

Burmistrz Strzelec Opolskich
Plac Myśliwca 1,
47 - 100 Strzelce Opolskie

FP.310. 1 .2023

(...)
ul. (...)

reprezentowana przez:
(...)

adres elektroniczny na platformie e-PUAP:
(...)

INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Strzelec Opolskich, działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2651 ze zm.)

postanawia

uznać za nieprawidłowe stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez Spółkę (...) z siedzibą w (...) reprezentowanej przez (...) w dniu 19.05.2023 r. o interpretację przepisów prawa podatkowego, dotyczące art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70), zgodnie z którym:

grunty znajdujące się pod lustrem wody na poziomie III Kopalni, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości stawką pozostałą, o której mowa w przepisie art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c UPiOL, ponieważ w przedstawionym stanie faktycznym przedmiotowe grunty nie są i nawet potencjalnie nie mogą być wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej Spółki.

UZASADNIENIE

Spółka (...) z siedzibą w (...) reprezentowana przez (...) w dniu 19.05.2023 r. zwróciła się do Burmistrza Strzelec Opolskich z wnioskiem o wydanie w jej indywidualnej sprawie interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości w sprawie przedstawionego we wniosku stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego.

Stan faktyczny/zdarzenie przyszłe przedstawione przez podatnika:

Wnioskodawca jest spółką prawa handlowego będącą podatnikiem podatku od nieruchomości. Zgodnie z wpisem w Krajowym Rejestrze Sądowym, przedmiotem jego działalności jest m.in. produkcja cementu (PKD 23.51.Z) oraz wydobywanie kamieni ozdobnych oraz kamienia dla potrzeb budownictwa, skał wapiennych, gipsu, kredy i łupków (PKD 08.11.Z). Spółka jest użytkownikiem wieczystym gruntów, na których znajduje się Kopalnia Wapienia „(...)” (dalej: Kopalnia). Działki gruntów sklasyfikowane są jako „K” – użytki kopalne.

Kopalnia Wapienia (...) eksploatuje złożo wapieni triasowych, systemem ścianowym na dwóch poziomach wydobywczych I i II. Złożo urabiane jest metodą strzelania długimi otworami, a następnie urobek ładowany jest koparkami hydraulicznymi lub ładownikami kołowymi na mobilne zakłady przerobcze albo na samochody technologiczne i przewożony na zwałowisko zakładu przerobczego. Wydobywanie prowadzone jest częściowo poniżej zwierciadła wód gruntowych (zwierciadło swobodne wód podziemnych występuje na wysokości spągu poziomu I), co oznacza konieczność prowadzenia ciągłego odpompowywania wody z wyrobiska w celu prowadzenia eksploatacji. Historycznie, wydobywanie było również prowadzone na III (najgłębszym) poziomie wydobywczym, gdzie były

eksploatowane wapienie górażdzańskie dla potrzeb zakładu wapienniczego, z założeniem do spągu złoża. Poziom III został zatopiony (poprzez zaprzestanie odwadniania) około roku 2003 roku, po zakończeniu wydobywania dla zakładów wapienniczych. Aktualnie, Wojewoda (...) decyzją z dnia 26 listopada 2007 r. udzielił Spółce, na okres do 20 lat, pozwolenia wodnoprawnego na:

- długotrwale obniżenie poziomu zwierciadła wody podziemnej w celu odwodnienia wyrobiska Kopalni do rzędnej nieprzekraczającej 188,50 m n.p.m.;
- odpompowywanie wód kopalnianych z rżypia w celu odwodnienia poziomu eksploatacyjnego wyrobiska Kopalni do rzędnej nieprzekraczającej 188,50 m n.p.m. w ilości maksymalnie 74 400,00 m³ na dobę; oraz
- zrzut wód kopalnianych z wyrobiska.

W związku z takim określeniem poziomu zwierciadła wody podziemnej, poziom III Kopalni jest trwale nieeksploatowany, gdyż znajduje się poniżej lustra wody. Na poziomie III Kopalni nie jest obecnie prowadzona jakakolwiek działalność gospodarcza. W przedstawionym stanie faktycznym Wnioskodawca nie dysponuje technologią pozwalającą na urabianie złoża wapienia poniżej lustra wody. Niewyeksplloatowane do spągu zasoby zostały w obecnym PZZ (projekcie zagospodarowania złoża) zaliczone są do zasobów nieprzemysłowych. Powierzchnia terenu Kopalni, na którym znajduje się zbiornik wodny utworzony w wyrobisku w wyniku zalania poziomu III Kopalni (poniżej rzędnej 188,50 m n.p.m.), wynosi 133 153,60 m².

Grunty będące przedmiotem wniosku stanowią środki trwale Wnioskodawcy, od których nie dokonuje on odpisów amortyzacyjnych dla celów podatku dochodowego od osób prawnych. Koszt podatku od nieruchomości Wnioskodawca odnosi w koszty uzyskania przychodów.

