

Kłobuck dnia 2015-07-09

FK.3120.7.007.2015
FK.KW-00683/15

(...)

Nadleśnictwo (...)

ul. (...)

(...)

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Burmistrz Kłobucka, na podstawie art.14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613. ze zm.) po rozpatrzeniu wniosku Nadleśnictwa (...) z dnia 20.04.2015 r.(data wpływu 22.04.2015 r. w sprawie udzielenia interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości postanawia uznać stanowiska przedstawione we wniosku:

- w pkt 1 za nieprawidłowe w części dotyczącej zwolnienia z podatku od nieruchomości budynku administracyjno-biurowego, w części dotyczącej opodatkowania lokalu mieszkalnego za prawidłowe
- w pkt 2 za prawidłowe
- w pkt 3 stanowisko jest prawidłowe
- w zakresie pkt 4 stanowisko jest prawidłowe

W dniu 22.04.2015 r. został złożony przez Nadleśnictwo (...) wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podatku od nieruchomości dotyczącego ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r.,poz. 849 z późn. zm.)w następujących sprawach:

1. zwolnienie od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. (Dz.U. z 2014r., poz. 849 z późn.zm.) o podatkach i opłatach lokalnych budynku administracyjno-biurowego Nadleśnictwa (...) i opłaty podatku od nieruchomości za lokal mieszkalny (mieszkanie zastępcy nadleśniczego), znajdujący się w w/w budynku i nie stanowiący odrębnej nieruchomości.
2. opodatkowania podatkiem od nieruchomości dróg leśnych;
3. opłaty podatku od nieruchomości od budowli stanowiących własność Skarbu Państwa, a będących w zarządzie Lasów Państwowych;
4. opodatkowania podatkiem od nieruchomości wieży przeciwpożarowej.

Ad.1.We wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny.

Nadleśnictwo (...) posiada budynek administracyjno-biurowy służący działalności leśnej, posadowiony na działce ewid. Nr 540/5 o powierzchni 0,1960 ha (adres administracyjny: 24-06-015-0011-540/5). W budynku tym wykonywane są czynności kwalifikowane przez ustawę o lasach z dnia 28 września 1991r. (Dz.U.z 2014r.,

poz.1153) do działalności leśnej, polegające min. na opracowaniu planów pozyskania drewna, koordynowaniu i analizowaniu planów ochronnych, hodowlanych, urządzeniowych, planowaniu zabiegów pielęgnacyjnych, dokonywaniu nadzoru nad obrotem pozyskanym drewnem, a ponadto dokonywane są tam czynności związane ze sprzedażą drewna i obsługą księgową leśnictw i biura nadleśnictwa. Poza tym, że w budynku biura Nadleśnictwa (...) wykonywana jest działalność leśna, to z istoty samego charakteru budynku administracyjno-biurowego, w budynku tym zgromadzone są i przechowywane materiały, narzędzia i sprzęt służące obsłudze biura, jak również pracownikom w terenie, w postaci m.in. materiałów biurowych, kas fiskalnych, całego systemu informatycznego. Dodatkowo w w/w budynku znajduje się lokal mieszkalny niestanowiący odrębnej nieruchomości, o powierzchni użytkowej 62 m², oddany w najem pracownikowi nadleśnictwa – zastępcy nadleśniczego. Za powierzchnię biurowo-administracyjną (powierzchnia użytkowa 863,89 m²) nadleśnictwo uiszcza podatek od nieruchomości od powierzchni użytkowej budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, natomiast za powierzchnię lokalu mieszkalnego płaci podatek od nieruchomości od powierzchni użytkowej budynków lub ich części mieszkalnych (w oparciu o art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12.01.1991r. o podatkach i opłatach lokalnych).

W związku z powyższym zadano pytanie dotyczące zaistniałego stanu faktycznego.

1. czy w świetle opisanego stanu faktycznego powierzchnia administracyjno-biurowa nadleśnictwa (powierzchnia użytkowa 863,89 m²) może podlegać zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4a ustawy z dnia 12 stycznia 1991r.(Dz.U. z 2014r., poz. 849 z późn. zm.) o podatkach i opłatach lokalnych?.

Stanowisko wnioskodawcy

Zdaniem wnioskodawcy część administracyjno-biurowa budynku Nadleśnictwa (...) może podlegać zwolnieniu na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, natomiast od lokalu mieszkalnego niestanowiącego odrębnej nieruchomości, znajdującego się w budynku administracyjno-biurowym nadleśnictwa Nadleśnictwo (...) powinno uiszczać podatek od nieruchomości od powierzchni użytkowej budynków lub ich części mieszkalnych.

