

Lublin, 11 września 2017 r.

**Pan Janusz
Bałabuch Wójt
Gminy Krynice**

**Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podatku
od nieruchomości**

Na podstawie art. 14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2017 r., poz. 201 z późn. zm.) wnosimy o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

1. Przedstawienie zdarzenia przyszłego oraz pytania.

realizuje projekt

Cele strategiczne projektu obejmują (w kolejności od celów generalnych do szczegółowych):

- 1) przyspieszenie tempa rozwoju społeczno-gospodarczego w zgodzie z zasadą zrównoważonego rozwoju,
- 2) zapewnienie rozwoju społeczno-gospodarczego ,
- 3) powiększenie obszaru, gdzie jest możliwy dostęp do Internetu szerokopasmowego,
- 4) zwiększenie ilości mieszkańców województwa, którzy zyskają dostęp do Internetu.

Realizacja projektu obejmuje zasadniczo dwie fazy.

W ramach zakończonej, pierwszej fazy projektu zrealizowany został na terenie

obiekt w postaci sieci telekomunikacyjnej. Sieć ta, będąca siecią Internetu szerokopasmowego, obejmuje obszary, gdzie do chwili obecnej dostęp do stałych i szybkich łączy internetowych był mocno utrudniony lub niemożliwy. Sieć telekomunikacyjna została zrealizowana z udziałem dofinansowania ze środków UE.

W ramach obecnie trwającej drugiej fazy realizacji projektu, przy pomocy wybudowanej sieci telekomunikacyjnej, zapewniany jest dostęp szerokopasmowy. Realizacja dostępu szerokopasmowego następuje za pośrednictwem lokalnych operatorów telekomunikacyjnych zwanych operatorami sieci dostępowych.

Za dostarczanie sieci telekomunikacyjnej, zapewnianie dostępu do infrastruktury telekomunikacyjnej oraz świadczenie z wykorzystaniem powierzonej sieci telekomunikacyjnej usług na rzecz operatorów sieci dostępowych odpowiedzialny był, na podstawie zawartej z [] umowy o partnerstwie publiczno- prywatnym, operator infrastruktury. Podmiot ten, będący przedsiębiorcą telekomunikacyjnym, został wyłoniony w konkurencyjnym postępowaniu z zastosowaniem przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych. W celu realizacji przez operatora infrastruktury wskazanych wyżej obowiązków umownych, została mu udostępniona sieć telekomunikacyjna. Zgodnie z umową o partnerstwie publiczno- prywatnym, składniki majątkowe stanowiące własność [], w szczególności kanalizacja kablowa i łącza światłowodowe, udostępnione zostały na zasadzie dzierżawy.

Obecnie umowa o partnerstwie publiczno- prywatnym została rozwiązana. W związku z tym, stosownie do postanowień tej umowy, powinno nastąpić zwrotne przekazanie sieci telekomunikacyjnej przez operatora infrastruktury [] Przekazanie to powinno zostać potwierdzone protokołem zdawczo- odbiorczym podpisanym przez strony.

W związku z rozwiązaniem umowy o partnerstwie publiczno- prywatnym, [] zamierza w ramach realizacji projektu samodzielnie dostarczać sieć telekomunikacyjną lub zapewniać dostęp do infrastruktury telekomunikacyjnej, a także świadczyć usługi na rzecz operatorów sieci dostępowych z wykorzystaniem sieci telekomunikacyjnej, którą będzie już władało z momentem jej zwrotnego przekazania Województwu, na podstawie protokołu zdawczo-odbiorczego. Podstawą świadczenia usług będą umowy zawarte z operatorami sieci dostępowych, zgodnie z warunkami umowy ramowej zatwierdzonej []

Należy dodać, że [] wykonuje działalność w zakresie telekomunikacji zgodnie z przepisami ustawy z dnia 7 maja 2010 r. o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r., poz. 1537 z późn. zm.), na podstawie [] Ponadto [] uzyskało wpis do rejestru jednostek samorządu terytorialnego wykonujących działalność w zakresie telekomunikacji .

