

Samborzec, dn. 24.01.2014 r.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Samborzec na podstawie art. 14b w związku z art. 14j § 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.) w związku z art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2010 r., Nr 95, poz. 613 z późn. zm.), **stwierdza, że stanowisko Spółki**, przedstawione we wniosku z dnia 18 listopada 2013 r. (data wpływu 25 listopada 2013 r.) o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie zwolnienia z podatku od nieruchomości budynku gospodarczego będącego własnością wnioskującego, który jest położony na gruntach gospodarstwa rolnego, będzie sklasyfikowany jako budynek gospodarczy oraz będzie wykorzystywany wyłącznie do przechowywania owoców i warzyw wytworzonych przez członków grupy - **jest nieprawidłowe**.

UZASADNIENIE

W dniu 25 listopada 2013 r. do Wójta Gminy wpłynął wniosek wstępnie uznanej grupy producentów owoców i warzyw z dnia 18 listopada 2013 r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego na podstawie art. 14 b w związku z 14 j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r. poz.749 ze zm.) w związku z art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2010 r., Nr 95, poz. 613 z późn. zm.).

We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe

Wnioskodawca jest spółką z ograniczoną odpowiedzialnością, której udziałowcami są wyłącznie osoby fizyczne prowadzące gospodarstwa rolne zarejestrowane w ewidencji gospodarstw rolnych przez Agencję Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa.

Wnioskodawca jest również zarejestrowany w ewidencji producentów tego systemu jako grupa producentów owoców i warzyw, o której mowa w art. 103a i 125e rozporządzenia Rady (WE) nr 1234/2007 z dnia 22 października 2007 r. ustanawiającego wspólną organizację rynków rolnych oraz przepisy szczegółowe dotyczące niektórych produktów rolnych) (Dz.U. UE L z dnia 16 listopada 2007 r.). Grupa została powołana na podstawie ustawy z 19 grudnia 2003 r. o organizacji rynków owoców i warzyw, rynku chmielu, rynku tytoniu, rynku suszu paszowego oraz rynków lnu i konopi uprawianych na włókno (tj. Dz. U. z 2011 r. Nr 145, poz. 868 z późn. zm.) i została w dniu 20 kwietnia 2011 r. decyzją Marszałka Województwa Świętokrzyskiego wstępnie uznana za organizację producentów owoców i warzyw. Jako przedsiębiorca została zarejestrowana w Krajowym Rejestrze Sądowym w dniu 22.12.2010 r.

Spółka jest obecnie właścicielem gruntów rolnych o łącznej powierzchni 1,0235 ha, sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako sady (grunty klasy S-RII, S-RIVa i S-RV). Zamierza nabywać dalsze grunty w celu prowadzenia swojej działalności i będzie właścicielem co najmniej 1 ha lub 1 ha przeliczeniowego gruntów rolnych zajętych na prowadzenie działalności rolniczej.

Na obecnie posiadanych gruntach Spółka wznosi budynek, który będzie służył do przechowywania, magazynowania, sortowania i przygotowywania owoców wyprodukowanych wyłącznie przez członków Grupy. Służenie budynku potrzebom wyłącznie udziałowców Spółki wynika z zakresu otrzymanego przez Grupę dofinansowania, którego warunki określa §1 ust. 3 rozporządzenia Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 12 lipca 2013 r. w sprawie szczegółowych warunków przyznawania pomocy finansowej wstępnie uznanej grupie producentów owoców i warzyw oraz wykazu kwalifikowanych kosztów inwestycji ujętych w zatwierdzonym planie dochodzenia do uznania (Dz.U. poz. 872). Budynek zdaniem Wnioskodawcy nie będzie służył działalności handlowej czy usługowej Spółki, gdyż na te cele Wnioskodawca będzie posiadać i wykorzystywać inne budynki.

