

R10.11-025-3/22

WK/R
18.12.2022REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
W BIAŁYMSTOKU

2022-02-09

WPLYNEŁO 223

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 2019 r. poz. 2137)		
A. ADRESAT WNIOSKU		
Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku		
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 (w tym samorządowe osoby prawne)	☐ 5. samorządowe jednostki organizacyjne (w zakresie ich wykorzystania)	☐ 6. beneficjenci dotacji z budżetów jst
Nazwa pełna Gmina Boćki		
B.2. ADRES SIEDZIBY		
Powiat	Gmina	Miejscowość
Bielsk Podlaski	Boćki	Boćki
Ulica	Nr domu	Nr lokalu
Plac Armii Krajowej	3	-
Kod pocztowy	Poczta	
17-111	Boćki	
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) - Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 poz. 716) - Ustawa z dnia 07 czerwca 2001 roku o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz.U. z 2015 poz. 139) - Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz.U. z 2013 poz. 885) - ustawa z dnia 06 marca 2018 r. Prawo Przedsiębiorców - UCHWAŁA NR IV/25/2019 RADY GMINY BOĆKI z dnia 24 kwietnia 2019 r. w sprawie przyjęcia projektu "Regulaminu dostarczania wody i odprowadzania ścieków"		
C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH I PYTANIA (PYTAŃ)		
Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych)		
Gmina Boćki w dniu 18 grudnia 2017 roku zawarła umowę nr. 2/2017 z Wodociągami Podlaskimi sp. z o.o. z siedzibą w Białymstoku przy ulicy Elewatorskiej 31, 15-620 Białystok zarejestrowaną w Sądzie Rejonowym w Białymstoku XII Wydział Gospodarczy KRS 0000367645 której przedmiotem jest realizacja zadań zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków na terenie gminy. Umowa była później kilkakrotnie aneksowana. W celu realizacji zadań wynikających z umowy gmina przekazała na rzecz spółki		

zarząd i administrowanie, eksploatację i konserwację sieci wodociągowej, ujęć wody i oczyszczalnie ścieków wraz z siecią kanalizacyjną i przyłączami stanowiącymi własność gminy i położone na jej obszarze. Spółka Wodociągi Podlaskie sp. z o.o. jest podmiotem którego udziałowcami są wyłącznie jednostki samorządowe to jest gminy z terenu województwa podlaskiego w tym gmina Boćki. Usługi zbiorowego dostarczania wody i odbioru ścieków objęte wyżej wymienioną umową nie zakładały osiągania zysku czy jakichkolwiek zarobku w przedmiocie wykonywania tej umowy a tylko zaspokojenie niezbędnych ustawowych potrzeb mieszkańców na terenie gminy. Zadanie te mają charakter użyteczności publicznej i są w istocie realizacją publicznych obowiązków działania gminy. Także ustalone i obowiązujące taryfy z góry i za cały dotychczasowy okres obowiązywania umowy nie przewidywały zysku czy zarobku, przeciwnie spółka poniosła wyłącznie straty. Uzyskane przychody były w całości przeznaczone na realizację zadań takich jak dostarczanie wody, odbiór ścieków, konserwacja przeznaczonych do tego urządzeń oraz opłacenie pracowników odpowiedzialnych za cały proces. W tym stanie rzeczy nie jest to działalność gospodarcza tylko realizacja ustawowych zadań gminy prowadzona wyłącznie w celu zaspokojenia podstawowych potrzeb jej mieszkańców bez zamiaru osiągnięcia jakiegokolwiek zysku/zarobku na potrzeby samej osoby prawnej lub zrzeszonych w niej członków. (potwierdzają takie stanowisko m.in. postanowienia SN z 29 kwietnia 1998 r., III CZP 7/98; OSNC 1998/11/188, wyrok NSA z 26 września 2008 r., sygn. akt II FSK 789/07) Nasuwa się pytanie czy jest to w ogóle działalność gospodarcza i czy obowiązek podatkowy w zakresie budynków i urządzeń na gminnych nieruchomościach nie powinien podlegać ustawowemu zwolnieniu.