W związku z powyższym, dla tak określonego zdarzenia przyszłego, formułuje pytanie, czy prowadzenie opisanej wyżej działalności w zakresie telekomunikacji polegającej na dostarczaniu sieci telekomunikacyjnej lub zapewnianiu dostępu do infrastruktury telekomunikacyjnej, a także świadczeniu z wykorzystaniem sieci telekomunikacyjnej usług na rzecz operatorów sieci dostępowych w ramach realizacji projektu [] stanowiącej zadanie własne o charakterze użyteczności publicznej, powoduje powstanie po stronie obowiązkowego podatku w zakresie podatku od nieruchomości od budowli zrealizowanej w ramach projektu, a w konsekwencji obowiązku składania deklaracji na podatek od nieruchomości i opłacania tego podatku.

2. Własne stanowisko w sprawie oceny prawnej zdarzenia przyszłego.

Zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r., poz. 716 z późn. zm.), zwaną dalej u.p.i.o.l., opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

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

Przepisy u.p.i.o.l. zawierają także definicje legalne m.in. takich pojęć, jak:

- 1) budynek, przez który należy rozumieć obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach,
- 2) budowla, przez którą należy rozumieć obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem,
- 3) grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, przez które należy rozumieć grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem gruntów, budynków i budowli wymienionych w art. 1a ust. 2a u.p.i.o.l.,
- 4) działalność gospodarcza, przez którą należy rozumieć działalność, o której mowa w ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r., poz. 1829 z późn. zm.), z wyjątkiem działalności wymienionej w art. 1a ust. 2 u.p.i.o.l.

Dodatkowo należy zauważyć, że przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r., poz. 290 z późn. zm.) w art. 3 pkt 3) wymieniają przykładowe rodzaje budowli takie jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Natomiast art. 3 pkt 3a) ustawy Prawo budowlane zawiera definicję legalną obiektu liniowego, przez który należy rozumieć obiekt budowlany, którego charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności droga wraz ze zjazdami, linia kolejowa, wodociąg, kanał, gazociąg, ciepłociąg, rurociąg, linia i trakcja elektroenergetyczna, linia kablowa nadziemna i, umieszczona bezpośrednio w ziemi, podziemna, wał przeciwpowodziowy oraz kanalizacja kablowa, przy czym kable w niej zainstalowane nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego.

Uwzględniając wskazane wyżej definicje, a przy tym pomijając spotykane w orzecznictwie i doktrynie wątpliwości jak należy postrzegać, w kontekście tych definicji, pojęcie sieci telekomunikacyjnej, co mogłoby mieć znaczenie wyłącznie w przypadku, gdyby wątpliwości wzbudzała wartość budowli będąca podstawą opodatkowania (a to nie stanowi przedmiotu niniejszego wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji), stwierdzić należy, iż w przedmiotowym przypadku mamy do czynienia z budowlą chociażby ze względu na fakt, iż w skład sieci telekomunikacyjnej zrealizowanej w ramach projektu wchodzi kanalizacja kablowa.

Jednakże należy zauważyć, że nie każda budowla podlega opodatkowaniu zgodnie z przepisami u.p.i.o.l. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają bowiem jedynie te budowle lub ich części, które są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Definicja działalności gospodarczej na gruncie przepisów ustawy u.p.i.o.l. odsyła do definicji działalności gospodarczej zawartej w przepisach ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 2 tej ustawy, działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły.

Istotą problemu jest zatem rozstrzygnięcie, czy działalność w zakresie telekomunikacji, którą będzie prowadziło Województwo Lubelskie, jest działalnością gospodarczą.

