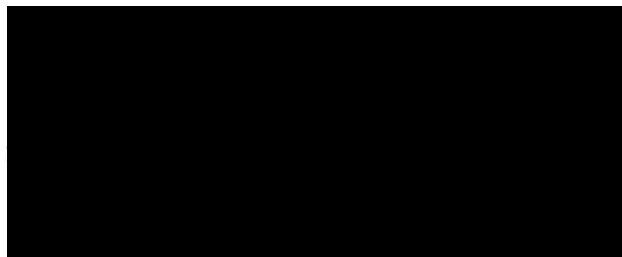


Burmistrz Grodkowa
Ul. Warszawska 29
449-200 Grodków

Grodków, dnia 31.08.2023 r.

PO. 3120.1.2023



INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Grodkowa działając na podstawie art.14j, art. 14b oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 14 czerwca 2023 r.(data wpływu do tut. Urzędu 15.06.2023 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy dot. opodatkowania gruntów poeksploatacyjnych stawką dla gruntów pozostałych, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej UPIOL) od momentu faktycznego zakończenia prac rekultywacyjnych– **jest nieprawidłowe.**

Uzasadnienie

W dniu 15 czerwca 2023r. do tutejszego Urzędu wpłynął wniosek z dnia 14.06.2023r. [redacted] o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego. Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, że Wnioskodawca jest spółką prawa handlowego będącą podatnikiem podatku od nieruchomości. Zgodnie z wpisem w KRS podstawowym przedmiotem działalności wg PKD jest wydobywanie żwiru i piasku, wydobywanie gliny i kaolinu (08.12.Z). Spółka jest w posiadaniu gruntów, na których znajduje się złoża kruszywa naturalnego sklasyfikowanych jako „K”- użytki kopalne. Grunty te podlegają sukcesywnie procesom rekultywacyjnym prowadzonym zgodnie z ustawą z dnia 3 lutego 1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych. W ramach rekultywacji, Spółka podejmuje na przedmiotowych gruntach, na których znajdują się wyrobiska pokopalniane, stosowne czynności dostosowawczo - techniczne, a następnie w zależności od charakteru rekultywacji podejmuje czynności polegające m.in. na zasianiu roślin próchnicotwórczych lub zalesieniu. W trakcie trwania procesów rekultywacyjnych Spółka wykazuje te grunty do opodatkowania podatkiem od nieruchomości według stawki dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Spółka w związku z zakończeniem rekultywacji gruntów składa wniosek do Starosty o uznanie rekultywacji za zakończoną. Następnie wnioskodawca, po uznaniu przez Starostę rekultywacji za zakończoną, składa wniosek o zmianę klasyfikacji gruntów i dopiero po zmianie klasyfikacji na grunty rolne lub leśne dokonuje zmian w deklaracji podatkowej.

Przedmiotowe grunty stanowią środki trwałe Wnioskodawcy, od których nie dokonuje on odpisów amortyzacyjnych dla celów podatku dochodowego od osób prawnych, natomiast koszty rekultywacji oraz podatku od nieruchomości Wnioskodawca odnosi w koszty uzyskania przychodów.

Spółka nie będzie na zreultywowanych gruntach prowadziła jakiegokolwiek działalności gospodarczej w szczególności innej niż dotychczasowa.

W związku z tak przedstawionym stanem faktycznym Spółka zwróciła się z prośbą o odpowiedź na pytanie:

Czy dla gruntów poeksploatacyjnych możliwe jest zastosowanie stawki pozostałej, o której mowa w art. 5 ust.1 pkt 1 lit. c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych od momentu faktycznego zakończenia prac rekultywacyjnych ?

Spółka stoi na stanowisku, że grunty poeksploatacyjne podlegają opodatkowaniu stawką pozostałą, o której mowa w przepisie art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. UPiOL, od momentu faktycznego zakończenia prac rekultywacyjnych.

Ocena stanowiska Spółki:

Przedstawiając swoje stanowisko Wnioskodawca przytoczył dwa argumenty po pierwsze w uzasadnieniu wniosku Spółka powołuje się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r. o sygn.. SK 39/19, który orzekł, że art.1a ust.1 pkt 3 ustawy z 12 stycznia 1991 r. UPiOL rozumiany w ten sposób, że o związku gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie posiadanie gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust.3 i art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej. W ocenie Trybunału, przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie służą do prowadzenia działalności gospodarczej.