W związku z przedstawionym wyżej opisem stanu faktycznego, Wnioskodawca zwrócił się do organu podatkowego z następującym pytaniem:

Czy grunty, znajdujące się pod lustrem wody na poziomie III Kopalni, podlegają opodatkowaniu stawką pozostałą, o której mowa w przepisie art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c UPiOL, z uwagi na brak możliwości prowadzenia w oparciu o nie działalności gospodarczej?

Zdaniem Wnioskodawcy, grunty znajdujące się pod lustrem wody na poziomie III Kopalni, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości stawką pozostałą, o której mowa w przepisie art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c UPiOL, ponieważ w przedstawionym stanie faktycznym przedmiotowe grunty nie są i nawet potencjalnie nie mogą być wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej Spółki. Stosownie do treści przepisu art. 1a ust. 1 pkt 3 UPiOL w brzmieniu obowiązującym w 2023 roku przez grunty 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. Spółka wskazuje, że Trybunał Konstytucyjny wyrokiem z dnia 24 lutego 2021 r. o sygn. SK 39/19 (dalej: Wyrok TK) orzekł, że 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) 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. Mając na uwadze powyższe Trybunał Konstytucyjny uznał za niezgodny z Konstytucją art. 1a ust. 1 pkt 3 UPiOL rozumiany w ten sposób, że o związaniu gruntu z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. W ocenie Trybunału, zdaniem wnioskodawcy, przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie służą im do prowadzenia działalności gospodarczej. Opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów - niewykorzystywanych i niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej - wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą Trybunał uznał za niezgodne z art. 64 ust. 1 Konstytucji. Zdaniem Trybunału art. 1a ust. 1 pkt 3 UPiOL stanowi instrument służący celom innym niż fiskalne, będący nieproporcjonalnym obciążeniem podatkowym polegającym na nieodróżnianiu sytuacji podatkowej podatników posiadających nieruchomości, ale niewykorzystujących i niemogących ich wykorzystać do prowadzenia działalności gospodarczej

oraz podatników wykorzystujących posiadane nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej. 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 (powyższe przykładowo znajduje potwierdzenie w wyroku NSA z dnia 25 maja 2022 r., sygn. III FSK 621/21). Wnioskodawca uważa, że pomimo tego, że wspomniany Wyrok TK dotyczył kwestii opodatkowania podatkiem od nieruchomości składników majątku posiadanych przez osobę fizyczną będącą przedsiębiorcą treść uzasadnienia ma charakter uniwersalny, w konsekwencji może znaleźć zastosowanie również w przypadku osób prawnych. Tak przykładowo w wyroku NSA z dnia 27 kwietnia 2021 r., sygn. III FSK 2942/21 dotyczącym osoby prawnej, w którym wskazano, że W świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 24 lutego 2021 r., SK 39/19, należy zweryfikować dotychczasowe stanowisko, że sam fakt posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub osobę prowadzącą działalność gospodarczą, przesądza o związku tej nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Zawarta w sentencji tego wyroku wypowiedź Trybunału odnosi się do gruntów, budynków i budowli będących w posiadaniu wszystkich przedsiębiorców lub innych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, bez względu na formę prawną. Co więcej, w uzasadnieniu przytoczonego wyżej wyroku NSA wskazano, że powstaje oczywiście problem doprecyzowania "związku" nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej, który - jak wskazał Trybunał - nie może opierać się na samym fakcie posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego, związek ten powinien być oparty na faktycznym lub nawet potencjalnym wykorzystywaniu nieruchomości w działalności gospodarczej. Grunty, budynki i budowle, będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, które choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służą lub mogą służyć do prowadzenia działalności gospodarczej tego podmiotu, są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Spółka podkreśla, że art. 1a ust. 1 pkt 3 UPiOL uzależnia opodatkowanie podatkiem od nieruchomości - z zastosowaniem najwyższej stawki - wyłącznie od posiadania gruntu przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Trybunał Konstytucyjny ww. Wyroku TK wskazał, że przepis w takim brzmieniu nie rozróżnia tego czy dana nieruchomość jest faktycznie lub może być potencjalnie wykorzystywana na potrzeby prowadzenia działalności gospodarczej. Tym samym fakt posiadania nieruchomości przez podatnika prowadzącego działalność gospodarczą rodzi konieczność zapłaty podatku z zastosowaniem stawki najwyższej. W uzasadnieniu Wyroku TK wskazano, zdaniem strony, że art. 1a ust. 1 pkt 3 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. uzależniają opodatkowanie podatkiem od nieruchomości w wyższej stawce, która jest przypisana nieruchomościom związanym z prowadzeniem działalności gospodarczej, wyłącznie od posiadania gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., w swoim literalnym brzmieniu, nie uwzględnia przy tym tego czy dana nieruchomość jest faktycznie lub może być potencjalnie wykorzystywana na potrzeby prowadzenia działalności gospodarczej. Regulacja art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. powoduje objęcie definicją legalną gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, a co za tym idzie opodatkowanie wyższą stawką podatkową, wszystkich (z wyjątkiem określonych w art. 1a ust. 2a u.p.o.l.) nieruchomości będących w posiadaniu podatnika prowadzącego działalność gospodarczą, niezależnie od tego czy podatnik faktycznie wykorzystuje je lub mógłby je wykorzystywać w swojej działalności gospodarczej. Tak rozumiany zaskarżony przepis powoduje, że sam fakt posiadania nieruchomości przez podatnika prowadzącego działalność gospodarczą implikuje konieczność zapłaty podatku w wyższej stawce. Ustawodawca nie odróżnia zatem dla celów zapłaty podatku od nieruchomości sytuacji podatników posiadających nieruchomości i wykorzystujących je do prowadzenia działalności gospodarczej oraz podatników posiadających nieruchomości, którzy nie wykorzystują ich do prowadzenia działalności gospodarczej. Obie grupy