Przepis art. 4 ust. 1 i 3 ustawy o lasach stanowi, że lasami stanowiącymi własność Skarbu Państwa zarządza Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe, które w ramach sprawowanego zarządu prowadzi gospodarkę leśną, gospodaruje gruntami i innymi nieruchomościami oraz ruchomościami związanymi z gospodarką leśną. Przepis art. 32 ust. 2 pkt 3 tej ustawy stanowi, że w skład Lasów Państwowych wchodzi między innymi nadleśnictwa. Nadleśniczy bezpośrednio zarządza lasami, gruntami i innymi nieruchomościami Skarbu Państwa, pozostającymi w zarządzie Lasów Państwowych. W związku z powyższym budynki biurowe stanowią budynki gospodarcze, bowiem w nich nadleśnictwa prowadzą gospodarkę leśną (por. wyrok WSA w Łodzi z dnia 29.10.2007r. sygn. akt I SA/Łd 901/07). Podobne stanowisko zajęło Ministerstwo Finansów opracowując wytyczne, zgodnie z którymi budynki lub ich części zajęte na pomieszczenia administracyjno-biurowe gospodarstw leśnych są zwolnione od podatku od nieruchomości (pismo Ministerstwa Finansów

Departamentu Podatków Bezpośrednich i opłat, znak: PO 8/DZ-8002-0200/91, skierowane do wszystkich organów podatkowych).

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014., poz.849 z późn. zm) pod pojęciem działalności leśnej rozumie się działalność właścicieli, posiadaczy lub zarządców lasów w zakresie urządzania, ochrony i zagospodarowania lasu, utrzymywania i powiększania zasobów i upraw leśnych, gospodarowania zwierzyną, pozyskiwania – z wyjątkiem skupu drewna żywicy, choinek, karpiny, kory, igliwia, zwierzyny oraz płodów runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym.

Działalność leśna, jak wynika z art. 1a ust. 2 pkt 1 cytowanej wyżej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie stanowi działalności gospodarczej. Ustawodawca w art. 7 ust. 1 pkt 4a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zwalnia od podatku od nieruchomości budynki gospodarcze lub ich części służące działalności leśnej lub rybackiej.

„Służenie” budynku gospodarczego zdefiniowanej wyżej działalności leśnej oznacza, że jest on faktycznie stale zajęty na prowadzenie tej działalności. Za taki budynek należy uznać również budynek lub jego część wykorzystywany przez administrację podmiotu prowadzącego działalność leśną. Działalność leśna tak jak każdy inny rodzaj działalności gospodarczej wymaga funkcjonowania administracji. Stąd też budynki administracyjne należy uznać za budynki gospodarcze i zwolnić od podatku od nieruchomości. Zwolnienie to ma charakter przedmiotowy, a więc obejmuje wszystkie budynki lub ich części służące działalności leśnej, bez względu na to, kto jest podatnikiem. Z orzeczenia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 23.10.2007r. Sygn. akt I SA/Bk 382/07 wynika, że od podatku od nieruchomości zwolnione są budynki gospodarcze związane z działalnością leśną, w tym m.in. budynki lub ich części zajęte na pomieszczenia administracyjno-biurowe gospodarstw leśnych.

Ocena prawna stanowiska wnioskodawcy z przytoczeniem przepisów prawa

Organ podatkowy stwierdza, że w zakresie pkt.1 w części dotyczącej podlegania zwolnieniem części administracyjno-biurowej budynku Nadleśnictwa na podstawie art. 7 ust.1 pkt 4a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowisko wnioskodawcy jest nieprawidłowe.

W części dotyczącej uiszczania podatku od nieruchomości od lokalu mieszkalnego niestanowiącego odrębnej nieruchomości, znajdującego się w budynku administracyjno-biurowym nadleśnictwa od powierzchni użytkowej budynków lub ich części mieszkalnych (w oparciu o art.1-a ust.1 pkt 3 ustawy z dnia 12.01.1991r. o podatkach i opłatach lokalnych stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe.

Zgodnie z przepisem art. 7 ust 1 pkt.4 lit.a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 poz 849 j.t z późn zm) „zwalnia się od podatku od nieruchomości: budynki gospodarcze lub ich części służące działalności leśnej lub rybackiej”. Pojęcie budynku gospodarczego w potocznym znaczeniu uznawane jest jako budynek pomocniczy służący do przechowywania towarów, sprzętu, zapasów, wykonywania drobnych czynności np. warsztatowych.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje pojęcia budynku gospodarczego. Przepis art. 1a ust.1 pkt.1 w/w ustawy zawiera tylko zapis mówiący co należy rozumieć pod pojęciem budynku- jest to 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. Niezbędne jest w tym przypadku odwołanie się do pojęcia budynku gospodarczego

określonego na gruncie przepisów prawa budowlanego tj. treści § 3 pkt 8 rozporządzenia Min. Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r. (Dz.U z 2002 r. Nr 75 poz. 690 z późn.zm.) w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie. Zgodnie z tym przepisem przez budynek gospodarczy należy rozumieć budynek przeznaczony do niezawodowego wykonywania prac warsztatowych oraz do przechowywania materiałów, narzędzi i sprzętu oraz do obsługi budynku mieszkalnego. Istotnym w sprawie jest również zaklasyfikowanie budynku w kontekście ewidencji gruntów i budynków.