Wskazany przez Spółkę wyrok jest wyrokiem interpretacyjnym, który wydany został w stanie faktycznym dotyczącym osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą, a nie osoby prawnej. Z tego typu wyroków wynika zakaz interpretacji przepisu, który mógłby doprowadzić do jego odczytania i zastosowania w sposób niezgodny z Konstytucją RP. Cechą wyroku interpretacyjnego czy też zakresowego jest to, że nie pozbawia on domniemania konstytucyjności całego przepisu prawnego, do którego się odnosi. W takim przypadku wyrok TK pozbawia domniemania konstytucyjności jedynie określony wariant interpretacyjny danego przepisu.

15 grudnia 2021 r. Naczelny Sąd Administracyjny wydał tezewany wyrok (sygn. akt III FSK 4061/21), w którym stwierdził, jakie przesłanki decydują o tym, czy daną nieruchomość stanowiącą własność podatnika (znajdującą się w posiadaniu samoistnym albo użytkowaniu wieczystym) uznaje się za związaną z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z 12 stycznia 2021 r. UPiOL. Tak oto sąd doszedł do wniosku, że wspomniana nieruchomość musi być w posiadaniu przedsiębiorcy (innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą) oraz jednocześnie: wchodzić 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, przedmiot działalności przedsiębiorcy obejmuje jedynie prowadzenie działalności gospodarczej, bez względu na to, czy nieruchomość jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej, czy posiadane 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 UPiOL mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w ww. rozumieniu (należy przez to 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).

Szczególną uwagę należy zwrócić na faktyczne lub nawet potencjalne wykorzystywanie nieruchomości w działalności gospodarczej. Przydatne w tym celu mogą być takie okoliczności jak np. wprowadzenie nieruchomości do ewidencji środków trwałych, ujęcie wydatków na jej nabycie lub wytworzenie oraz utrzymanie w kosztach podatkowych. O istnieniu takiego związku może również świadczyć sam charakter nieruchomości.

W rozpatrywanym przypadku Wnioskodawca nie prowadzi innej działalności niż działalność gospodarcza. Jedynym obszarem funkcjonowania spółki jest działalność gospodarcza a jej przedmiot określony jest w KRS jednoznacznie. Grunty są środkami trwałymi wprowadzonymi do ewidencji środków trwałych. Spółka nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych od przedmiotowych gruntów ponieważ stosownie do treści art. 16 c pkt 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2022 poz. 2587) amortyzacji nie podlegają grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów. Natomiast koszty podatku od nieruchomości oraz koszty przeprowadzenia rekultywacji wnioskodawca odnosi w koszty uzyskania przychodów. Przedmiotowe grunty pozostają częścią prowadzonego przez przedsiębiorcę przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 55¹ kodeksu cywilnego i stanowią środki trwałe Wnioskodawcy. Majątek Spółki nie jest majątkiem prywatnym ani osobistym pozostaje majątkiem Spółki. Powołane tu fakty świadczą o związaniu przedmiotowych gruntów z prowadzoną działalnością gospodarczą.

W ocenie Organu Podatkowego grunty sklasyfikowane jako „K”- użytki kopalniane, będące w posiadaniu przedsiębiorcy, do czasu dokonania zmiany w ewidencji gruntów i budynków na użytek rolny bądź leśny będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Kolejnym argumentem powołanym przez Wnioskodawcę jest ustalenie czasu zakończenia rekultywacji bowiem w jego ocenie określa to datę od której przedmiotowe grunty mogą zostać opodatkowane stawką od gruntów pozostałych.

Opisana we wniosku działalność rekultywacyjna jest niewątpliwie związana z działalnością gospodarczą podmiotów wydobywających kopaliny, co przekłada się także na traktowanie wydatków z tym związanych dla celów np. podatku dochodowego od osób prawnych. Jednocześnie rozpoczęcie procesu rekultywacji nie prowadzi do zmian w ewidencji gruntów, które mogłyby skutkować wyłączeniem rekultywowanych gruntów z opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Dopiero po wydaniu przez starostę decyzji uznającej rekultywację za zakończoną można wnioskować o zmianę klasyfikacji gruntów na rolne lub leśne.

Zgodnie z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne, podstawę wymiaru podatków i świadczeń czy oznaczania nieruchomości w księgach wieczystych stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. Oznacza to, że wspomniana ewidencja jest dokumentem urzędowym, na podstawie którego organ podatkowy określa

powierzchnię i rodzaj przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ewidencja ta ma moc dokumentu urzędowego, więc zgodnie z art. 194 § 1 Ordynacji podatkowej stanowi dowód tego, co zostało w nim urzędowo stwierdzone.