W razie uznania że jednak jest obowiązek opodatkowania w zakresie podatku od nieruchomości związanego z działalnością gospodarczą nasuwa się pytanie czy Gmina czy raczej spółka powinna zająć się deklaracjami i opłatą podatku? Z charakteru umowy należy raczej domniemywać, że powinna tym się zająć spółka gdyż choć właścicielem pozostaje Gmina a spółka wykonuje jej obowiązki to uprawnienia gminy w istocie przeszły na spółkę która w chwili obecnej jest posiadaczem zależnym i władającym i w związku z tym na podstawie art. 3 ust 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych to spółka powinna zająć się stosownymi deklaracjami i opłatą podatków.

Podczas ostatniej kontroli Regionalnej Izby Obrachunkowej w bieżącym roku zwrócono uwagę na tę kwestię, gmina jednak potrzebuje precyzyjniejszych wyjaśnień gdyż zalecenia pokontrolne zdaniem Gminy nie były ani ścisłe ani jednoznaczne w tej materii.

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

- Czy w opisanym stanie faktycznym, budowle i budynki wchodzące w skład infrastruktury, będące własnością Gminy, zarządzane i administrowane przez Spółkę i 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 na podstawie ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm. - dalej: u.p.o.l.) czy też ma tutaj zastosowanie obligatoryjne zwolnienie na **podst. art. 7 ust 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych**. Odpowiedź na to pytanie może w konsekwencji doprowadzić do zmian w budżecie Gminy Boćki i konieczność zmian w - UCHWALE NR IV/25/2019 RADY GMINY BOĆKI z dnia 24 kwietnia 2019 r. w sprawie przyjęcia projektu "Regulaminu dostarczania wody i odprowadzania ścieków" a być może i zmianę obowiązujących taryf na kolejne okresy.

- W przypadku uznania, że w/w umowa Gminy Boćki ze spółką Wodociągi Podlaskie sp. z o.o. podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości kto powinien deklarować obiekty do opodatkowania tj. spółka czy Gmina i kto powinien odprowadzać stosowne podatki.

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

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

Stanowisko Gminy Boćki w sprawie jest takie że gmina pozostaje właścicielem budynków i urządzeń wodnych i kanalizacyjnych na własnym gruncie a spółka realizuje zadania Gminy w dziedzinie świadczeń publicznych i gmina nie ma obowiązku naliczania i pobierania zaliczek na podatek od nieruchomości sama od siebie. Dodatkowo należy uznać że spółka Wodociągi Podlaskie sp. z o.o. w zakresie dostarczania wody i odbioru ścieków nie prowadzi działalności gospodarczej gdyż nie osiąga zysków czy też jakichkolwiek zarobków rozumianych jako dochód ani też ich nie zakładała od początku. Już na etapie wniosków o zatwierdzenie taryfy do zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków do Dyrektora Regionalnego Zarządu Wód Polskich w Lublinie z 01 marca 2019 r nie uwzględniono ani nie przyjęto osiągania zysku. Wniosek ten miał na celu uzyskanie zgody na zaproponowane w nim taryfy na lata 2019-2021. Między innymi na stronie 9 tego wniosku stwierdzono że spółka prowadzi przede wszystkim działalność z zakresu zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odbioru ścieków a taryfę na kolejne lata opracowano na podstawie kosztów rzeczywistych z roku 2018 (czyli pierwszego roku obowiązywania umowy) i podkreślono że – **nie zaplanowano marży zysku. Tabele taryf także nie przewidują zarobku a tylko rozliczenie i alokację kosztów.**

Decyzją z dnia 31 maja 2019 r. znak LU.RET.070.45.2019.MW Dyrektor Regionalnego Zarządu Wód Polskich w Lublinie na podstawie art. 24b, art. 24c ust 1 i ust 2. Art. 27 a ust 1 – 3 oraz art. 27 c ust 1 ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków w związku z art. 104 i 107 kpa zatwierdził taryfę na lata 2018-2021 na terenie Gminy Boćki według przedstawionego projektu tzn. bez marży zysku.