Budynek przeznaczony poprzez funkcję użytkową na działalność administracyjną nie może być uznany za budynek gospodarczy.

Podobnie Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 07.06.2011 r. (sygn. akt IIFSK 172/10) uznał, iż budynek biurowy nie jest budynkiem gospodarczym, skoro realizuje odmienne funkcje. Wobec powyższego organ podatkowy stwierdza, iż budynek administracyjno-biurowy Nadleśnictwa nie spełnia przesłanki (warunku skutkującego zwolnieniem określonym w art. 7 ust.1 pkt 4a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych).

Odnośnie części drugiej punktu 1 zapytania dotyczącego stanowiska wnioskodawcy w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości podatnika w stosunku do niewyodrębnionego lokalu mieszkalnego w ocenie organu podatkowego stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe. Mając na uwadze przedstawiony stan faktyczny należy wskazać, iż od statusu prawnego, w tym nieruchomości pełniącej funkcje lokalu funkcyjnego zależy prawidłowe ustalenie podatnika podatku od nieruchomości. Regułą jest w przypadku art. 3 ust. 1 pkt. 4 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych – obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości spoczywa na posiadaczu nieruchomości. Wyjątkiem od tej reguły jest sytuacja, kiedy przedmiotem umowy jest posiadanie lokalu mieszkalnego niestanowiącego odrębnej własności, w znaczeniu jaki nadaje temu pojęciu ustawa o własności lokali - obowiązek podatkowy spoczywa nadal na właścicielu. W tej sytuacji stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe.

Ad.2. Przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego.

Do 2014r. Nadleśnictwo (...) opłacało podatek od nieruchomości od budowli od:

1. drogi leśnej położonej na terenie Leśnictwa Zagórze. Jest to droga główna o nawierzchni twardej, nieulepszonej (nawierzchnia naturalna, profilowana i wzmocniona tłuczniem) służąca działalności leśnej – wywóz drewna, droga przeciwpożarowa. Dodatkowo droga ta jest usytuowana na gruncie oznaczonym jako Ls – na działkach ewid. Nr 4340, 4339/3, 4345, 4344, 4343, 4342 i 4341 (województwo: śląskie, powiat: kłobucki, gmina: Kłobuck – obszar wiejski, obręb ewid.: Łobodno) i na działkach ewid. Nr 1719 i 1721 (województwo: śląskie, powiat: kłobucki, gmina Kłobuck – miasto, obręb ewid.: Zagórze).
2. drogi leśnej położonej na terenie Leśnictwa Pierzchno. Jest to droga główna o nawierzchni twardej, nieulepszonej (nawierzchnia naturalna, profilowana i wzmocniona tłuczniem) służąca działalności leśnej – m.in. przeciwpożarowa. Dodatkowo droga ta jest usytuowana na gruncie oznaczonym jako Ls – na działkach ewid. Nr 343 i 345/2 (województwo: śląskie, powiat: kłobucki, gmina: Kłobuck – miasto, obręb ewid.: Niwa Skrzyszów).

W związku z wątpliwościami co do prawidłowości postępowania Nadleśnictwo (...) postawiło następujące pytanie:

1. czy w świetle opisanego stanu faktycznego Nadleśnictwo (...) powinno uiszczać podatek od nieruchomości od w/w dróg leśnych jako od budowli, czy ze względu na fakt, że drogi te są związane z gospodarką leśną i są usytuowane na gruncie oznaczonym jako Ls podlegają opodatkowaniu podatkiem leśnym?.

