzielenia odpowiedzi na poniższe pytania :

- Czy nieruchomości wskazane we wniosku przynoszą dochód?
- Na co są przeznaczane wpłaty ?
- Czy sporne nieruchomości są udostępniane jedynie mieszkańcom osiedla?

W odpowiedzi Strona wyjaśniła . iż :

Ad. 1 Strona udostępnia kupującym oraz każdorazowym właścicielom sprzedawanych nieruchomości odpłatnie oświetlenia i kanalizację deszczową dróg osiedlowych oraz ustanawia odpłatną służebność gruntową polegającą na prawie przejazdu i Przechodu do wskazanych w umowach działek. Odpłatne świadczenie usług w tym zakresie Spółka dokumentuje wystawianiem faktur VAT. Spółka uzyskuje z tego tytułu dochód jednak nie jest zobowiązana do prowadzenia kont pomocniczych zapewniających możliwość miejsca ustalania przychodów i kosztów, zatem nie ustala na bieżąco wyniku na tych nieruchomościach.

Ad. 2 Wpłaty uzyskiwane z powyższych tytułów stanowią przychody z działalności gospodarczej , których przeznaczeniem jest finansowanie bieżącej działalności Spółki.

Ad. 3 Generalnie przedmiotowe nieruchomości są udostępniane mieszkańcom osiedla, celem zapewnienia im dostępu do budynków wybudowanych na terenie osiedla mieszkaniowego. Drogi te są oznakowane poprzez umieszczone znaki drogowe (od strony ul. [REDAKTOWANE] - drogi publicznej) o treści „Droga wewnętrzna” oraz „Teren prywatny Wjazd za zgodą Mieszkańców” Należy jednak zauważyć, że wskazane drogi są w praktyce wykorzystywane publicznie przez wszystkich uczestników ruchu, w tym także przez środki miejskiego i prywatnego

transportu a dostęp do tych dróg nie jest w praktyce obwarowany jakimikolwiek fizycznymi ograniczeniami, co powoduje, że każdy może korzystać z tych dróg.

Przenosząc te rozważania na grunt niniejszej sprawy organ podatkowy dokonał oceny czy grunty i budowle położone na terenie osiedla mieszkaniowego będące w posiadaniu przedsiębiorcy (sp. z o.o.) należy opodatkować jak grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej czy w opisanym stanie faktycznym budowle nie będą opodatkowane, gdyż nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej a grunty podlegać będą opodatkowaniu stawką na mocy art. 1 a ust. 2 a pkt 1. Przepis ten stanowi, że do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. Linia orzecnicza sądów administracyjnych w tym zakresie jest ugruntowana i jednolita a kwestia wykładni zwrotu "grunty związane z budynkami (mieszkalnymi)", o którym mowa w art. 1a ust. 2a pkt 1 upol była już przedmiotem oceny sądowej. W orzeczeniach sądów administracyjnych pojęcie gruntów związanych z budynkami mieszkalnymi obejmuje nie tylko grunty zabudowane takimi budynkami, ale również grunty położone w otoczeniu budynków mieszkalnych, zapewniające właściwe i bezpieczne korzystanie z nich. Chodzi przede wszystkim o grunty dające odpowiedni dostęp do budynków mieszkalnych oraz możliwość zaspokojenia gospodarczo i społecznie uzasadnionych potrzeb ich mieszkańców (sygn.: II FSK 1241/17 -strona internetowaorzeczenia.nsa.gov.pl). Przez grunty związane z budynkami mieszkalnymi należy rozumieć nie tylko grunty, na których taki obiekt budowlany został posadowiony, ale również grunty doń przylegające, zapewniające właściwe korzystanie z tego budynku, niezbędną obsługę budynku oraz jego mieszkańców, w tym w zakresie odpowiedniego skomunikowania, zabezpieczenia porządku, rekreacji (np. place dla dzieci) oraz zaspokojenia innych niezbędnych potrzeb związanych z korzystaniem z powierzchni mieszkaniowej budynku. W przypadku wyodrębnienia w wielorodzinnym budynku mieszkalnym samodzielnych lokali mieszkalnych, stanowiących odrębne nieruchomości, w rozumieniu art. 2 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. z 2023 r., poz. 1688) do lokali takich mogą przynależeć, jako ich części składowe, pomieszczenia, choćby nawet do niego bezpośrednio nie przylegały lub były położone w granicach nieruchomości gruntowej poza budynkiem, w którym wyodrębniono dany lokal, a w szczególności: piwnica, strych, komórka, garaż, zwane "pomieszczeniami przynależnymi" (art. 2 ust. 4 ustawy o własności lokali). Podobne funkcje, tj. związane z zaspokajaniem potrzeb mieszkaniowych, mogą spełniać obiekty budowlane (zarówno obiekty małej architektury jak i budowle), położone w obrębie gruntów związanych z budynkiem mieszkalnym, a niestanowiące przynależności konkretnego lokalu mieszkalnego, lecz służące zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych ogółu mieszkańców budynku". Naczelny Sąd