Na poparcie tego stanowiska należy odwołać się do definicji działalności gospodarczej zawartej w art. 3 ustawy Prawo Przedsiębiorców. Odesłanie do tej regulacji zawarte zostało w art. 1a ust 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. 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 łącznie. Tymczasem w naszym przypadku warunek zarobkowości rozumianej jako dążenie do osiągnięcia zysku czy zarobku nie jest spełniony. **W związku z tym gmina stoi na stanowisku, że na podst. art. 7 ust 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zarówno ona jak i spółka jest zwolniona od podatku od nieruchomości.**

Z orzecnictwa Naczelnego Sądu Administracyjnej (por. np. wyrok z 18 kwietnia 2012 r., sygn. akt II FSK 1954/10 wynika, że działalność zarobkowa, będąca postacią działalności gospodarczej, polega na tym, że 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 publiczną (określaną mianem "non profit"). W zakresie zawartej umowy w niniejszym przypadku tak właśnie jest.

Należy dodać że w doktrynie rozróżnia się pojęcie zysku od zarobku, wskazując, że wyłącznie z tym drugim

mamy do czynienia z działalnością "non profit", która wprawdzie jest zarobkowa, to jednak dochód z niej osiągnięty w całości jest przeznaczany na pokrycie kosztów oraz/lub realizację celów statutowych podmiotu działalność tę wykonującego (por. K. Kohutek (w:) M. Brożyna, M. Chudzik, K. Kohutek, J. Molis, S. Szuster, Komentarz do art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, stan prawny 1 maja 2005 r., Lex i powołana tam literatura). W stosunkach zewnętrznych wspomniana działalność w zasadzie niczym nie będzie odbiegać od działalności innych podmiotów prowadzących ją w celu osiągnięcia zysku (a nie "tylko" zarobku). Wskazane rozróżnienie na pojęcie zysku i zarobku ma zatem znaczenie jedynie w stosunkach "wewnętrznych" danego podmiotu, jako że przesądza o celach przeznaczenia wypracowanego dochodu (zarobku). Z zarobkowym charakterem działalności wiąże się uczestnictwo w obrocie gospodarczym. Wymóg ten spełniony jest wówczas, gdy działalność gospodarcza realizowana jest poprzez odpłatne (ekwiwalentne) świadczenia wzajemne spełniane w ramach obrotu gospodarczego. Działalnością gospodarczą jest więc tylko działalność zewnętrzna ("między przedsiębiorcami") mająca na celu np. świadczenie usług osobom trzecim. Nie jest zaś działalnością gospodarczą działalność prowadzona na potrzeby samej osoby prawnej lub zrzeszonych w niej członków tak jak w naszym przypadku. (por. postanowienie SN z 29 kwietnia 1998 r., III CZP 7/98; OSNC 1998/11/188, wyrok NSA z 26 września 2008 r., sygn. akt II FSK 789/07).

Zarobkowy charakter działalności gospodarczej oznacza, że zamiarem (celem) jej podjęcia jest osiągnięcie zysku. Zysk z kolei, jak wskazano powyżej, należy definiować jako nadwyżkę przychodów nad kosztami. Trzeba przy tym liczyć się z możliwością niez uzyskania przychodu 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). Jeżeli zakłada się osiągnięcie zysku w związku z działalnością, to znaczy, że został określony cel zarobkowy tej działalności. Umowa z grudnia 2017 r nie zakłada osiągnięcia zysku i jest to ściśle związane z celem jej działalności jakim jest świadczenie usług publicznych na rzecz ludności w dziedzinie wodno-kanalizacyjnej. Należy zatem uznać, że w wymiarze subiektywnym, działalności prowadzonej przez spółkę, nie można uznać za działalność gospodarczą. **Biorąc bowiem pod uwagę wnioski o zatwierdzenie Taryfy, samą Taryfę oraz wyniki finansowe spółki w wykonywaniu umowy które zakładają zerową marżę i jednoznacznie wynika z nich, że przychody mają na celu wyłącznie pokrycie kosztów działalności, nie można zasadnie uznać, że świadcząc swoje usługi, spółka Wodociągi Podlaskie sp. z o.o. obiektywnie może uzyskiwać dochód (zysk). Sama możliwość potencjalnego uzyskania zysku, nie może stanowić przesądzającej przesłanki do uznania danego podmiotu za prowadzącego działalność gospodarczą. Istotnym jest bowiem, że cała działalność spółki w zakresie w/w umowy, nie jest nakierowana na osiągnięcie zysku. Uzyskiwana odpłatność za świadczone usługi ma wyłącznie na celu zaspokojenie potrzeb spółki w celu prawidłowego wykonywania powierzonych jej zadań.**