W powyższym kontekście wskazać przede wszystkim należy, że działalność w zakresie telekomunikacji stanowi, stosownie do treści art. 14 ust. 1 pkt 15a) ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r., poz. 486 z późn. zm.), zadanie własne Samorządu . Jak wskazuje treść art. 14 ust. 1 ustawy o samorządzie województwa, zadania te określone są ustawami. W przedmiotowym przypadku zadanie to określa ustawa o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych, która w art. 3 ust. 1 stanowi, że jednostka samorządu terytorialnego może w celu zaspokajania zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej:

- 1) budować lub eksploatować infrastrukturę telekomunikacyjną i sieci telekomunikacyjne oraz nabywać prawa do infrastruktury telekomunikacyjnej i sieci telekomunikacyjnych,
- 2) dostarczać sieci telekomunikacyjne lub zapewniać dostęp do infrastruktury telekomunikacyjnej,
- 3) świadczyć z wykorzystaniem posiadanej infrastruktury telekomunikacyjnej i sieci telekomunikacyjnych, usługi na rzecz:
 - a) przedsiębiorców telekomunikacyjnych,
 - b) podmiotów, o których mowa w art. 4 pkt 1, 2, 4, 5 i 8 ustawy Prawo telekomunikacyjne,
 - c) użytkowników końcowych - w zakresie i na warunkach określonych w art. 6 i 7 ustawy o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych.

Jednocześnie ustawa o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych w art. 3 ust. 4 przesądza, że wymienioną wyżej działalność należy zaliczać do zadań własnych o charakterze użyteczności publicznej jednostki samorządu terytorialnego.

Jak wskazuje się w doktrynie, przepisy samorządowe dywersyfikują dwie płaszczyzny aktywności jednostek samorządu terytorialnego: realizowaną w sferze użyteczności publicznej oraz wykraczającą poza sferę użyteczności publicznej, jednocześnie reglamentując możliwości podejmowania i prowadzenia działalności poza sferą użyteczności publicznej przez oznaczenie dopuszczalnego jej zakresu oraz form, w których jest ona prowadzona.¹ Ograniczenie przez ustawodawcę możliwości prowadzenia działalności gospodarczej przez jednostki samorządu terytorialnego poza sferą użyteczności publicznej nie jest przypadkowe. Jeśli bowiem dotyczy tylko działalności poza sferą użyteczności publicznej, to znaczy, że tylko aktywność w tej sferze uznana może być za działalność gospodarczą. Jak wskazuje się w doktrynie, prowokuje to tezę, w myśl której „*aktywność wykonywana w sferze użyteczności publicznej pozbawiona jest charakteru gospodarczego, gdyż jej celem nie jest zysk, lecz realizacja zadań własnych samorządów - w konsekwencji ex lege nie jest to działalność gospodarcza. Odpowiednio, jako działalność gospodarczą traktowano aktywność wykonywaną poza sferą użyteczności publicznej przyjmując, że skoro nie jest to działalność zorientowana na wykonywanie zadań własnych to jest wykonywana w celu komercyjnym (w celu osiągnięcia zysku)*”.²

Odnosić także należy poglądy krytykujące wskazaną wyżej tezę jako zbyt uproszczoną. W argumentacji podnosi się, że żadna z ustaw samorządowych nie stanowi *expressis verbis*, że pojęcie działalności należy łączyć wyłącznie z działalnością jednostek samorządu terytorialnego poza sferą użyteczności publicznej. Zwolennicy tego poglądu podkreślają również, że fakt, iż jednostki samorządu terytorialnego muszą wykonywać swoją działalność w celu zaspokajania potrzeb wspólnoty samorządowej nie wyklucza wcale możliwości równoczesnego prowadzenia tej działalności w celu zarobkowym, co jest główną cechą konstytuującą działalność

¹ M. Etel, *Działalność gospodarcza jednostek samorządu terytorialnego - wybrane zagadnienia*, Wydział Prawa, Uniwersytet w Białymstoku.