Stanowisko wnioskodawcy

Sieć dróg leśnych stanowi podstawowy element infrastruktury technicznej w lasach, który umożliwia prowadzenie racjonalnej gospodarki leśnej, ochronę drzewostanów (w tym ochronę przeciwpożarową), ale również udostępnia tereny leśne społeczeństwu. Droga leśna to wydzielony pas terenu znajdujący się na powierzchni gruntów leśnych, przeznaczony do ruchu lub postoju pojazdów oraz maszyn i sprzętu leśnego, związanych z prowadzeniem działalności leśnej oraz do ruchu pieszych, wraz z leżącymi w ciągu drogi mijankami, składnicami przyrzębowymi oraz technicznymi urządzeniami służącymi organizacji i zabezpieczeniu ruchu oraz technologii praleśnych – nie będąca drogą publiczną. Natomiast art. 3 pkt 2 ustawy o lasach z dnia 28 września 1991r. określił, że drogi leśne są lasem („lasem w rozumieniu ustawy jest grunt związany z gospodarką leśną, zajęty pod wykorzystywane dla potrzeb gospodarki leśnej: budynki i budowle, urządzenia melioracji wodnych, linie podziału przestrzennego lasu, drogi leśne, tereny pod liniami energetycznymi, szkółki leśne, miejsca składowania drewna, a także wykorzystywane na parkingi leśne i urządzenia turystyczne”). Z kolei w art.6 ust.1 pkt 8 ustawy o lasach znajdujemy następującą definicję dróg leśnych: „drogi leśne – drogi położone w lasach nie będące drogami publicznymi w rozumieniu przepisów o drogach publicznych”. Ponadto art.8 ust.1 ustawy z dnia 21 marca 1985r. o drogach publicznych określił, że drogi nie zaliczone do żadnej kategorii dróg publicznych, w szczególności drogi w osiedlach mieszkaniowych, dojazdowe do gruntów rolnych, dojazdowe do obiektów użytkowanych przez podmioty prowadzące działalność gospodarczą, place przed dworcami kolejowymi, autobusowymi i portami są drogami wewnętrznymi. Ze względu na to, że przepisy prawa nie są jednoznaczne, należy zwrócić uwagę na treść ust.3 pkt 7 lit. a zd. 3 załącznika nr 6 do rozporządzenia ministra rozwoju regionalnego i budownictwa z dnia 29 marca 2001r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków, zgodnie z którym grunty zajęte pod **wewnętrzną komunikację gospodarstw rolnych, leśnych** oraz poszczególnych nieruchomości nie są drogą w rozumieniu rozporządzenia. Grunty te wlicza się do przyległego do nich użytku gruntowego. Zatem, jeśli mamy do czynienia z gruntem zajęтым pod wewnętrzną komunikację gospodarstw rolnych lub leśnych, wtedy grunt nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości – jeśli nie jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Wnioskodawca uważa, że drogi leśne są zwolnione z podatku od nieruchomości. Wynika to z art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Grunt pod taką drogą powinien podlegać podatkowi leśnemu. Droga leśna jest obciążona podatkiem od nieruchomości tylko wtedy, gdy jest zajęta wyłącznie na prowadzenie działalności gospodarczej i nie jest na niej możliwe prowadzenie gospodarki leśnej. Natomiast traktując drogę jako budowlę należy podkreślić, że podatkowi od nieruchomości podlegają wyłącznie budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (art.2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach

i opłatach lokalnych), a działalność leśna, jak wynika z art. 1a ust.2 pkt 1 cytowanej wyżej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie stanowi działalności gospodarczej.

Ocena prawna stanowiska wnioskodawcy z przytoczeniem przepisów prawa

Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 8 ustawy o lasach z dnia 28 września 1991r. (J.t Dz.U.z 2014, poz 1153 z późn. zm) drogi leśne to drogi położone w lasach niebędące drogami publicznymi w rozumieniu przepisów o drogach publicznych. Ponadto art.8 ust.1 ustawy z dnia 21 marca 1985r. o drogach publicznych określił, że drogi nie zaliczone do żadnej kategorii dróg publicznych, w szczególności drogi w osiedlach mieszkaniowych, dojazdowe do gruntów rolnych, dojazdowe do obiektów użytkowanych przez podmioty prowadzące działalność gospodarczą, place przed dworcami kolejowymi, autobusowymi i portami są drogami wewnętrznymi.

Zgodnie z generalną regułą wynikającą z art. 21 ust.1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne (J.t Dz.U.z 2010r. Nr 193, poz 1287 ze zm.) podstawą do wymiaru podatków są dane z ewidencji gruntów i budynków.

Zasadniczo rejestr ten, do którego odsyłają poszczególne ustawy regulujące opodatkowanie gruntów, rozstrzyga o tym, jakim podatkiem objęty jest dany grunt.

Podkreślić przy tym należy, iż przepisy wykonawcze do ustawy stanowiące podstawę prowadzenia ewidencji gruntów i budynków przewidują specjalne oznaczenia dla gruntów pod drogami. Zgodnie z obowiązującym załącznikiem nr 6 do rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (J.t Dz.U. z 2015, poz. 542) do gruntów sklasyfikowanych jako lasy („Ls”) zalicza się grunty określone jako „las” w ustawie z dnia 28 września 1991r. o lasach (J.t Dz.U.z 2014 r., poz. 1153 z późn.zm).