Ten tok rozumowania potwierdza orzeczenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, zaprezentowane w wyroku z 7 kwietnia 2021 r. (sygn. akt I SA/Po 201/21), że "Zarobkowy charakter ma działalność, która jest prowadzona w celu (z subiektywnym zamiarem) osiągania zysków, nawet jeżeli de facto dana działalność nie zawsze będzie obiektywnie dochodowa. Przeciwnieństwem 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 de facto się pojawiają".

Skoro ze stanu faktycznego jednoznacznie wynika, że opisana działalność nie zakłada osiągnięcia zysku (w wymiarze subiektywnym i obiektywnym), zaś odpłatność za świadczone usługi ma jedynie na celu pokrycie dokonywanych wydatków, nie można jej uznać za działalność zarobkową i tym samym nie mieści się ona w pojęciu działalności gospodarczej, której definicja zawarta została w art. 3 u.p.p. Tym samym może i powinna być zwolniona z podatku od nieruchomości na podst. art. 7 ust 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W razie uznania że w naszym przypadku jest obowiązek opodatkowania w zakresie podatku budynków i urządzeń położonych na nieruchomościach związanych z działalnością gospodarczą nasuwa się pytanie czy Gmina czy raczej spółka powinna zająć się deklaracjami i opłatą podatku? Z charakteru umowy należy raczej domniemywać, że powinna tym się zająć spółka gdyż choć właścicielem pozostaje Gmina a spółka wykonuje jej obowiązki to uprawnienia gminy w istocie przeszły na spółkę która w chwili obecnej jest posiadaczem zależnym i władającym budynkami i urządzeniami i w związku z tym na podstawie art. 3 ust 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych to spółka powinna zająć się stosownymi deklaracjami i opłatą podatków. W samej jednak umowie pomiędzy Gminą a spółką dnia 18 grudnia 2017 roku o realizację zadań zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzenia ścieków spółka nazwana jest Administratorem Dzierżycielem co implikuje że jest tylko administratorem działającym wyłącznie na rzecz gminy i w jej imieniu co w świetle obowiązującego orzecznictwa nie jest wystarczającą przesłanką do jej opodatkowania. Spółka rzeczywiście działa na rzecz Gminy ma jednak odrębną osobowość prawną i niektóre działania jak np. wystawianie faktur za usługi czy umowy o przyłącza wykonuje we własnym imieniu. We własnym imieniu także zatrudnia wykwalifikowanych pracowników do obsługi systemów, usuwa awarie sieci czy też ponosi opłaty za dozór techniczny czy korzystanie ze środowiska a także zawiera umowy na dostawy energii elektrycznej na potrzeby funkcjonowania systemów wodno-kanalizacyjnych. Zdaniem Gminy jest to wystarczająca podstawa że skoro dużą część czynności spółka wykonuje we własnym imieniu to należy uznać że obowiązek deklaracji i opodatkowania spoczywa także na spółce. Oczywiście o ile taki obowiązek ze względu na wątpliwości związane z pierwszym i głównym pytaniem będzie w ogóle na kimś ciążył.

