

Regionalna Izba Obrachunkowa
w Kielcach
WPLYNEŁO DNIA:
19. 10. 2021
L dz. 1490
Podpis Modk

Załącznik nr 1 do zarządzenia Nr
Prezesa RIO w Kielcach z dniaroku

**WNIOSEK O UDZIELENIE WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA
PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH**

Podstawa prawna: Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2001, Nr 55, poz. 577 z późn. zm.)

A. ADRESAT WNIOSKU

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, ul. Targowa 18, 25-520 Kielce

B. DANE WNIOSKODAWCY

B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)

- ☒ 1. jednostka samorządu terytorialnego ☐ 2. związek międzygminny ☐ 3. stowarzyszenie gmin, gmin i powiatów
☐ 4. związek, stowarzyszenie powiatów ☐ 5. samorządowe jednostki organizacyjne (w tym samorządowe osoby prawne) ☐ 6. beneficjenci dotacji z budżetów jst (w zakresie wykorzystania przyznanych dotacji)

Nazwa pełna Gmina Kunów

B.2. ADRES SIEDZIBY

Powiat	Gmina	Miejscowość
Ostrowiecki	Kunów	Kunów
Ulica	Nr domu	Nr lokalu
Warszawska	45B	-
Kod pocztowy	Poczta	
27-415	Kunów	

**B.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH
PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA**

Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (bez przytaczania treści przepisów)

- art. 7 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2021 r. poz. 1372);
- art. 14 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305 i 1535);
- art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 i 2240 oraz z 2021 r. poz. 401 i 1558);
- ustawa z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz. U. z 2020 r. poz. 2028);
- rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 1564, 2021 r. poz. 156 i 964)

**C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW
FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH
I PYTANIA (PYTAŃ)**

Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych)

Na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2021 r. poz. 1372); Gmina Kunów realizuje zadanie własne w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków za pośrednictwem swojej jednostki organizacyjnej Zakładu Gospodarki Komunalno – Mieszkaniowej w Kunowie, działającej w formie zakładu budżetowego.

Działając na podstawie ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i odprowadzaniu ścieków (Dz. U. z 2020 r. poz. 2028) Gmina jest zobowiązana do opracowania i zatwierdzania taryf. Podstawą do opracowania zatwierdzonych taryf były wyłącznie koszty poniesione w związku z dostarczaniem wody i zbiorowym odprowadzaniem ścieków. Przy kalkulacji cen za świadczone usługi Gmina nie dąży do osiągnięcia zysku. Wykonuje w tym zakresie jedynie zadanie własne Gminy związane z zaspokojeniem zbiorowych potrzeb mieszkańców. Ponadto co roku dla grup taryfowych zbiorowego odprowadzania ścieków uchwałą Rady Miejskiej ustalane są dopłaty z budżetu Gminy, a od 2022 roku takie dopłaty będą ustalone również dla odbiorców wody.

Dotychczas Zakład w składanych deklaracjach na podatek od nieruchomości wykazywał grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury wodno – kanalizacyjnej, jako związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, zwolnione z podatku uchwałą Rady Miejskiej w Kunowie z dnia 8 grudnia 2020 r. (oraz wcześniejszymi uchwałami) w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości na obszarze Miasta i Gminy Kunów Dz. Urz. Woj. Świętokrz. z 2020 r. poz. 4660) W konsekwencji skutki udzielonych zwolnień w sprawozdaniu Rb-PDP były zawyżane o kwoty z tytułu tegoż podatku.

Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego wyżej

1. Czy Zakład powinien wykazywać w składanej deklaracji grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury wodno – kanalizacyjnej, jako zwolnione uchwałą Rady Miejskiej, a co za tym idzie wykazywać wartość tego podatku w kolumnie „Skutki udzielonych ulg, odroczeń, umorzeń, zwolnień, obliczone za okres sprawozdawczy”.

2. Czy w związku z art. 7 ust. 1 pkt. 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 i 2240 oraz z 2021 r. poz. 401 i 1558) oraz stanowiskiem Ministra Finansów i orzeczeniami sądów powszechnych należy dokonać korekty złożonych przez Zakład deklaracji?

D. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C.