Art.3 pkt 2 tej ustawy stanowi, iż lasem w rozumieniu tej ustawy jest m.in. grunt związany z gospodarką leśną, zajęty pod wykorzystywane dla potrzeb gospodarki leśnej drogi leśne. Wynika z tego, że grunty pod drogami leśnymi mogą posiadać w ewidencji gruntów i budynków klasyfikację właściwą dla lasów („Ls”).

Z kolei do gruntów sklasyfikowanych w ewidencji jako drogi („dr”) zalicza się grunty, które są pasami drogowymi dróg publicznych oraz dróg wewnętrznych w rozumieniu ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (J.t Dz.U. z 2013 r., poz. 260 ze zm). Pasem drogowym jest wydzielony liniami granicznymi grunt wraz z przestrzenią nad i pod jego powierzchnią, w którym są zlokalizowane droga oraz obiekty budowlane i urządzenia techniczne związane z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu, a także urządzenia związane z potrzebami zarządzania drogą (art. 4 pkt 1 powołanej ustawy). Z kolei drogą w myśl ustawy jest budowla wraz z drogowymi obiektami inżynierskimi, urządzeniami oraz instalacjami, stanowiąca całość techniczno-użytkową, przeznaczoną do prowadzenia ruchu drogowego, zlokalizowaną w pasie drogowym (art. 4 pkt 2). Drogą publiczną, w rozumieniu ustawy o drogach publicznych, jest droga zaliczona na podstawie niniejszej ustawy do jednej z kategorii dróg, z której może korzystać każdy, zgodnie z jej przeznaczeniem, z ograniczeniami i wyjątkami określonymi w tej ustawie lub innych przepisach szczególnych. Drogi publiczne ze względu na funkcje w sieci drogowej dzielą się na następujące kategorie: drogi krajowe, drogi wojewódzkie, drogi powiatowe, drogi gminne.

Zaliczenie do poszczególnej kategorii dróg publicznych następuje na podstawie aktów odpowiednich organów.

Z powyższego wynika, że ustawa o drogach publicznych wprowadza specyficzne rozumienie pojęcia „droga publiczna”, które nie może być utożsamiane wyłącznie z ogólnodostępnością drogi. Drogi, parkingi oraz place przeznaczone do ruchu pojazdów, niezaliczone do żadnej z kategorii dróg publicznych i niezlokalizowane w pasie drogowym tych dróg są drogami wewnętrznymi (art. 8 ust. 1 ustawy o drogach publicznych).

O zaliczeniu danej drogi do kategorii publicznych zawsze decyduje uprawniony do tego, wskazany w ustawie o drogach publicznych organ. Ma to kluczowe znaczenie zarówno na gruncie klasyfikowania gruntów pod drogami w ewidencji gruntów i budynków, jak i np. dla zastosowania wyłączenia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust.3 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (J.t Dz.U z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.).

Od wskazanej wyżej zasady, wedle której na potrzeby ewidencji gruntów i budynków do kategorii dróg o symbolu „dr” zalicza się grunty stanowiące pasy drogowe dróg publicznych oraz dróg wewnętrznych, załącznik nr 5 do rozporządzenia w sprawie ewidencji gruntów i budynków wprowadza wyjątki. Do użytku gruntowego o nazwie „drogi” nie zalicza się gruntów w granicach pasów drogowych dróg wewnętrznych, jeżeli wchodzi w skład gospodarstwa leśnego – w tej sytuacji grunty te włącza się do użytku „las”.

W literaturze podkreśla się, że las zajęty na działalność gospodarczą (nie leśną) to taki rodzaj gruntu, na którym faktycznie wykonywane są czynności składające się na prowadzenie działalności. Ponadto, „zajęcie tego lasu” na działalność gospodarczą, musi cechować się trwałością – w zasadzie z wyłączeniem możliwości prowadzenia działalności leśnej. Jako przykład może tu posłużyć prowadzenie w lesie (działka „Ls”) skupu i sprzedaży drewna (Zob. I.Etel. Podatek od nieruchomości, rolny, leśny, Warszawa 2005, s. 476-477.). W takiej sytuacji niewątpliwie działka taka lub jej część będzie opodatkowana podatkiem od nieruchomości, ze stawką jak od działalności gospodarczej.