² Ibidem.

gospodarczą.³ W konsekwencji wskazują na konieczność indywidualnego zbadania każdego przypadku prowadzenia działalności przez jednostki samorządu terytorialnego, zarówno w sferze użyteczności publicznej jak i poza tą sferą, pod kątem wystąpienia każdej z cech konstytuujących działalność gospodarczą określonych przepisami ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

W odniesieniu do przypadku objętego niniejszym wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, ustawodawca dał wyraz pierwszemu z prezentowanych wyżej podejść do kwestii oceny charakteru działalności prowadzonej przez jednostki samorządu terytorialnego, przesądzając jednoznacznie, że działalność jednostek samorządu terytorialnego w zakresie telekomunikacji, określona w art. 3 ust. 1 ustawy o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych, będącą działalnością w sferze

użyteczności publicznej,

nie stanowi działalności gospodarczej. Wniosek taki wynika *expressis verbis* z treści art. 5 ustawy o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych, który stanowi, że:

*Działalność, o której mowa w art. 3 ust. 1, **niebędącą działalnością gospodarczą**, wykonuje się zgodnie z przepisami ustawy z dnia 16 lipca 2004 r. - Prawo telekomunikacyjne, z tym że prowadzenie tej działalności przez jednostkę samorządu terytorialnego, także w formie niewyodrębnionej w ramach jej osobowości prawnej, jak również w formie porozumienia, związku lub stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego, fundacji, której fundatorem jest jednostka samorządu terytorialnego, porozumienia komunalnego, spółki kapitałowej lub spółdzielni z udziałem jednostki samorządu terytorialnego, wymaga uzyskania wpisu do rejestru jednostek samorządu terytorialnego wykonujących działalność w zakresie telekomunikacji.*

Należy zauważyć, że takie podejście ustawodawcy do oceny charakteru prowadzonej przez jednostkę samorządu terytorialnego działalności w zakresie telekomunikacji nie jest przypadkowe. Znajduje ono konsekwentne odzwierciedlenie w przepisach innych ustaw. Wskazać tu przede wszystkim trzeba na przepisy ustawy z dnia 16 lipca 2004 r. Prawo telekomunikacyjne (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r., poz. 1489 z późn. zm.), które dokonują wyraźnego rozróżnienia pomiędzy przedsiębiorcami telekomunikacyjnymi prowadzącymi działalność gospodarczą oraz jednostkami samorządu terytorialnego wykonującymi działalność w zakresie telekomunikacji, która działalnością gospodarczą nie jest. Odzwierciedleniem tego stanu rzeczy jest przewidzenie przez ustawodawcę w art. 10 ust. 1 i ust. 1a ustawy Prawo telekomunikacyjne odrębnych rejestrów: jednego dla przedsiębiorców telekomunikacyjnych prowadzących działalność telekomunikacyjną będącą działalnością gospodarczą i drugiego, w którym ujmowane są jednostki samorządu terytorialnego wykonujące działalność w zakresie telekomunikacji, niebędącą działalnością gospodarczą.

W konsekwencji powyższego należy zauważyć, że bezprzedmiotowe jest w tej sytuacji odnoszenie działalności jednostki samorządu terytorialnego w zakresie telekomunikacji do ogólnej definicji działalności gospodarczej zawartej w przepisach ustawy o swobodzie działalności gospodarczej i poszukiwanie w jakim zakresie działalność ta spełnia konstytutywne cechy działalności gospodarczej określone w tych przepisach, gdyż wyklucza to jednoznacznie treść cytowanego art. 5 ustawy o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych.

Należy w tym miejscu podkreślić, iż przedstawiony wyżej pogląd znajduje swoje potwierdzenie również w orzecznictwie sądów administracyjnych. W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 13 kwietnia 2016 r. (sygn. akt I SA/Wr 2001/15) Sąd ten stwierdza, że „Kwestię prowadzenia działalności gospodarczej przez jednostkę samorządu terytorialnego w zakresie określonym w art. 3 ust. 1 u.w.r.u.s.t. przesądza przepis art. 5 tej ustawy przyjmując w istocie, że działalność o której mowa w art. 3 ust. 1 u.w.r.u.s.t., wykonywana przez jednostkę samorządu terytorialnego, nie jest działalnością gospodarczą

³ Por. M. Szydło, *ustawa o gospodarce komunalnej. Komentarz*, opubl. Oficyna 2008, w komentarzu do art. 10 ustawy o samorządzie komunalnym.