W doktrynie przyjmuje się, iż grunty wykorzystywane w związku z ich rekultywacją są zaliczane do gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, co potwierdza orzecznictwo sądów administracyjnych.

Wyrok NSA z dnia 06.12.2017 r., sygn. akt II FSK 291/15 wskazuje, że działalność gospodarcza w zakresie wydobywania kopalin obejmuje również rekultywację gruntów po wyczerpaniu złoża. Do czasu zakończenia rekultywacji, stwierdzonej ostateczną decyzją właściwego organu administracyjnego, grunty te są faktycznie zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Taki pogląd znajduje potwierdzenie również w wyroku NSA II FKS 667/17 z dnia 26.02.2019 r., w którym Sąd ten wskazał, że „zakończenie procesu rekultywacji gruntów stwierdzone jest decyzją starosty wydaną na podstawie art. 22 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 3 lutego 1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych.” Tym samym sąd podkreślił, że do czasu zakończenia rekultywacji stwierdzonej ostateczną decyzją właściwego organu administracyjnego grunty te są nie tylko związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a także faktycznie zajęte na jej prowadzenie. Tym samym w ocenie Sądu to ostateczna decyzja starosty ma fundamentalne znaczenie jako obiektywne i formalne potwierdzenie zakończenia rekultywacji gruntów.

Ponadto należy stwierdzić, że decyzja starosty o zakończeniu rekultywacji musi potwierdzać skuteczne zakończenie procesu rekultywacji. Jednakże rozstrzygając o momencie zakończenia rekultywacji nie można zapomnieć o klasyfikacji gruntów w ewidencji gruntów i budynków.

W ocenie organu podatkowego powoływanie się na wyroki, które wskazują, że decyzja starosty jedynie stwierdza, że zamierzony cel został osiągnięty znajduje potwierdzenie w przypadku gruntów podlegających rekultywacji, które po zakończeniu działalności wydobywczej są sklasyfikowane w ewidencji jako użytki rolne lub leśne. W takim przypadku można stwierdzić, że samo wydanie decyzji o zakończeniu rekultywacji stwierdza jedynie, że grunt został zrehabilitowany, a rekultywację zakończono przed wydaniem decyzji. Można przyjąć, że dniem zakończenia prac rekultywacyjnych będzie z reguły dzień złożenia wniosku do starosty.

Taki sposób ustalenia momentu zakończenia rekultywacji w ocenie Organu nie może być stosowany wówczas gdy grunt rekultywowany sklasyfikowany jest w ewidencji inaczej niż użytk rolny lub las np. K- użytki kopalne.

Faktyczne zakończenie prac rekultywacyjnych nie powoduje bowiem, że w ewidencji następuje zmiana klasyfikacji z użytków kopalnych na użytki rolne. W rezultacie przedsiębiorca dalej pozostaje właścicielem gruntu sklasyfikowanego w ewidencji jako K, co skutkuje tym, że powinien od niego płacić podatek od nieruchomości dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Należy uznać, że decyzja o zakończeniu rekultywacji stanowi podstawę do dokonania zmian w oznaczeniu gruntów na użytki rolne, względnie inne odpowiadające profilowi rekultywacji. Dopiero dokonanie zmiany w ewidencji gruntów i budynków z użytku kopalnego na użytk rolny lub leśny będzie skutkowało zmianą zasad opodatkowania gruntów, na których zakończono proces rekultywacji.

Wobec powyższego, stanowisko wnioskodawcy przedstawione we wniosku jest nieprawidłowe.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Zgodnie z art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa. (Dz.U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.) stosownie do swojej kompetencji organ podatkowy na pisemny wniosek podatnika wydaje w jego indywidualnej sprawie pisemną interpretację przepisów

prawa podatkowego. Wskazać należy, iż zgodnie z treścią art. 14b § 3 ww. ustawy składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest przedstawić wyczerpująco zaistniały stan faktyczny bądź zdarzenie przyszłe oraz do przedstawienia własnego stanowiska w prawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzeni przyszłego. Na mocy art. 14c Ordynacji podatkowej interpretacja indywidualna zawiera ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Organ podatkowy może odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie. W przypadku negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy, interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu, ul. Augustyna Kośnego 70, 45-3782 Opole, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi Dz.U. z 2023 r. poz. 259) w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem Organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Burmistrz Grodkowa, ul. Warszawska 29 , 49-200 Grodków.

Otrzymują :

1. adresat;
2. aa.


BURMISTRZ
Marek Antoniewicz