Budynek ten na obecnym etapie jest zaklasyfikowany zgodnie z dokumentacją techniczną jako budynek handlowo-usługowy, jednak Spółka zamierza dokonać zmiany sposobu jego użytkowania, a w konsekwencji jego kwalifikacji w ewidencji gruntów i budynków na budynek gospodarczy dla rolnictwa, gdyż taka będzie jego podstawowa funkcja użytkowa.

Biorąc pod uwagę powyższe przyszłe okoliczności, Spółka zadała pytanie: czy w sytuacji, gdy budynek będzie ujawniony w ewidencji gruntów i budynków jako budynek

gospodarczy dla rolnictwa i będzie wykorzystywany wyłącznie do przechowywania owoców i warzyw wytworzonych przez członków Grupy, będzie on podlegał zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych jako budynek gospodarczy, położony na gruncie gospodarstwa rolnego i służący wyłącznie działalności rolniczej?

Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy w sytuacji, gdy Spółka będzie właścicielem co najmniej 1 ha lub 1 ha przeliczeniowego użytków rolnych, a budynek będzie ujawniony w ewidencji gruntów i budynków jako budynek gospodarczy dla rolnictwa i będzie wykorzystywany wyłącznie do przechowywania owoców i warzyw wytworzonych przez członków grupy, będzie podlegał zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych jako budynek gospodarczy, położony na gruncie gospodarstwa rolnego i służący wyłącznie działalności rolniczej.

Na uzasadnienie swojego stanowiska Spółka wskazuje na zakres i klasyfikację pojęcia „budynek gospodarczy” oraz wiążący dla organu podatkowego, zdaniem Spółki, status budynku określony w ewidencji gruntów i budynków. Wykazuje także, że użytki rolne, których jest właścicielem, stanowią gospodarstwo rolne w rozumieniu art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tj. Dz. U. z 2013 r., poz. 1381 z późn. zm.). Zdaniem Spółki budynek będzie służył wyłącznie działalności rolniczej, która została zdefiniowana w ustawie o podatku rolnym oraz ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, i nie może służyć niczemu innemu ze względu na warunki otrzymanego dofinansowania.

W świetle obowiązującego stanu prawnego, stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zwanej dalej ustawą, zwalnia się od podatku od nieruchomości budynki gospodarcze lub ich części położone na gruntach gospodarstw rolnych, służące wyłącznie działalności rolniczej.

Po pierwsze należy wskazać, że budynek należący do Spółki nie będzie budynkiem gospodarczym w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Mimo że ustawa nie zawiera pojęcia budynku gospodarczego, wskazuje definicję budynku, przez który rozumie się 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 (art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy).

Odesłanie do przepisów prawa budowlanego w definicji budynku przyjętej w ustawie uzasadnia przyjęcie definicji budynku gospodarczego określonego w rozporządzeniu Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (Dz. U. Nr 75, poz. 690 z późn. zm.). Ze względu na istniejącą definicję legalną bezzasadne jest odwoływanie się do potocznego znaczenia tego terminu. Zgodnie z rozporządzeniem MI z 2002 roku przez budynek gospodarczy należy rozumieć budynek przeznaczony do niezawodowego wykonywania prac warsztatowych oraz do przechowywania materiałów, narzędzi, sprzętu i płodów rolnych służących mieszkańcom budynku mieszkalnego, budynku zamieszkania zbiorowego, budynku rekreacji indywidualnej, a także ich otoczenia, a w zabudowie zagrodowej przeznaczony również do przechowywania środków produkcji rolnej i sprzętu oraz płodów rolnych (§ 3 pkt 8 rozporządzenia). Rozporządzenie to zawiera również definicję zabudowy zagrodowej, określając ją jako budynki mieszkalne, gospodarcze i inwentarskie w rodzinnych gospodarstwach rolnych, hodowlanych lub ogrodniczych oraz w gospodarstwach leśnych, w tym w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe (§ 3 pkt 3 rozporządzenia). Z kolei definicję rodzinnego gospodarstwa rolnego określa art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 11 kwietnia 2003 r. o kształtowaniu ustroju rolnego (tj. Dz.U. z 2012 r. poz. 803) wskazując, że za gospodarstwo rodzinne uważa się gospodarstwo rolne prowadzone przez rolnika indywidualnego oraz w którym łączna powierzchnia użytków rolnych jest nie większa niż 300 ha.