przedsiębiorców będą zobowiązane do zapłaty podatku w stawce wyższej, przypisanej nieruchomościom związanym z prowadzeniem działalności gospodarczej. Brak tego rozróżnienia dotyka szczególnie przedsiębiorców będących osobami fizycznymi, które występują w obrocie prawnym w dwojakim charakterze: jako osoby prywatne (a więc w zakresie swojego majątku osobistego) oraz jako przedsiębiorcy. Podsumowując, Trybunał Konstytucyjny wskazał, że przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które w rzeczywistości nie służą im do prowadzenia działalności gospodarczej.

W ocenie Wnioskodawcy Wyrok TK zasługuje na aprobatę, bowiem dzięki niemu nie można automatycznie uznawać gruntów za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej tylko z tego powodu, że znajdują się one w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Z Wyroku TK wynika, że w takich sytuacjach należy brać pod uwagę, czy omawiane przedmioty opodatkowania podatkiem od nieruchomości są lub potencjalnie mogą być faktycznie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej.

Strona informuje ponadto, iż w związku z określeniem w pozwoleniu wodnoprawnym poziomu zwierciadła wody podziemnej, poziom III Kopalni jest trwale nieeksploatowany, gdyż znajduje się poniżej lustra wody. Na poziomie III Kopalni nie jest obecnie prowadzona jakakolwiek działalność gospodarcza i jednocześnie w przedstawionym stanie faktycznym Wnioskodawca nie ma technologicznych ani prawnych możliwości wydobywania spod lustra wody, gdyż:

- nie dysponuje stosowną technologią;
- z uwagi na wydaną decyzję przez Wojewodę Opolskiego, Spółka nie może odwodnić poziomu III bez zmiany bądź uchylecia tej decyzji.

Wnioskodawca wskazuje, że wapień znajdujący się w Kopalni wydobywany jest wyłącznie w sposób odkrywkowy po odwodnieniu złoża (przy zastosowaniu materiałów wybuchowych i koparek), a ponadto, z uwagi na charakter tego surowca mineralnego oraz możliwości techniczne i prawne jakimi dysponuje Wnioskodawca, surowiec ten nie może być wydobywany w inny sposób, np. spod lustra wody. Spółka zdaje sobie sprawę, że technicznie jest teoretycznie możliwe wydobywanie skały litej spod lustra wody, niemniej jednak Spółka nie dysponuje taką technologią, ani nie podejmuje żadnych działań w celu jej uzyskania. Z uwagi natomiast na wydaną przez Wojewodę Opolskiego decyzję o ustaleniu pozwolenia wodnoprawnego, Spółka zobowiązana jest utrzymać poziom wody na rzędnej powyżej 188,5 m n.p.m., tym samym przy obowiązywaniu obecnego pozwolenia wodnoprawnego nie jest dopuszczalne obniżenie poziomu wody, a w konsekwencji prowadzenia działalności gospodarczej w oparciu o grunty poziomu III Kopalni. Powyższa decyzja bowiem w praktyce zabrania odwodnienia III poziomu Kopalni.

Mając na uwadze powyższe, w związku z przedstawionym stanem faktycznym, Wnioskodawca stoi na stanowisku, że grunty położone w granicach zalanego poziomu III Kopalni nie są obecnie oraz potencjalnie nie ma technologicznych i prawnych możliwości, aby grunty te mogły być wykorzystywane do prowadzonej działalności gospodarczej, a tym samym, zgodnie z przepisem art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c UPiOL, winny być przez Spółkę wykazane do opodatkowania podatkiem od nieruchomości według stawki dla gruntów pozostałych.