Data wypełnienia wniosku	Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej	Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej
2022-02-02	Dorota Kędra-Ptaszyńska	 mgr Dorota Kędra-Ptaszyńska

Białystok, 2022-03-07

RIO.II-025-3/22

Urząd Gminy w Boćkach
Pl. Armii Krajowej 3
17-111 Boćki

W związku z otrzymaniem wniosku z dnia 02 lutego 2022 roku (wpłynął do tut. Izby w dniu 09 lutego 2022 r.) o udzielenie wyjaśnienia w zakresie prawidłowości opodatkowania podatkiem od nieruchomości budynków i budowli wchodzących w skład infrastruktury wodno-kanalizacyjnej, będących własnością gminy, administrowane przez spółkę, uprzejmie wyjaśniam.

Zagadnieniem podnoszonym w złożonym wniosku a wymagającym rozstrzygnięcia w pierwszej kolejności jest ustalenie na kim ciąży obowiązek podatkowy w opisywanym stanie faktycznym. Co do zasady jest to możliwe wyłącznie w oparciu o wnikliwą analizę treści umowy pomiędzy gminą (właścicielem przedmiotów opodatkowania) a spółką (ich posiadaczem, administratorem). Bazując wyłącznie na informacjach zawartych w opisie stanu faktycznego i przyjmując, że gmina przekazała na rzecz spółki zarząd i administrowanie siecią wodociągową i kanalizacyjną stanowiących jej własność i położonych na jej obszarze należy zbadać, czy prawa i obowiązki stron świadczą o posiadaniu nieruchomości (obiektów budowlanych), czy nie. Trzeba bowiem mieć na uwadze, że to nie nazwa umowy (formalna strona) decyduje o posiadaniu dla celów podatkowych, ale realnie ukształtowany zakres uprawnień spółki w stosunku do przekazanego jej mienia. W obrocie prawnym funkcjonują umowy zawierane z osobami fizycznymi i prawnymi, które zobowiązują się do prowadzenia wskazanej w umowie działalności z wykorzystaniem majątku będącego własnością Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Ich treść jest bardzo zróżnicowana co powoduje, iż trudno jest jednoznacznie stwierdzić czy zawsze umowa o administrowanie powoduje określone władztwo nad rzeczą, a w efekcie opodatkowanie podatkiem od nieruchomości. Jeśli na mocy umowy administrator uzyskuje władanie nad nieruchomością a działalność prowadzi we własnym imieniu (nie w imieniu właściciela) będzie posiadaczem zależnym, a więc i podatnikiem podatku od nieruchomości. Natomiast gdy postanowienia umowy wskazują, że administrator działa na rzecz i w imieniu właściciela umowa nabiera

charakteru umów o świadczenie usług (art. 750 kc). W takiej sytuacji administrator nie będąc posiadaczem zależnym nieruchomości nie jest też podatnikiem podatku od nieruchomości. Władając nieruchomością w imieniu właściciela staje się w świetle art. 338 kc dzierżycielem. Oznacza to, iż władza faktycznie rzeczą (nieruchomością) za i dla kogo innego. Powtórzyć należy, iż charakter władztwa nad nieruchomością, mając istotne znaczenie dla istnienia obowiązku podatkowego, może być ustalony jedynie w oparciu o analizę zapisów umowy. A zatem tylko racjonalnie działający organ podatkowy, którego obowiązkiem jest realizacja dochodów budżetu gminy z uwzględnieniem przymiotów powszechności i prawidłowości, ma prawne możliwości i instrumenty do dokonania niezbędnych ustaleń i wskazania podmiotu na którym ciąży obowiązek podatkowy, a co za tym idzie kto jest podatnikiem oraz jaka jest prawidłowa wysokość zobowiązania podatkowego. W tym też kontekście zmuszony jestem wskazać, iż zalecenia pokontrolne, oparte o ustalony w toku kontroli stan faktyczny, były precyzyjne i jednoznaczne. W oparciu o stwierdzone nieprawidłowości obligowały organ podatkowy do podjęcia działań zmierzających do ich usunięcia. W przedmiotowym przypadku oznacza to konieczność spersonalizowania obowiązku podatkowego w aspekcie podmiotowym i wartościowym.