Biorąc pod uwagę treść wskazanego rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r., budynek będący własnością grupy producentów owoców i warzyw funkcjonującej w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością nie może być uznany za budynek gospodarczy, ponieważ nie spełnia żadnego kryterium „budynek gospodarczy”. Budynek Spółki służyć będzie przechowywaniu płodów rolnych wyprodukowanych przez członków Grupy, nie będzie więc służył mieszkańcom budynku mieszkalnego, budynku zamieszkania zbiorowego, budynku rekreacji indywidualnej, a także ich otoczenia, ani też nie będzie wchodził w skład zabudowy zagrodowej.

Kwestię zakresu zastosowania w sprawie podatkowej na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy przepisów prawa budowlanego rozstrzygnięto w uchwale Naczelnego Sądu

Administracyjnego z dnia 27 kwietnia 2009 r., II FPS 1/09, a w odniesieniu do definicji „budynku gospodarczego” w uchwale z dnia 28 maja 2009 r., sygn. akt II FSK 158/08 (orzeczenia.nsa.gov.pl). Zgodnie z przytoczonymi uchwałami NSA istniejące w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych odwołanie do pojęcia budynku ustalonego na gruncie prawa budowlanego ma charakter pełny, a więc nie ogranicza się jedynie do ustawy Prawo budowlane, ale dotyczy także poszczególnych kategorii budynków określonych wskazanymi w rozporządzeniu Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r.

Przepisy dotyczące ewidencji gruntów i budynków nie zawierają definicji budynku gospodarczego. Obowiązujące od 2014 roku rozporządzenie Ministra Administracji i Cyfryzacji z dnia 29 listopada 2013 r. (Dz.U. z 2013, poz. 1551) zmieniające rozporządzenie w sprawie ewidencji gruntów i budynków Ministra Rozwoju Regionalnego i Infrastruktury z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. Nr 38, poz. 454) wskazuje w zmienionym §63 na obowiązek wyodrębnienia w ewidencji dotyczącej budynku m.in. rodzaju budynku według Klasyfikacji Środków Trwałych, klasy budynku według Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych, wprowadzonej rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) oraz główną funkcję budynku oraz inne funkcje budynku. Ponieważ poprzednio obowiązujący §65 rozporządzenia MRRI z 2001 r. został uchylony, kategorie budynków należy wyodrębnić zgodnie z Katalogiem obiektów Ewidencji Gruntów i Budynków, stanowiącym załącznik nr 1 do rozporządzenia MAiC z 2013 r. W przypadku rodzaju budynku wg KŚT wyodrębnia się „budynki produkcyjne, usługowe i gospodarcze dla rolnictwa” (rodzaj 108), w przypadku klasy wg PKOB wskazana jest klasa nr 1271 „budynki gospodarstw rolnych”, w ramach której ze względu na funkcję budynku wyodrębnia się „budynek składowy w gospodarstwie rolnym” (klasa 1271.Bg), „budynek inwentarski w gospodarstwie rolnym” (klasa 1271.Bp) oraz „inny budynek w gospodarstwie rolnym” (klasa 1271.In).

Pojęcia budynku gospodarczego nie używa także rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz.U. Nr 242, poz. 1622), które dla rodzaju 108 wskazuje m.in. budynki w gospodarstwach rolnych oraz przykładowy katalog pozostałych budynków do działalności rolniczej.

Wysoki stopień ogólności klasyfikacji obowiązującej w ewidencji gruntów i budynków sprawia, że planowane przez Wnioskodawcę zakwalifikowanie budynku Grupy do kategorii „budynki produkcyjne, usługowe i gospodarcze dla rolnictwa”, a nawet zakwalifikowanie go do klasy „budynek składowy w gospodarstwie rolnym” nie będzie

przesądzało o tym, że budynek będący własnością Grupy stanie się budynkiem gospodarczym w rozumieniu ustawy.