Po dokonaniu analizy stanu faktycznego przedstawionego przez podatnika, Burmistrz Strzelec Opolskich stwierdza, iż powyższe stanowisko Spółki jest nieprawidłowe z następujących powodów:

Mając na uwadze przedstawiony stan faktyczny należy w pierwszej kolejności odnieść się do rozumienia definicji sformułowanej w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., a następnie oceny w tym kontekście poprawności zaprezentowanego przez Spółkę stanowiska.

Na samym wstępie należy podnieść, że w stanie faktycznym sprawy mamy do czynienia z gruntami, które w ewidencji gruntów i budynków posiadają klasyfikację pod symbolami „K” - użytki kopalne. Oznacza to, że stosownie do art. 2 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 2 ust. 2 u.p.o.l., podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. sformułowano legalną definicję gruntów, budynków oraz budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Pojęcie to ma kluczowe znaczenie w kontekście określenia prawidłowej stawki podatku od nieruchomości należnej od gruntów. Jeżeli wskazany związek zachodzi, to podlegają one opodatkowaniu stawką, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l.

Na potrzeby podatku od nieruchomości przez grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej rozumie się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a.

Zasadniczo więc z powołanej definicji wynika, że sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą skutkuje tym, że budynek, budowla lub grunt są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. **Definicja ta nie wprowadza kryterium faktycznego wykorzystywania przedmiotu opodatkowania do prowadzenia działalności gospodarczej. Z tego punktu widzenia stwierdzenie, że Spółka nie będzie na wskazanych we wnioskach gruntach prowadziła jakiegokolwiek działalności gospodarczej, nie ma więc znaczenia.**

Ustawa regulująca podatek od nieruchomości wyraźnie odróżnia pojęcia przedmiotów opodatkowania „związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” od „zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”. To drugie pojawia się m.in. w art. 2 ust. 2 oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l. W orzecznictwie wskazuje się, że pierwsze ze wskazanych pojęć jest szersze od pojęcia gruntów „zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” i obejmuje także pośrednie ich związanie z działalnością gospodarczą.¹ Zatem o związaniu z działalnością gospodarczą decyduje już sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, podczas gdy o zajęciu można mówić jedynie wtedy, gdy dany przedmiot opodatkowania faktycznie jest wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej.² Będąc związanym stanem faktycznym przedstawionym we wnioskach o interpretację należy przyjąć, że na gruntach Spółki działalność gospodarcza nie będzie prowadzona, a zatem nie będą one zajmowane na prowadzenie tej działalności. Nie ma to jednak znaczenia w kontekście oceny występowania związku z prowadzeniem działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.

Kwestią kluczową z punktu widzenia wykładni powołanego przepisu jest prawidłowe odczytanie znaczenia zwrotu „w posiadaniu przedsiębiorcy”. Zarówno w literaturze przedmiotu, jak i w orzecznictwie, na tym tle ukształtował się w zasadzie jednolity pogląd, wedle którego związek, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. zachodzi wyłącznie w odniesieniu do tej części majątku podatnika, która wchodzi w skład jego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 55¹ ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny³. Zgodnie z tym przepisem przedsiębiorstwo jest zorganizowanym zespołem składników niematerialnych i materialnych przeznaczonym do prowadzenia działalności gospodarczej, obejmującym w szczególności własność nieruchomości.⁴ Zatem jak wskazał WSA w Łodzi w wyroku z dnia 21 października 2008 r.⁵ tylko nieruchomość będąca w posiadaniu podatnika, która nie wchodzi w skład prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa, tzn. nie jest i potencjalnie nie może być przeznaczona do realizacji określonych zadań gospodarczych przez prowadzącego przedsiębiorstwo, powinna być opodatkowana według stawki podstawowej.

Wskazana problematyka była też przedmiotem orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego w sprawach o sygn. SK 13/15⁶ oraz SK 39/19⁷. W pierwszym z wyroków TK uznał art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. za niezgodny z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 i 2 oraz art. 84 w związku z art. 32 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej. W świetle tego orzeczenia wymieniony wyżej przepis traci moc w zakresie, w jakim jest rozumiany w ten sposób, że wystarczającą przesłanką zakwalifikowania gruntu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jest prowadzenie działalności gospodarczej przez osobę fizyczną będącą jego współposiadaczem.

W orzeczeniu w sprawie SK 39/19 TK uznał art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. za niezgodny z art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji. Wedle tego wyroku wymieniony wyżej przepis traci moc w zakresie, w jakim jest 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.

¹ Wyrok NSA z 13 września 2018 r. (II FSK 479/18), LEX nr 2576991.

² Zob. L. Etel, R. Dowgier, G. Liszewski, B. Pahl, Podatki i opłaty lokalne. Komentarz, Warszawa 2020, s. 263.

³ Dz.U. z 2020 r. poz. 1740 ze zm. - dalej zwana k.c.