Droga, która, potocznie mówiąc, „przecina las”, może podlegać opodatkowaniu podatkiem leśnym, podatkiem rolnym lub podatkiem od nieruchomości. Jest to przede wszystkim uzależnione od tego, w jaki sposób został oznaczony grunt, pod którym przebiega „leśna droga” oraz czy została ona sklasyfikowana jako droga („dr”) w ewidencji gruntów i budynków. Jeżeli droga taka została oznakowana w rejestrach symbolem „dr”, nie może być wątpliwości, iż będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Nie została bowiem zaliczona ani do lasów („Ls”), ani do użytków rolnych (np. „R”). Z kolei jedynie faktyczne urządzenie drogi na działce leśnej („Ls „), lub użytku rolnym (np. „R”), bez wydzielenia geodezyjnego („dr”), spowoduje, iż taka droga będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem leśnym lub podatkiem rolnym. Będzie zatem podatkowo dzielić los danego rodzaju gruntu (L.Etel. Podatek od nieruchomości, rolny, leśny, Warszawa 2005, s. 481-482.).

Zgodnie z wyrokiem NSA z dnia 15 października 1992 r., IIISA 1599/92, w: B.Brzeziński, M. Kalinowski, A.Olesińska, Orzeczenia..., s. 254 „nie podlegają podatkowi od nieruchomości grunty opodatkowane podatkiem leśnym. Grunt (las) opodatkowany podatkiem leśnym obejmuje nie tylko las, ale także grunty związane z gospodarką leśną, zajęte pod wykorzystywane na potrzeby gospodarki leśnej budynki i budowle oraz miejsca składowania drewna.”

Ponadto „miarodajne dla wymiaru podatku są dane wynikające z ewidencji gruntów, gdyż tak stanowi art. 21 ustawy z 17 maja 1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne (J.t Dz.U.z 2005 r. Nr 240, poz. 2027 z późn.zm)-wyrok NSA z dnia

10 grudnia 1992 r., SA/Ka 1249/92, w: B.Brzeziński, M.Kalinowski, A.Olesińska, Orzeczenia..., s.50.

Organ podatkowy, dokonując wymiaru podatku od nieruchomości gruntowej, nie jest uprawniony do przyjęcia za podstawę wymiaru podatku innej powierzchni od tej, jaka figuruje w rejestrze gruntów prowadzonym przez właściwy organ geodezyjny (Wyrok NSA z dnia 2 marca 1995 r., SA/Kr 2161/94, w: B.Brzeziński, M. Kalinowski, A.Olesińska, Orzeczenia..., s.51.

Zgodnie z doktryną „grunty pod pasami dróg wewnętrznych, co do zasady, podlegają opodatkowaniu – z reguły podatkiem od nieruchomości. W przypadku pasów drogowych dróg wewnętrznych zlokalizowanych na gruntach rolnych lub leśnych – odpowiednie zastosowanie znajduje podatek rolny lub leśny – wówczas gdy nie są to grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Budowle umiejscowione w pasie drogi wewnętrznej są opodatkowane tylko w jednym przypadku, a mianowicie gdy są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Jedynie zatem budowle dróg wewnętrznych będące w posiadaniu przedsiębiorców podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Budowle drogowe innych podmiotów – np. rolników, spółdzielni mieszkaniowych, osób nieprowadzących działalności gospodarczej – nie podlegają opodatkowaniu.

Z analizowanego wyłączenia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości, uregulowanego w art. 2 ust. 3 pkt 4 u.p.o.l, korzysta grunt pod pasem drogowym drogi publicznej oraz wszystkie budowle tam zlokalizowane, z wyjątkiem związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż eksploatacja autostrad płatnych. Nie są więc opodatkowane typowe budowle zlokalizowane w pasie drogowym, takie jak: droga jako budowla wraz z obiektami inżynierskimi oraz urządzeniami i instalacjami (mosty, tunele, przepusty), chodniki, ścieżki rowerowe, zatoki autobusowe i postojowe. Z wyłączenia z opodatkowania nie korzystają natomiast różnego rodzaju budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (innej niż eksploatacja autostrad płatnych), bez względu na to czyją stanowią własność”. - (L.Etel, S.Presnarowicz, G. Dudar, „Podatki i opłaty lokalne, podatek rolny. Komentarz”, ABC 2008).

Wobec powyższego w zakresie dotyczącym opodatkowania podatkiem od nieruchomości dróg leśnych stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe.

Ad.3. Przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego.

Nadleśnictwo (...) opłaca podatek od nieruchomości od następujących budowli stanowiących własność Skarbu Państwa, a będących w zarządzie Lasów Państwowych:

1. wodociągów i przyłączy wodociągowych do budynków mieszkalnych (leśniczówek);
2. przyłączy kanalizacyjnych do budynków mieszkalnych (leśniczówek);
3. dróg i chodników przy budynkach mieszkalnych (leśniczówkach);
4. ogrodzeń przy budynkach mieszkalnych (leśniczówkach);
5. dróg, chodników i placów przy byłym osiedlu mieszkaniowym Nadleśnictwa (...)
6. ogrodu przy byłym osiedlu mieszkaniowym Nadleśnictwa (...)
7. przyłącza kanalizacji i sieci wodociągowej – byłe osiedle mieszkaniowe Nadleśnictwa (...)
8. nieczynnych – kanału co oraz sieci i przyłącza co i ciepłej wody do byłego osiedla mieszkaniowego Nadleśnictwa (...)