Administracyjny podziela w całości zaprezentowany wyżej sposób wykładni zwrotu "grunty związane z budynkami (mieszkalnymi)". Wymaga podkreślenia, że w polskim systemie prawa podatkowego preferencje przyznano budownictwu mieszkaniowemu i zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych obywateli, które w odniesieniu do podatku od nieruchomości wyrażają się tym, że domy i lokale mieszkalne opodatkowane są według stawek najniższych.

Podobne stanowisko zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie w wyroku z dnia 18 czerwca 2021 r. I SA/Lu 54/21 stwierdzając cyt. *„Co do zasady - także w przypadku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, jeśli ma ona status podatnika podatku od nieruchomości, trzeba dostrzegać potrzebę wytyczenia konkretnej granicy między jej działalnością o cechach działalności gospodarczej według art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. a aktywnością pozbawioną cech działalności gospodarczej.”* oraz *„Błędne jest stanowisko, że granice ewidencyjne poszczególnych działek gruntu mają znaczenie dla prawidłowego stosowania art. 1a ust. 2a pkt 1 upol.*

W tym przepisie ustawodawca stanowi o gruntach związanych z budynkami mieszkalnymi, nie zaś o działkach ewidencyjnych.” Podobnie w wyroku . I SA/Po 722/19 z dnia 4 grudnia 2019 r. WSA w Poznaniu stwierdził cyt. *„Przepis art. 1a ust. 2a pkt 1 upol wyklucza możliwość zaliczenia do gruntów i budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej właśnie budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami.”*

W rozpatrywanym stanie faktycznym działki o numerach [REDAKTOWANO] wraz z posadowionymi na nich budowlami (księgi wieczyste nr [REDAKTOWANO]) stanowiącymi drogi wewnętrzne i ciągi pieszo-jezdne na terenie Osiedla Mieszkaniowego [REDAKTOWANO] we Wrocławiu zapewniają właściwe korzystanie budynków osiedla, niezbędną obsługę budynków oraz jego mieszkańców, w tym w zakresie odpowiedniego skomunikowania, zabezpieczenia porządku, rekreacji (np. place dla dzieci) oraz zaspokojenia innych niezbędnych potrzeb związanych z korzystaniem z powierzchni mieszkaniowej budynków. Zatem nie mogą stanowić gruntów i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Tutejszy organ podatkowy w opisanym stanie faktycznym nie dopatrywał się oznak zajęcia opisanych nieruchomości (ich wykorzystania) na prowadzenie działalności gospodarczej. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych definiuje działalność gospodarczą w art. 1a ust.1 pkt 4 jako działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236) czyli zorganizowaną działalność zarobkową, wykonywaną we własnym imieniu i w sposób ciągły, z wyłączeniem wskazanym w art. 1 a ust. 2, zgodnie z którym za działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy nie uważa się:

1) działalności rolniczej lub leśnej;

2) wynajmu turystom pokoi gościnnych w budynkach mieszkalnych znajdujących się na obszarach wiejskich przez osoby ze stałym miejscem pobytu w gminie położonej na tym terenie, jeżeli liczba pokoi przeznaczonych do wynajęcia nie przekracza 5;