⁴ Zob. szerzej L. Etel, R. Dowgier, G. Liszewski, B. Pahl, Podatki ..., op. cit., s. 160 i nast.

⁵ I SA/Łd 242/08, LEX nr 498183.

⁶ Wyrok TK z dnia 12 grudnia 2017 r. (SK 13/15), Dz.U. z 2017 r. poz. 2372.

⁷ Wyrok TK z dnia 24 lutego 2021 r. (SK 39/19), Dz.U. z 2021 r. poz. 401.

W uzasadnieniu tego wyroku TK podkreślił, że kontrolowany przepis w swoim literalnym brzmieniu nie uwzględnia tego, czy dana nieruchomość jest faktycznie lub może być potencjalnie wykorzystywana na potrzeby prowadzenia działalności gospodarczej. Brak tego rozróżnienia dotyka szczególnie przedsiębiorców będących osobami fizycznymi, które występują w obrocie prawnym w dwojakim charakterze: jako osoby prywatne (a więc w zakresie swojego majątku osobistego) oraz jako przedsiębiorcy. W konsekwencji TK uznał, że opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów lub budynków - **niewykorzystywanych i niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej** - wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, jest niezgodne z art. 64 ust. 1 Konstytucji. W tym zakresie TK powołał też - uznając je za w pełni aktualne - swoje rozważania zawarte w uzasadnieniu wyroku z dnia 12 grudnia 2017 r. w sprawie SK 13/15.

Podkreślić też trzeba, że w uzasadnieniu wyroku w sprawie SK 39/19 TK nie przybliżył, co należy rozumieć przez nieruchomości przedsiębiorcy „niewykorzystywane i nie mogące być potencjalnie wykorzystane do prowadzenia działalności gospodarczej.” Na tym tle w literaturze przedmiotu podnosi się, że TK dopuścił podział nieruchomości przedsiębiorcy na dwie wykluczające się grupy.⁸ Do pierwszej zaliczył nieruchomości „służące” do prowadzenia działalności gospodarczej, a do drugiej niewykorzystywane i nie mogące być potencjalnie wykorzystane do prowadzenia tej działalności. „Służenie” w rozumieniu słownikowym to „być używanym”, „być komuś w czymś użytecznym”.⁹ Nieruchomości przedsiębiorcy „służące”, to nieruchomości używane bądź też będące przedsiębiorcy użyteczne w prowadzonej działalności gospodarczej. Takie rozumienie „służenia” odpowiada faktycznemu lub potencjalnemu wykorzystywaniu nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej.

Z kolei w judykaturze, w tym w wyroku NSA z dnia 15 grudnia 2021 r.¹⁰, wskazuje się, że określenie „niewykorzystywanych i niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej” należy odnieść tylko do sytuacji nadzwyczajnych, gdy nieruchomość **z przyczyn obiektywnych i niezależnych od podatnika** nie może być wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej. Chodzi więc o wykluczenie możliwości wykonywania jakiegokolwiek działalności gospodarczej, a nie konkretnej np. zbieżnej z dominującym profilem działalności przedsiębiorcy.¹¹

O ile faktyczne wykorzystywanie nieruchomości do działalności gospodarczej oznacza w istocie ich zajęcie na tę działalność w rozumieniu, jakie temu pojęciu nadano na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, o tyle wątpliwości interpretacyjne może budzić dookreślenie, czym jest potencjalna możliwość wykorzystywania ich do działalności gospodarczej. Z pewnością posiadane przez przedsiębiorcę nieruchomości są w takiej sytuacji składnikami jego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 55¹ k.c. Wszystkie one są lub mogą być w przyszłości (potencjalnie) wykorzystane do prowadzenia działalności gospodarczej, o czym decyduje zgodnie z powołanym przepisem ich przeznaczenie, a nie faktyczne wykorzystywanie. **O potencjalnym powiązaniu z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. mogą świadczyć przykładowo takie okoliczności faktyczne, jak cel ich nabycia, sposób finansowania (kredytowanie działalności gospodarczej), ujęcie w ewidencji środkach trwałych i amortyzacja, ujęcie w księgach rachunkowych, czy też ujmowanie wydatków na ich utrzymanie w kosztach uzyskania przychodu na potrzeby podatków dochodowych.** O istnieniu takiego związku może też świadczyć charakter rzeczy, wskazujący na jej gospodarcze przeznaczenie.¹² W każdej indywidualnej sprawie należy kwestie te weryfikować z uwzględnieniem zakresu działalności gospodarczej wykonywanej przez dany podmiot.

Odnosząc się do istoty analizowanego orzeczenia w sprawie SK 39/19 należy zwrócić uwagę, że rozpoznawany przez TK stan faktyczny dotyczył podatnika będącego osobą fizyczną. Sentencja orzeczenia ma jednak charakter generalny w tym znaczeniu, że wskazuje na takie rozumienie art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. przy którym pozostaje ono w sprzeczności z Konstytucją RP („rozumiany w ten sposób

⁸ Zob. L. Etel, Co wynika z wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r. w sprawie SK 39/19, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2021, nr 7.