9. oczyszczalni ścieków, ogrodzenia oczyszczalni i sieci kanalizacyjnej, służących budynkowi administracyjno-biurowemu nadleśnictwa oraz działalności socjalno-bytowej i zakładowej gospodarce mieszkaniowej;
10. dróg, chodników i placu przy budynku administracyjno-biurowym nadleśnictwa;
11. oświetlenia terenu przy budynku administracyjno-biurowym nadleśnictwa;
12. przyłącza wodociągowego do budynku administracyjno-biurowego nadleśnictwa;
13. komina dwupłaszczyznowego- budynek administracyjno-biurowy nadleśnictwa;
14. nieczynnej studni głębinowej przy nadleśnictwie.

W związku z wątpliwościami co do prawidłowości postępowania Nadleśnictwo (...) postawiło następujące pytania:

1. czy w świetle opisanego stanu faktycznego Nadleśnictwo (...) powinno uiszczać podatek od nieruchomości od budowli opisanych w pkt. 1-8?
2. czy w przypadku uznania przez organ, że powierzchnia administracyjno-biurowa nadleśnictwa (powierzchnia użytkowa 863,89 m²) może podlegać zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art.7 ust. 1 pkt 4a ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. (Dz.U.z 2014r., poz. 849 z późn.zm) o podatkach i opłatach lokalnych Nadleśnictwo (...) powinno uiszczać podatek od budowli opisanych w pkt. 9-14?

Stanowisko wnioskodawcy w ocenie prawnej stanu faktycznego.

Dotyczy: pytania nr 1.

Podatkowi od nieruchomości podlegają wyłącznie budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (art.2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). W/w budowle to tzw. Obiekty pomocnicze obsługujące budynki mieszkalne, które zapewniają możliwość użytkowania budynku zgodnie z przeznaczeniem. Należy zaznaczyć, że budynki mieszkalne nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a Nadleśnictwo (...) opłaca od nich podatek od nieruchomości od powierzchni użytkowej budynków lub ich części mieszkalnych.

Wobec powyższego wnioskodawca uważa, że Nadleśnictwo (...) nie powinno płacić podatku od nieruchomości od budowli opisanych w pkt. 1-8.

Dotyczy: pytania nr 2.

Budowle wymienione w pkt. 9-14 to tzw. Obiekty pomocnicze obsługujące budynek administracyjno-biurowy Nadleśnictwa (...) które zapewniają możliwość użytkowania budynku zgodnie z przeznaczeniem. Dlatego wnioskodawca uważa, że w przypadku uznania przez organ, że powierzchnia administracyjno-biurowa nadleśnictwa (powierzchnia użytkowa 863,89 m²) może podlegać zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4a ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. (Dz.U. z 2014r., poz. 849 z późn. zm.) o podatkach i opłatach lokalnych nadleśnictwo (...) nie powinno uiszczać podatku od nieruchomości od tych budowli.

Ocena prawna stanowiska wnioskodawcy z przytoczeniem przepisów prawa

W myśl art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. (Dz.U. z 2014r., poz. 849 z późn zm) o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub objekty budowlane:

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

Zgodnie z treścią art., 1a. ust. 1 pkt 2 budowla to 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.

Na podstawie przepisu art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. prawo budowlane budowla to każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: objekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem 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 wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Zgodnie z art. 1 a ust.1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych działalność gospodarcza to działalność, o której mowa w przepisach Prawa działalności gospodarczej, obecnie ustawy z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej z zastrzeżeniem ust. 2; w/w ustawy działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy nie jest działalność rolnicza lub leśna.

Stosownie do art. 1a ust.1 pkt 7 cytowanej ustawy działalność leśna to działalność właścicieli, posiadaczy lub zarządców lasów w zakresie urządzania, ochrony i zagospodarowania lasu, utrzymywania i powiększania zasobów upraw leśnych, gospodarowania zwierzyną, pozyskiwania – z wyjątkiem skupu drewna, żywicy, choinek, karpiny igliwia zwierzyny oraz płodów runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym.

Budowla (obiekt budowlany inny niż budynek i obiekt małej architektury) podlega opodatkowaniu tylko wówczas, gdy związana jest z prowadzeniem działalności gospodarczej (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 2010-01-19, III SA/Wa 1614/09).

Zgodnie z art.2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Według definicji legalnej zawartej w przepisie art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się objekty będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych.