Należy przy tym wskazać, iż zgodnie z art. 1a ust. 3 ustawy dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków są w sprawie podatkowej wiążące jedynie dla gruntów, zaś dla budynków są w świetle art. 7a ustawy jednym ze źródeł informacji dla prowadzenia ewidencji podatkowej nieruchomości.

Drugim warunkiem zwolnienia z podatku od nieruchomości określonego w art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy jest położenie budynku gospodarczego na gruncie gospodarstwa rolnego. Nie budzi wątpliwości, iż w przypadku, gdy Spółka jako osoba prawna jest właścicielem użytków rolnych, o łącznej powierzchni przekraczającej 1 ha lub 1 ha przeliczeniowy, jej grunty stanowią gospodarstwo rolne w rozumieniu art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym, a Spółka będzie podatnikiem podatku rolnego (tj. Dz. U. z 2013.1381). Decydujące znaczenie w przypadku gruntów mają dane z ewidencji gruntów i budynków, w której posiadane przez Spółkę grunty są sklasyfikowane jako sady.

Należy jednak zwrócić uwagę na ograniczenie wynikające z art. 1 ustawy o podatku rolnym, zgodnie z którym do gospodarstwa rolnego nie należą grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. Takie grunty podlegałyby opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w świetle art. 2 ust. 2 ustawy. Jednakże zgodnie z opisanym przez Wnioskodawcę zdarzeniem przyszłym organ podatkowy przyjmuje, że użytki rolne należące do Spółki nie będą zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, czyli będą wykorzystywane przez Spółkę zgodnie z przeznaczeniem klasyfikacyjnym, a więc na działalność rolniczą (por. wyrok NSA z dnia 16 lipca 2010 r., II FSK 1915/09).

Trzecim warunkiem zwolnienia z podatku od nieruchomości określonego w art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy jest „służenie” budynków gospodarczych „wyłącznie działalności rolniczej”.

Ustawa definiuje działalność rolniczą jako produkcję roślinną i zwierzęcą, w tym również produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, roślin ozdobnych, grzybów uprawnych, sadownictwo, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego fermowego oraz chów i hodowlę ryb (art. 1a ust. 1 pkt 6 ustawy). Identyczną definicję zawarto w art. 2 ust. 2 ustawy o podatku rolnym.

Określenie „służy wyłącznie” należy interpretować zgodnie z potocznym znaczeniem tych terminów i nie budzi ono wątpliwości. Problematiczne jednak jest określenie zakresu działalności rolniczej prowadzonej przez Grupę.

Niewątpliwie działalność rolniczą prowadzą udziałowcy Grupy, którzy są osobami fizycznymi prowadzącymi gospodarstwa rolne. Spółka jednak ma inne cele i przedmiot działalności niż prowadzenie produkcji roślinnej i sadownictwo.

Istotą działalności Spółki zgodnie z opisem Wnioskodawcy jest odpowiednie ulokowanie na rynku i zdobycie przez Spółkę pozycji wiarygodnego dostawcy owoców i warzyw produkowanych przez udziałowców w ich indywidualnych gospodarstwach rolnych. Na handlowy charakter Spółki, wspierający działalność rolniczą prowadzoną przez członków Grupy, wskazuje także przedmiot działalności Spółki uwidoczniiony w KRS. Należy do niego sprzedaż hurtowa owoców i warzyw, sprzedaż detaliczna w wyspecjalizowanych sklepach, działalność usługowa wspomagająca produkcję roślinną, działalność usługowa następująca po zbiorach, pozostałe przetwarzanie i konserwowanie owoców i warzyw, produkcja papieru falistego i tektury falistej oraz opakowań z papieru i tektury, działalność agentów zajmujących się sprzedażą płodów rolnych, żywych zwierząt, surowców dla przemysłu tekstylnego i półproduktów, sprzedaż hurtowa maszyn i urządzeń rolniczych oraz dodatkowego wyposażenia, sprzedaż hurtowa wyrobów chemicznych, sprzedaż detaliczna kwiatów, roślin, nasion, nawozów, żywych zwierząt domowych, karmy dla zwierząt domowych prowadzona w wyspecjalizowanych sklepach, transport drogowy towarów, magazynowanie i przechowywanie pozostałych towarów, wynajem i dzierżawa maszyn i urządzeń rolniczych oraz działalność związana z pakowaniem.