⁹ Słownik języka polskiego PWN (<https://sjp.pwn.pl/sjp/sluzyc;2521993.html>).

¹⁰ III FSK 4061/21, LEX nr 3285503.

¹¹ Wyrok NSA z dnia 26 maja 2022 r. (III FSK 131/22), LEX nr 3413894.

¹² Wyrok NSA z dnia 4 marca 2021 r. (III FSK 895/21), ONSAiWSA 2021/4/67.

(...) jest niezgodny"). Zatem należy przyjąć, że bez względu na osobę podatnika, art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. rozumiany w ten sposób, że o związku gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie ich posiadanie przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 w zw. z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji RP. W konsekwencji wytyczne wynikające z wyroku TK znajdują zastosowanie również do innych kategorii podatników niż osoby fizyczne, w tym spółek prawa handlowego.

Podkreślić jednak należy, że wyrok TK odnosi się jedynie do podmiotów (osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej) prowadzących obok działalności gospodarczej również inne rodzaje działalności, bo tylko w ich przypadku istnieje potrzeba ustalenia, jaka część majątku jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej. W odniesieniu do przedsiębiorców prowadzących wyłącznie działalność gospodarczą nie jest to potrzebne, ponieważ nieruchomości jako składniki ich przedsiębiorstwa są przeznaczone jedynie do działalności gospodarczej. Sentencja TK ma więc sens tylko wtedy, gdy przyjmujemy, że odnosi się ona do podmiotów prowadzących obok działalności gospodarczej inny rodzaj działalności.¹³ **Ma to znaczenie o tyle, że z przedstawionego we wniosku o interpretację stanu faktycznego wynika, że Spółka zgodnie z wpisem w KRS prowadzi działalność gospodarczą. Spółka nie wskazała, aby prowadziła inne rodzaje działalności.**

Orzeczenie TK w sprawie SK 39/19 dotyczyło pojęcia „związania gruntów, budynków i budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej”. Nie jest to z całą pewnością pojęcie tożsame z „wykorzystaniem gruntów, budynków i budowli do prowadzenia działalności gospodarczej”. Zakres znaczeniowy pojęcia „związania gruntów, budynków i budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej” jest znacznie szerszy i to właśnie tylko tego pojęcia prawnego dotyczył wyrok SK 39/19. Brak zajęcia (wykorzystania) nieruchomości lub jej części na działalność gospodarczą nie powoduje, że automatycznie znika jej wiązanie z działalnością gospodarczą podatnika.¹⁴

Zatem również nieruchomości w ogóle w danym momencie niewykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej będą opodatkowane najwyższą stawką podatku od nieruchomości, byleby stanowiły one majątek przedsiębiorstwa, a więc mogły być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności. Tak bowiem należy rozumieć użyte w art. 55¹ k.c. sformułowanie, wedle którego majątek przedsiębiorstwa jest przeznaczony do prowadzenia działalności gospodarczej. „Przeznaczyć” oznacza bowiem „określić z góry cel, któremu coś ma służyć, przekazać coś dla kogoś, na czyjś użytek, na czyjś korzyść”.¹⁵ **Przeznaczenie na działalność gospodarczą nie musi się więc w każdym przypadku wiązać z faktycznym wykorzystywaniem majątku do jej prowadzenia, gdyż decydujący jest cel w jakim ten majątek nabyto.** W tym kontekście nie sposób jest się zgodzić z przedstawioną we wniosku o interpretację argumentacją, która wskazuje, że zalane grunty pokopalniane stają się zbędne w działalności gospodarczej Spółki, a zatem ani faktycznie, ani potencjalnie nie mogą być w tej działalności wykorzystywane. Prowadzenie na gruncie działalności gospodarczej nie przesądza o braku związku z tą działalnością w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Tylko nieruchomości niewykorzystywane i nie mogące być wykorzystane do prowadzenia działalności gospodarczej, o których mowa w wyroku TK w sprawie SK 39/19, mogą być opodatkowane niższą stawką podatku. **Przy czym podkreślić należy, że sytuacja taka nie zachodzi u podmiotów, które prowadzą wyłącznie działalność gospodarczą.**¹⁶ Jeżeli jedynym przedmiotem działalności podatnika jest prowadzenie takiej działalności, to nie ma podstaw do podziału - na potrzeby opodatkowania - nieruchomości na te, które są związane i te które nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Taki podmiot nie ma innych nieruchomości niż te związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Posłużenie się wykładnią wskazaną w powołanych orzeczeniach TK jest więc zasadne jedynie wtedy, gdy podatnicy prowadzą obok działalności gospodarczej także inną działalność. Teza ta znajduje pełne potwierdzenie w wyrokach NSA z dnia 15 grudnia 2021 r.¹⁷

¹³ Zob. komentarz do art. 1a ust. 1 pkt 3 (w:) L. Etel, R. Dowgier, G. Liszewski, P. Pahl, Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Komentarz, LEX/el 2021 (dostęp: 30 lipca 2023 r.).