Zważywszy na to, że według art.1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach budowlą jest również „urządzenie budowlane” w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego przywołać należy definicję tego pojęcia na gruncie tej ustawy. Zgodnie z jej art. 3 pkt 9, „urządzeniem budowlanym” jest urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Ustawa podatkowa za „budowlę” uznaje bowiem również „urządzenie budowlane”. Z przytoczonych przepisów wynika, iż istotą urządzenia budowlanego jest jego związek z obiektem (budowlą) wyrażający się w zapewnieniu możliwości korzystania z obiektu budowlanego i jego wykorzystywania zgodnie z jego przeznaczeniem (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie 2008-05-09, I SA/Lu 159/08).

Wobec powyższego w ocenie organu:

-budowle związane z działalnością leśną takie jak ogrodzenia, oczyszczalnie ścieków, przyłącza wodociągowe, przyłącza kanalizacyjne, studnie, linie kablowe, chodniki przynależne do budynków biur nadleśnictwa, wykorzystywanych wyłącznie na potrzeby działalności leśnej, stanowiące własność nadleśnictwa, nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

-budowle przynależne do budynków mieszkalnych, funkcyjnych – Leśniczówek, wykorzystywanych jedynie na cele mieszkalne, oddanych do korzystania bezpłatnie i nie wykorzystywane w celu prowadzenia działalności gospodarczej, nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

- budowle przynależne do budynków mieszkalnych wynajmowanych przez Nadleśnictwo za zapłatą stosownego czynszu, niebędących mieszkaniami funkcyjnymi, w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, nie stanowiącej działalności leśnej – podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W zakresie dotyczącym opodatkowania budowli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe.

Ad.4. Przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego.

Nadleśnictwo (...) opłaca podatek od nieruchomości od budowli od wieży przeciwpożarowej położonej na terenie Leśnictwa Pierzchno, na gruncie oznaczonym jako Ls – na działce ewid. Nr 587 (województwo: śląskie, powiat: kłobucki, gmina: Kłobuck – miasto, obręb ewid.: Zakrzew). Wieża ta służy prowadzeniu gospodarki leśnej, ponieważ obserwowane są z niej tereny leśne w celu wykrywania pożarów i przekazywania informacji o ich wykryciu.

Stanowisko wnioskodawcy w ocenie prawnej stanu faktycznego.

Prowadzenie racjonalnej gospodarki leśnej to m.in. ochrona drzewostanów (w tym ochrona przeciwpożarowa). Podstawowym sposobem wykrywania pożarów lasu jest sieć stałej obserwacji naziemnej. Sieć tę tworzą punkty, czyli miejsca, z których można obserwować tereny leśne w celu wykrywania pożarów i przekazywania informacji o ich wykryciu. Na system obserwacji zagrożenia pożarowego w Nadleśnictwie (...) składają się stałe punkty obserwacji naziemnej w postaci wież przeciwpożarowych.

Wnioskodawca uważa, że wieże przeciwpożarowe są zwolnione z podatku od nieruchomości, ponieważ ich funkcjonowanie związane jest z prowadzeniem działalności leśnej. Natomiast zgodnie z przepisami ustawy o podatkach i opłatach

lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają m.in. budowle (lub ich części) związane z działalnością gospodarczą (art. 2 ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), a działalność leśna, jak wynika z art. 1a ust.2 pkt 1 cytowanej wyżej ustawy, nie stanowi działalności gospodarczej.

Ocena prawna stanowiska wnioskodawcy z przytoczeniem przepisów prawa

W myśl art. 1 ust 3 Ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym. (J.t Dz.U.z.2013 poz. 465) za działalność leśną, w rozumieniu ustawy, uważa się działalność właścicieli, posiadaczy lub zarządców lasów w zakresie urządzania, ochrony i zagospodarowania lasu, utrzymywania i powiększania zasobów i upraw leśnych, gospodarowania zwierzyną, pozyskiwania - z wyjątkiem skupu - drewna, żywicy, choinek, karpiny, kory, igliwia, zwierzyny oraz płodów runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym.

Z kolei na podstawie art. 2. ust 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 poz.849) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wieże przeciwpożarowe służą prowadzeniu gospodarki leśnej dlatego też nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Wobec powyższego w zakresie dotyczącym opodatkowania podatkiem od nieruchomości wieży przeciwpożarowej stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe.

POUCZENIE

Na niniejszą interpretację stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach 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 – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2012 r. poz. 270 ze zm.).

Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Urząd Miejski w Kłobucku ul. 11 Listopada 6, 42-100 Kłobuck.

Z up. Burmistrza

mgr inż. Rafał Ściebura
Z-ca Burmistrza Kłobucka

Otrzymują:

1. Adresat
2. a/a.