W zakresie wątpliwości wyrażanych w pytaniu pierwszym wniosku należy rozstrzygać je z uwzględnieniem kwestii podnoszonych w pierwszej części pisma. Jeżeli analiza umowy doprowadzi do ustaleń, iż doszło do przekazania majątku (przedmiotów opodatkowania) spółce i jest ona w ich posiadaniu zastosowanie zwolnienia na podstawie przywołanego art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest niemożliwe. Przepis powyższy zwalnia od podatku od nieruchomości grunty i budynki 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. Zatem sytuacja, w której przedmioty opodatkowania związane z działalnością wod.-kan. zostały przekazane innemu podmiotowi jednoznacznie wyłącza możliwość zastosowania przedmiotowego zwolnienia. Oznacza to, że co najmniej grunty i budynki związane z tą działalnością będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Kwestią otwartą pozostaje wysokość stawki podatkowej oraz opodatkowanie budowli, co powinno zostać rozstrzygnięte po ustaleniu statusu podmiotu w którego posiadaniu znajdują się przedmioty opodatkowania. Powinien tego dokonać organ podatkowy w ramach czynności sprawdzających realizowanych z wykorzystaniem procedur zawartych w treści przepisów Działu V Ordynacji podatkowej, ewentualnie w toku prowadzonego na zasadach wynikających z przepisów ustawy

postępowania podatkowego. Regionalne izby obrachunkowe nie mając statusu organu podatkowego nie są władne dokonywać niezbędnych ustaleń a tym samym rozstrzygać tego typu kwestii. Należy jednakże zauważyć, iż co do zasady spółki z ograniczoną odpowiedzialnością powoływane są w celu prowadzenia działalności gospodarczej, a fakt nieosiągania zysków z określonego rodzaju działalności nie przesądza o ich braku w innych możliwych obszarach prowadzonej przez spółkę działalności. Natomiast w sytuacji w której władztwo nad przedmiotami opodatkowania nie zostało przeniesione na spółkę, podatnikiem pozostaje gmina odmiennie też trzeba rozpatrywać możliwość zastosowania zwolnienia. Podsumowując powyższe rozważania należy także podnieść, iż aspekt braku zarobkowego charakteru działalności a tym samym uznania, że działalność wodno-kanalizacyjna nie jest działalnością gospodarczą ma znaczenie w aktualnym stanie prawnym tylko w sytuacji gdy gmina realizuje zadania z tego zakresu samodzielnie. Wówczas grunty, budynki lub ich części, stanowiące infrastrukturę wodno-kanalizacyjną, będące jej własnością, od 1 stycznia 2016 roku będą korzystały ze zwolnienia z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i będą podlegały wykazaniu jako zwolnione w deklaracji na podatek od nieruchomości. Natomiast budowle wchodzące w skład tej infrastruktury, jako niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej, nie będą opodatkowane tym podatkiem, w myśl art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy. Stanowisko powyższe oparte jest o orzecznictwo sądów (np. wyrok WSA w Lublinie z 5.02.2016 r., sygn. akt I SA/LU 822/15) oraz wyjaśnienia Ministerstwa Finansów (patrz 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 oraz pismo Ministerstwa Finansów Departament Podatków Sektorowych, Lokalnych oraz Podatków od Gier PL-LS.844.26.2016 z dnia 21 marca 2016 r.).

Jednocześnie podkreślić trzeba, że regionalna izba obrachunkowa nie jest organem właściwym do rozstrzygania indywidualnych spraw podatkowych. Przedstawione poglądy nie mają charakteru wiążącego i mogą być jedynie pomocniczo wykorzystywane przez organy zobowiązane do rozstrzygania konkretnych stanów faktycznych. Wydawanie indywidualnych interpretacji prawa podatkowego odbywa się na zasadach określonych w rozdziale 1a ustawy Ordynacja podatkowa.


PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Białymstoku
Dariusz Benczyński