¹⁴ J. Oziębło, Konsekwencje wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r. w sprawie SK 39/19, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2021, nr 6.

¹⁵ Słownik języka polskiego PWN (<https://sjp.pwn.pl/szukaj/przeznaczony.html>).

¹⁶ L. Etel, Co wynika ..., op. cit.

¹⁷ III FSK 4061/21, LEX nr 3285503.

oraz z dnia 29 marca 2022 r.¹⁸, w których wskazano: „Za związane z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 2021 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm.), 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) wchodzi 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 u.p.o.l.

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.”

Podzielając w pełni zaprezentowany przez NSA kierunek wykładni podkreślić należy, że o istnieniu związku z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. świadczy zaistnienie którejkolwiek z sytuacji wskazanych przez Sąd. **Każda ze wskazanych w tezie wyroków przesłanek stanowi samodzielną podstawę do zastosowania w stosunku do gruntów najwyższych stawek podatku od nieruchomości.**

Tym samym, w realiach przedmiotowej sprawy spełnione są dwa, niezależne od siebie kryteria uznania gruntu za związany z działalnością gospodarczą podatnika. Spółka prowadzi podstawową działalność gospodarczą o kodzie PKD 23.51.Z – produkcja cementu oraz działalność pozostałą m.in. o kodzie PKD 08.11.Z – wydobywanie kamieni ozdobnych oraz kamienia dla potrzeb budownictwa, skał wapiennych, gipsu, kredy i łupków. Ze stanu faktycznego wskazanego we wnioskach o interpretację nie wynika, aby Spółka wykonywała inną działalność niż działalność gospodarcza. Ponadto grunty zostały uwzględnione w prowadzonej ewidencji środków trwałych. Dodatkowo o powiązaniu tego majątku z przedsiębiorstwem podatnika świadczy także zaliczanie do kosztów uzyskania przychodu podatku od nieruchomości płaconego od tychże gruntów.

Jak wynika ze stanu faktycznego opisanego w przedmiotowym wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, wskazanej w uzasadnieniu wyroku TK w sprawie o sygn. SK 39/19 braku faktycznej i potencjalnej możliwości wykorzystywania gruntów do prowadzenia działalności Spółka upatruje w tym, że są one zalane, trwale nieeksploatowane, Spółka nie dysponuje stosowną technologią do ich eksploatacji i nie podejmuje żadnych działań w celu jej uzyskania, a ponadto grunt ten nie może być odwodniony ze względu na stosowną decyzję właściwego wojewody. Generalnie podnoszone są w więc w tym zakresie przyczyny technologiczne oraz prawne.

Odnosząc się do pierwszej ze wskazanych przyczyn należy stwierdzić, iż już w opisie stanu faktycznego Spółka wskazuje, że aktualnie prowadzi wydobywanie poniżej zwierciadła wód gruntowych, co oznacza konieczność prowadzenia ciągłego odpompowywania wody z wyrobiska w celu prowadzenia eksploatacji.

Za przyjęciem założenia o potencjalnej niemożliwości wykorzystywania gruntu zalanego w granicach poziomu III kopalni nie może też świadczyć to, że jak wskazuje Spółka, aktualnie

¹⁸ III FSK 4086/21, LEX nr 3341661.

nie dysponuje ona technologią umożliwiającą wydobycie i nie będzie podejmowała **żadnych działań w celu jej uzyskania**. Uwzględniając zarówno wytyczne wynikające z powołanego wyroku TK, jak i przedstawionych we wcześniejszej części opinii orzeczeń NSA w sprawach o sygn. III FSK 4061/21 oraz III FSK 4086/21 stwierdzić należy, że brak potencjalnej możliwości wykorzystywania przedmiotu opodatkowania do prowadzenia działalności gospodarczej musi mieć charakter obiektywny i trwały. Nie sposób jest więc przyjąć, że bierność Spółki w poszukiwaniu dostępnych technologii wydobywczych przekreśla możliwość gospodarczego wykorzystywania zalanego poziomu III kopalni w przyszłości. Jak wskazano we wniosku Spółka zatopiła III poziom wydobywczy poprzez zaprzestanie odwadniania, a więc taki stan rzeczy wynika wprost z jej działania/zaniechania.