Zwraca uwagę na brak w zakresie działalności Spółki działalności rolniczej w zakresie uprawy roślin, np. produkcji roślin czy sadownictwa. Również opis planowanego wykorzystania budynku na przechowywanie owoców i warzyw wytworzonych przez członków Grupy świadczy o tym, że produkcją roślinną i sadownictwem będą zajmować się członkowie Grupy, zaś Spółka będzie w ramach prowadzonej działalności gospodarczej będzie skupiała się na przechowywaniu płodów rolnych, ich sortowaniu, pakowaniu i zbycie. Oznacza to, iż budynek będzie służył prowadzeniu działalności gospodarczej przez Spółkę i jako taki nie może być uznany za „służący wyłącznie działalności rolniczej”.

Na brak możliwości skorzystania ze zwolnienia określonego w art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy przez wstępnie uznaną grupę producentów owoców i warzyw, którą jest Spółka, wskazuje także pośrednio fakt wprowadzenia z dniem 1 stycznia 2007 roku do ustawy odrębnego zwolnienia dla budynków i budowli należących do zbliżonych do Spółki prawnie i funkcjonalnie podmiotów, czyli grup producenckich. Nowym zwolnieniem określonym w art. 7 ust. 1 pkt 13 ustawy objęto budynki i budowle zajęte przez grupę producentów rolnych wpisaną do rejestru tych grup, wykorzystywane wyłącznie na prowadzenie

działalności w zakresie sprzedaży produktów lub grup produktów wytworzonych w gospodarstwach członków grupy lub w zakresie określonym w art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 15 września 2000 r. o grupach producentów rolnych i ich związkach oraz o zmianie innych ustaw (Dz. U. Nr 88, poz. 983, z późn. zm.), zgodnie z jej aktem założycielskim. Zakres działań grupy producentów rolnych dotyczy w szczególności zaopatrzenia członków grupy w środki produkcji, wspólnego użytkowania sprzętu rolniczego, promocji produktów lub grupy produktów wprowadzanych do obrotu oraz przechowywania, konfekcjonowania i standaryzacji produktów lub grupy produktów.

Zwolnienie wprowadzone od 2007 roku byłoby zbędne, gdyby przyjąć, że użytkowane przez grupę producentów rolnych budynki są „budynkami gospodarczymi, położonymi na gruntach gospodarstw rolnych i służącymi wyłącznie działalności rolniczej”, czyli mieszczą się w dyspozycji zwolnienia określonego w art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy. Analogia jest o tyle uzasadniona, że faktyczna działalność grupy producentów rolnych oraz wstępnie uznanej grupy producentów owoców i warzyw, którą jest Spółka, jest bardzo zbliżona, a różnicują je jedynie kwestie formalnoprawne, zakres finansowego wsparcia i źródło finansowania.

Reasumując, budynek wybudowany przez Spółkę i ujawniony w ewidencji gruntów i budynków jako budynek gospodarczy dla rolnictwa, który będzie wykorzystywany wyłącznie do przechowywania owoców i warzyw wytworzonych przez członków Grupy, nie będzie podlegał zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, ze względu na brak cech określonych w legalnej definicji budynku gospodarczego oraz jego przeznaczenie do realizacji działalności gospodarczej Grupy, także w przypadku, gdy będzie położony na gruncie gospodarstwa rolnego.

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

POUCZENIE

Na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał

interpretację, w terminie 14 dni od dnia po 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 tekst jedn. Dz.U. z 2012, poz. 270). Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia 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).