("działalność, o której mowa w art. 3 ust. 1, niebędącą działalnością gospodarczą, wykonuje się zgodnie z przepisami (...)"). Jak dalej stwierdza sąd w przywołanym wyroku: „Z uwagi na powyższą ocenę należało stwierdzić, że "A" nieprawidłowo przyjął w zaskarżonej interpretacji indywidualnej, że w zakresie zapewnienia dostępu do sieci szerokopasmowej i innych działań wskazanych w art. 3 ust. 1 u.w.r.u.s.t., Województwo (...) prowadzi działalność gospodarczą. Uznanie, że działania jednostki samorządu terytorialnego wskazane w powołanym art. 3 ust. 1 nie stanowią działalności gospodarczej, przesądzone zostało w ustawie (u.w.r.u.s.t.), a zatem bezprzedmiotowe jest poszukiwanie cech tej działalności i odnoszenie do ogólnej definicji działalności gospodarczej przewidzianej w ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (wcześniej powołanej)." Tożsamy pogląd Wojewódzki Sąd Administracyjny prezentował również w pozostałych przypadkach wydanych przez gminy interpretacji podatkowych, uchylając zaskarżone interpretacje indywidualne podchodzące w odmienny sposób do oceny prowadzonej przez jednostkę samorządu terytorialnego działalności w zakresie telekomunikacji. Wskazać tu należy na wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu:

- 1) z dnia 2 czerwca 2016 r. sygn. I SA/Wr 72/16,
- 2) z dnia 2 czerwca 2016 r. sygn. I SA/Wr 80/16,
- 3) z dnia 19 maja 2016 r. sygn. I SA/Wr 53/16,
- 4) z dnia 13 maja 2016 r. sygn. I SA/Wr 34/16,
- 5) z dnia 13 maja 2016 r. sygn. I SA/Wr 74/16,
- 6) z dnia 13 maja 2016 r. sygn. I SA/Wr 75/16,
- 7) z dnia 29 kwietnia 2016 r. sygn. I SA/Wr 33/16,
- 8) z dnia 29 kwietnia 2016 r. sygn. I SA/Wr 54/16,
- 9) z dnia 29 kwietnia 2016 r. sygn. I SA/Wr 100/16,
- 10) z dnia 29 kwietnia 2016 r. sygn. I SA/Wr 101/16,
- 11) z dnia 28 kwietnia 2016 r. sygn. I SA/Wr 99/16,
- 12) z dnia 13 kwietnia 2016 r. sygn. I SA/Wr 32/16,
- 13) z dnia 4 kwietnia 2016 r. sygn. I SA/Wr 27/16.

Warto również podkreślić, że konsekwentnie prezentowane przez Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w przywołanych wyżej orzeczeniach stanowisko co do tego, że działalność jednostek samorządu terytorialnego w zakresie telekomunikacji nie stanowi działalności gospodarczej znalazło również akceptację w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 stycznia 2017 r. (sygn. akt II FSK 2818/16).

W konsekwencji powyższego przyjąć należy, że opisywana w niniejszym wniosku działalność, którą podejmie _____, mieszcząca się w granicach określonych przepisem art. 3 ust. 1 ustawy o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych, nie stanowi działalności gospodarczej. W związku z tym budowla zrealizowana w ramach projektu

_____ nie jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej, bowiem nie znajduje się ona w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, a w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.i.o.l. Oznacza to, że po stronie _____ nie powstanie obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości, a w konsekwencji nie powstanie również obowiązek składania deklaracji na podatek od nieruchomości i opłacenia tego podatku.

Jednocześnie, stosownie do przepisu art. 14d ust. 3 ustawy Ordynacja podatkowa, Wnioskodawca wnosi o poinformowanie go za pomocą środków komunikacji elektronicznej na adres e-mail: _____ o dacie wydania interpretacji indywidualnej oraz o zawartej w niej ocenie jego stanowiska albo o innym sposobie rozstrzygnięcia sprawy.

Arkadiusz Bratkowski Członek Zarządu Województwa Lubelskiego

Paweł Nakonieczny Członek Zarządu Województwa Lubelskiego

Załącznik:

1. Dowód uiszczenia opłaty w wysokości 40 zł,
2. Oświadczenie.