Wbrew twierdzeniom przedstawionym we wniosku za brakiem potencjalnej możliwości wykorzystywania wskazanego gruntu do działalności gospodarczej nie przemawia także uzyskane pozwolenie wodnoprawne. Po pierwsze, jak wskazano, uzyskano je w roku 2007 na okres 20 lat, a więc po tym czasie warunki korzystania ze złoża mogą ulec zmianie. Po drugie, jak również poniesiono we wniosku, możliwa jest ich zmiana jeszcze przed upływem ważności pozwolenia, w drodze uchylecia czy zmiany decyzji administracyjnej. Podkreślić także należy, że pozwolenie to Spółka uzyskała jako przedsiębiorca w związku z prowadzoną przez siebie działalnością gospodarczą.

Nie bez wpływu na ocenę poprawności stanowiska Spółki pozostaje także to, że jak wskazała, na przedmiotowych gruntach znajdują się w dalszym ciągu **niewyeksplloatowane do spągu zasoby**.

Zasadniczo więc należy stwierdzić, że fakt znajdowania się gruntów pozostających w posiadaniu przedsiębiorcy pod powierzchnią lustra wody nie powoduje, że zerwany jest ich związek z prowadzeniem działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Potwierdzeniem takiego stanowiska jest to, że ustawodawca w art. 1a ust. 2a pkt 2 u.p.o.l. odsyłając do art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b) wyłącza spod działania tej definicji wyłącznie określone grunty pod wodami – grunty pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych. Uwzględniając art. 1a ust. 3 u.p.o.l. chodzi o grunty w ten sposób sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków (symbole „Ws” oraz „Wp”). Zatem grunty pod wodami o innych klasyfikacjach podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych, a więc gdy pozostają w związku, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., najwyższą stawką podatku od nieruchomości. Gdyby Spółka przeklasyfikowała te grunty na wody stojące – „Ws”, płaciłaby podatek wg niskiej stawki naliczanej od hektara powierzchni. W stanie faktycznym będącym przedmiotem interpretacji grunty te są jednak sklasyfikowane w ewidencji jako użytki kopalne – „K”, a zatem nie mogą być objęte preferencyjną stawką przewidzianą dla „Ws”. Zmiana klasyfikacji dokonywana jest na wniosek Spółki skierowany do starosty. Do momentu jej dokonania grunty oznaczone symbole „K” u przedsiębiorcy są opodatkowane stawkami najwyższymi jako związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Jeżeli te grunty utraciły, zdaniem Spółki, charakter użytków kopalnych, to ma ona obowiązek zgłosić to do starosty, który dokona przeklasyfikowania gruntów na np. „Ws”.

Podsumowując, jak wynika z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego Spółka nie prowadzi innej działalności niż działalność gospodarcza. Grunty, które znajdują się na poziomie III kopalni, ujmowane są w prowadzonej przez Spółkę ewidencji środków trwałych, a koszty uiszczanego od nich podatku od nieruchomości uwzględniane są w kosztach uzyskania przychodu. Zatem stwierdzić należy, że wchodzi one w skład przedsiębiorstwa Spółki, a tym samym pozostają związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. i podlegają opodatkowaniu stawką podatku od nieruchomości, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l.

W świetle powyższych ustaleń organ podatkowy stwierdza, iż stanowisko Spółki (...) przedstawione we wniosku o wydanie w indywidualnej sprawie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczące art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70), zgodnie z którym grunty znajdujące się pod lustrem wody na poziomie III Kopalni, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości stawką pozostałą, o której mowa w przepisie art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c UPiOL, jest nieprawidłowe.

Wobec powyższego, przedmiotowe grunty będące w użytkowaniu wieczystym Spółki (...), w przedstawionym stanie faktycznym, należy traktować jako grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a tym samym

podlegające opodatkowaniu według stawek podatku od nieruchomości ustalonych uchwałą rady gminy na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a w/w ustawy.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia.

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia 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.

Zastosowanie się do interpretacji ogólnej przed jej zmianą nie może szkodzić temu, kto się do niej zastosował, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

W zakresie związanym z zastosowaniem się do interpretacji, która uległa zmianie, której wygaśnięcie stwierdzono, lub interpretacji nieuwzględnionej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej, nie wszczynają się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, a postępowanie wszczęte w tych sprawach umarza się oraz nie nalicza się odsetek za zwłokę.

W przypadku gdy skutki podatkowe związane ze zdarzeniem, któremu odpowiada stan faktyczny będący przedmiotem interpretacji, miały miejsce przed opublikowaniem interpretacji ogólnej lub przed doręczeniem interpretacji indywidualnej, zastosowanie się do tej interpretacji nie zwalnia z obowiązku zapłaty podatku.

Niniejsza interpretacja zawierająca opis stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego z wniosku o wydanie interpretacji, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Na niniejszą interpretację przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu lub podjęciu innej czynności - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 w/w 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 w/w ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 w/w ustawy). Skargę do sądu administracyjnego wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 w/w ustawy).

BURMISTRZ

Tadeusz Goc

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/