Zdaniem Wnioskodawcy Zakład Gospodarki Komunalno - Mieszkaniowej w Kunowie nie powinien wykazywać gruntów, budynków i budowli infrastruktury wodno – kanalizacyjnej w deklaracjach na podatek od nieruchomości jako zwolnione uchwałą Rady Miejskiej. Nieruchomości te, jako niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy przewiduje zwolnienie z podatku od nieruchomości dla gruntów i budynków lub ich części, stanowiące własność gminy, z wyjątkiem zajętych na działalność gospodarczą lub będących w posiadaniu innych niż gmina jednostek sektora finansów publicznych oraz pozostałych podmiotów. Zakład Gospodarki Komunalno – Mieszkaniowej w Kunowie jest jednostką organizacyjną Gminy działającą w formie zakładu budżetowego powołaną do wykonywania zadań własnych Gminy na podstawie art. 14 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305 i 1535) i jako taki winien korzystać ze zwolnienia ustawowego.

O zarobkowym charakterze działalności decyduje analiza sposobu ustalania cen i opłat za usługi wykonywane przez Zakład. Zgodnie ze stanowiskiem Kolegium RIO w Lublinie z dnia 22 kwietnia 2016 roku, jak również z orzecnictwem sądów (np. wyrok WSA w Lublinie z 5.02.2016 r., sygn. akt I SA/LU 822/15) oraz wyjaśnieniami Ministra Finansów (pismo Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów nr PL-LS.834.107.2015, opublikowane 16 października 2015 r. na stronie mf.gov.pl – w zakładce działalność/baza wiedzy/pisma/ podatki i opłaty lokalne/2015) dotyczące kwalifikowania na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości, działalności prowadzonej przez gminę lub jej jednostki organizacyjne w zakresie gospodarki wodno – ściekowej: „działalność gospodarcza winna cechować się łącznie następującymi wyznacznikami: zorganizowanie, ciągłość i zarobkowość. Brak którejkolwiek z tych cech oznacza, że dana działalność nie może być zakwalifikowana do kategorii działalności gospodarczej. O zarobkowym charakterze działalności w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków powinna decydować analiza sposobu ustalania cen i opłat za te usługi. Jeżeli sposób kalkulacji cen za świadczone przez gminę usługi nie wskazuje na dążenie do osiągnięcia dochodu (zarobku), tj. nadwyżki dochodów nad poniesionymi kosztami, czyli celem tej działalności nie jest zysk, lecz zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty, to w takich przypadkach nie wystąpi przesłanka zarobkowego charakteru wykonywanej działalności. W takiej sytuacji budowle

wchodzące w skład infrastruktury wodno – kanalizacyjnej, jako niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej, nie będą opodatkowane podatkiem od nieruchomości, zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych”.

Biorąc powyższe pod uwagę Gmina Kunów dokonała analizy działalności Zakładu w zakresie gospodarki wodno – ściekowej. Z analizy tej wynika, że do wyliczenia taryf za wodę oraz odprowadzanie ścieków Zakład brał pod uwagę wyłącznie koszty wytworzenia tych usług, bez naliczania żadnych marż, ani też nie uzyskiwał z tej działalności żadnych zysków. Ponadto uchwałami Rady Miejskiej w Kunowie rokrocznie ustalane były dopłaty z budżetu Gminy Kunów dla poszczególnych grup taryfowych odbiorców usług zbiorowego odprowadzania ścieków, co jasno wskazuje, że w zakresie gospodarki wodno – ściekowej celem działalności Gminy nie jest osiągnięcie zysku, ale zaspokojenie zbiorowych potrzeb wspólnoty.

Zgodnie z § 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. prawo przedsiębiorców (Dz.U.2021.162 t.j.) działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły. Jako, że działalność Zakładu w zakresie gospodarki wodno – ściekowej nie jest prowadzona w celach zarobkowych, nie jest zatem działalnością gospodarczą, a co za tym idzie infrastruktura wykorzystywana do wykonywania tych usług nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Zakład nie powinien zatem wykazywać tych nieruchomości w deklaracjach na podatek od nieruchomości, jako zwolnione uchwałą Rady Miejskiej, a Gmina powinna w tym zakresie skorygować skutki obniżenia podatku wynikające z udzielonych zwolnień.

Data wypełnienia wniosku	Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej	Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej
--------------------------	---	--

Podpis złożony w pliku "Wniosek_o_udzielenie_wyjasnienia.pdf.xades" przez "Lech Stanisław Łodej" w dniu 2021-10-19 09:55:20, certyfikatem kwalifikowanym o numerze seryjnym 6385151720160166385 wydanym przez 2.5.4.97=VATPL-5250001090,CN=CUZ Sigillum - QCA1,O=Polska Wytwórnia Papierów Wartościowych S.A.,C=PL, został poprawnie zweryfikowany na podstawie listy CRL o numerze seryjnym 4646 z dnia 2021-10-19T07:34:11Z.