3) działalności, o której mowa w art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Objawem działalności gospodarczej w ocenie organu nie będzie ustanowienie odpłatnej służebności przechodu i przejazdu dla wszystkich działek zabudowanych domami mieszkalnymi. Stanowisko takie potwierdza również wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 maja 2017 r. znak II FSK 961/15 dotyczący możliwości prowadzenia na nieruchomości objętej służebnością gruntową działalności gospodarczej cyt *"Niewątpliwie względy techniczne to także fakt ustanowienia na nieruchomości stanowiących własność przedsiębiorcy obciążeń, a skarżąca jest niewątpliwie przedsiębiorcą zgodnie z art. 2 i art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2010 r. Nr 220, poz. 1447 z późn. zm.), skoro w obiektywny sposób wyłącza możliwość prowadzenia na gruncie obejmującym to ograniczenie prawo rzeczowe, jakiegokolwiek działalności gospodarczej. Wprawdzie zakres uprawnień właściciela nieruchomości władnącej jest różny, odmienny w zakresie różnych praw ograniczonych, to w przypadku służebności gruntowej, o której tu mowa ich zakres został oznaczony do przejazdu i przechodu. Ten zakres bez wątpienia wyłącza prowadzenie na gruncie jakiegokolwiek działalności gospodarczej przez właściciela nieruchomości obciążonej. To oznacza, że trafny jest pogląd, iż fakt ustanowienia służebności gruntowej, o której mowa w art. 285 § 1 k.c. na nieruchomości właściciela w zakresie przejazdu i przechodu wyłącza jego możliwość prowadzenia, na tej nieruchomości w zakresie objętym tą służebnością, jakiegokolwiek działalności gospodarczej."*

Ponadto podkreślenia wymaga, że ocena czy dana działalność ma charakter gospodarczy od dawna były przedmiotowym licznym orzeczeń Sądu Najwyższego. W orzecznictwie sądowym wskazuje się na kilka istotnych cech, wystąpienie których przesądza o tym czy w danym wypadku mamy do czynienia z działalnością gospodarczą czy nie. W szczególności w uchwale siedmiu sędziów z 6 grudnia 1991 r. (III CZP 117/91; OSNC 1992/5/65) Sąd Najwyższy stanął na stanowisku, że do cech tych należy zaliczyć : 1) zawodowy (a więc stały) charakter, 2) związana z nim powtarzalność podejmowanych działań, 3) podporządkowanie zasadzie racjonalnego gospodarowania oraz 4) uczestnictwo w obrocie gospodarczym. Pogląd wyrażony w omawianej uchwale został następnie wyrażony w wyroku Sądu Najwyższego z 19 października 1996 r.(IIIRN 4/96; OSNP 1997/10/160). Z kolei w postanowieniu z dnia 19 października 1999r. (III CZP 112/99; OSNC 2000/4/78) Sąd Najwyższy –odwołując się do wcześniejszego orzecznictwa –stwierdził, że działalność gospodarczą wyróżnia kilka cech

charakterystycznych a mianowicie : fachowość, podporządkowanie regułom opłacalności i zysku na zasadzie racjonalnego gospodarowania, działanie na własny rachunek, powtarzalność działań oraz obecność w obrocie gospodarczym – wyrok NSA z dnia 26 września 2008 r. o sygn. II FSK 789/07. Podobnie wypowiedział się Sąd Najwyższy w uchwale z 23 lutego 2005 r. (III CZP 88/04). Z zarobkowym charakterem działalności wiąże się uczestnictwo w obrocie gospodarczym. Wymóg ten jest spełniony wówczas, gdy działalność gospodarcza realizowana jest przez odpłatne (ekwiwalentne) świadczenie wzajemne spełniane w ramach obrotu gospodarczego. Uczestnictwo w obrocie gospodarczym wiąże się z wykonywaniem wielu czynności takich jak formułowanie ofert, zawieranie umów handlowych, ustalanie cen, wystawianie faktur. W rezultacie ich podejmowania realne jest osiągnięcie wpływów, których suma zapewni stosowny zysk.

W świetle przedstawionego stanu faktycznego, z którego wynika, że opłaty z tytułu służebności gruntowej polegającej na prawie przejazdu i przechodu skalkulowane są w oparciu o wysokość należnego podatku od nieruchomości oraz pobierane wyłącznie od właścicieli budynków i lokali mieszkalnych zlokalizowanych na terenie osiedla tutejszy organ podatkowy nie dopatrywał się podstaw do uznania opisanych nieruchomości za grunty i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W związku z powyższym stanowisko przedstawione przez podatnika w złożonym wniosku dotyczącym sposobu interpretacji przepisów prawa podatkowego należy uznać za niewłaściwe w obowiązującym stanie prawnym.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnie - podatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy, przedstawionego we wniosku, wydana interpretacja nie będzie miała zastosowania.

Pouczenie:

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej 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. 14 n § 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).

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018r., poz. 1302 z późn. zm). Skargę wnosi się, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art. 54 § 1 i § 2 cytowanej wyżej ustawy).

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 błędów wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.