Kielce, dnia 22.11.2021 r.

WI.54.57.2021

Pan Lech Łodej
Burmistrz Kunowa

Szanowny Panie Burmistrzu, wnioskiem doręczonym na adres Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w dacie 19.10.2021 roku, zwrócił się Pan o udzielenie odpowiedzi na pytania:

1) czy Zakład powinien wykazywać w składanej deklaracji grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury wodno-kanalizacyjnej, jako zwolnione uchwałą Rady Miejskiej, a co za tym idzie wykazywać wartość tego podatku w kolumnie "Skutki udzielonych ulg i zwolnień..."?

2) czy w związku z art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz stanowiskiem Ministra Finansów i orzeczeniami sądów powszechnych należy dokonać korekty złożonych przez Zakład deklaracji?

Z opisu stanu faktycznego wynika, że zakład budżetowy realizuje zadania gminy w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków. Zakład realizuje zadania własne gminy nie dążąc do osiągania zysku. Wysokość taryf ustalanych przez Radę Miejską powoduje, że działalność jest deficytowa, co powoduje konieczność ustalania dopłat z budżetu do ustalonych stawek. Dotychczas zakład budżetowy w deklaracjach podatkowych wykazywał posiadane grunty, budynki i budowle jako związane z działalnością gospodarczą, zwolnione z opodatkowania stosownymi uchwałami Rady Miejskiej.

Odpowiadając na powyższe pytania, wskazać należy na następujące okoliczności.

Ad. 1) Jak wynika z 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 ze zm.), dalej u.p.o.l. - grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

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

Grunty, budynki i budowle jako przedmiot podatku od nieruchomości podlegają opodatkowaniu stawkami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej, w sytuacji gdy są w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Z opisu stanu faktycznego wynika, że zakład budżetowy wykonując zadania gminy w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków nie wypełnia definicji działalności gospodarczej. Celem świadczenia usług nie jest działalność zarobkowa.

Wobec powyższego zakład budżetowy nienależnie wykazywał w deklaracjach na podatek od nieruchomości budowlę, albowiem opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają wyłącznie budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Natomiast posiadane grunty i budynki winien wykazywać według stawki pozostałe grunty i pozostałe budynki.

Zatem zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie uchwał Rady Miejskiej, podlegają pozostałe grunty i pozostałe budynki.

Stosownie do § 3 ust. 1 pkt 10 załącznika nr 36 do Rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jedn. Dz. U. z 2020 r. poz. 1564 ze zm.), w sprawozdaniu jednostkowym Rb-27S w kolumnie "Skutki udzielonych ulg i zwolnień..." (bez ulg i zwolnień ustawowych) wykazuje się skutki finansowe wynikające ze zwolnień i ulg w podatkach i opłatach wprowadzonych przepisami uchwał rad gmin, wydanych na podstawie ustawowych upoważnień. Jeżeli w sprawozdaniach ujęto dane na podstawie deklaracji, w których błędnie wykazano grunty, budynki i budowle jako związane z działalnością gospodarczą, zwolnione z opodatkowania stosownymi uchwałami Rady Miejskiej, należy stosownie do § 3 ust. 1 pkt 12 załącznika nr 36 do w/w Rozporządzenia, po otrzymaniu w 2021 roku korekt deklaracji podatkowych za lata ubiegłe, wykazać te dane za okresy sprawozdawcze 2021 roku.

Zgodnie z § 7 ust. 4 załącznika nr 36 do w/w Rozporządzenia, kwoty dotyczące skutków w sprawozdaniu Rb-PDP, powinny być zgodne z odpowiadającymi tym kwotom skutkami, wykazanymi w sprawozdaniu Rb-27S.

Ad. 2) Informuję, że w przedmiotowej sprawie nie znajdzie zastosowania art. 7 ust. 1 pkt 15 u.p.o.l., albowiem nieruchomości będące w posiadaniu zakładu budżetowego nie podlegają zwolnieniu ustawowemu z tego przepisu. Niezależnie od powyższego w opisanym we wniosku stanie faktycznym, zakład budżetowy winien dokonać korekty deklaracji podatkowych za lata 2016-2021, wykazując w przedmiotach opodatkowania pozostałe grunty i pozostałe budynki.

Jednocześnie pragnę podkreślić, że jest to jedynie stanowisko Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach, która nie posiada uprawnień do dokonywania powszechnie obowiązującej wykładni przepisów prawa.

Z poważaniem

Zbigniew Rękas

Zastępca Prezesa