

Urząd Miasta [redacted]  
Biuro Obsługi Interesantów  
KANCELARIA GŁÓWNA  
Dnia 2009 -07- 09  
L. dz. WP [redacted]  
(pełnomocnik pocztowy 5)

Kraków, dnia 3 lipca 2009 r.

Urząd Miasta [redacted]  
Wydział Podatków, Opłat i Składek  
SEKRETARIAT  
Dnia 09 -07- 2009  
Wpłynęło .....  
L. dz. ....

reprezentowana przez:

[redacted]  
doradcę podatkowego  
nr wpisu na listę doradców podatkowych [redacted]  
(pełnomocnictwo w załączeniu)

adres do doręczeń:

[redacted]

Organ wydający interpretację:

Prezydent Miasta [redacted]  
[redacted]

## WNIOSEK

### o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14b w związku z art. 14i ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa<sup>1</sup> [redacted] (zwana dalej: „Spółką”) wnosi o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w indywidualnej sprawie podatnika, tj. przepisu art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w brzmieniu obowiązującym od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku.

Poniżej Spółka przedstawia stan faktyczny oraz własne stanowisko w sprawie. Jednocześnie Spółka oświadcza, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

<sup>1</sup> tj. w Dz. U. z 2005 r., Nr 8, poz. 60 z późn. zm.

## I. STAN FAKTYCZNY

Spółka jest właścicielem gruntów oraz obiektów budowlanych zlokalizowanych na terenie Szczecina. W ich skład wchodzi m.in.:

- pasy drogowe (grunty), na których zlokalizowane są powyższe drogi wewnętrzne,
- budowle dróg wewnętrznych (w tym drogi, a także place przystosowane do ruchu pojazdów, służące m.in. usprawnieniu komunikacji poruszających się pojazdów oraz jako miejsce postoju pojazdów) oraz
- budowle oświetleniowe powyższych dróg.

## II. PYTANIA SPÓŁKI

1. Czy – według stanu prawnego obowiązującego od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku – pasy drogowe (rozumiane jako fragmenty gruntu) wraz ze zlokalizowanymi na nich budowlami dróg wewnętrznych nie podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?
2. Czy – według stanu prawnego obowiązującego od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku – budowle dróg wewnętrznych (w tym drogi, a także place przystosowane do ruchu pojazdów, służące m.in. usprawnieniu komunikacji poruszających się pojazdów oraz jako miejsce postoju pojazdów) mogły być uznane za części dróg wewnętrznych, a w konsekwencji, czy podlegały one wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości podobnie jak inne rodzaje dróg wewnętrznych?
3. Czy – według stanu prawnego obowiązującego od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku infrastruktura oświetleniowa znajdująca się w pasach drogowych dróg wewnętrznych, powinna zostać zaliczona do nie podlegających opodatkowaniu obiektów budowlanych związanych z prowadzeniem, zabezpieczeniem oraz obsługą ruchu?
4. Czy - według stanu prawnego obowiązującego od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku, fakt niepodlegania opodatkowaniu pasów drogowych wraz ze zlokalizowanymi na nich budowlami dróg wewnętrznych (w tym dróg, a także placów przystosowanych do ruchu pojazdów, służących m.in. usprawnieniu komunikacji poruszających się pojazdów oraz jako miejsce postoju pojazdów) oraz budowlami związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem oraz obsługą ruchu (w tym infrastruktury oświetleniowej znajdującej się w pasach drogowych dróg wewnętrznych) był zależny od klasyfikacji gruntu, na którym umiejscowione są wyżej wymienione obiekty jako „dr” w ewidencji gruntów i budynków?

### III. WŁASNE STANOWISKO WNIOSKODAWCY W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ STANU FAKTYCZNEGO

Zdaniem Spółki, według stanu prawnego obowiązującego od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku:

1. Pasy drogowe (rozumiane jako fragmenty gruntu) wraz ze zlokalizowanymi na nich budowlami dróg wewnętrznych nie podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
2. Budowle dróg wewnętrznych (w tym drogi, a także place przystosowane do ruchu pojazdów, służące m.in. usprawnieniu komunikacji poruszających się pojazdów oraz jako miejsce postoju pojazdów) powinny być uznane za części dróg wewnętrznych, a w konsekwencji nie podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podobnie jak inne rodzaje dróg wewnętrznych.
3. Infrastruktura oświetleniowa znajdująca się w pasach drogowych dróg wewnętrznych powinna zostać zaliczona do nie podlegających opodatkowaniu obiektów budowlanych związanych z prowadzeniem, zabezpieczeniem oraz obsługą ruchu.
4. Fakt niepodlegania opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości pasów drogowych wraz ze zlokalizowanymi na nich budowlami dróg wewnętrznych (w tym dróg, a także placów przystosowanych do ruchu pojazdów, służących m.in. usprawnieniu komunikacji poruszających się pojazdów oraz jako miejsce postoju pojazdów) oraz budowlami związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem oraz obsługą ruchu (w tym infrastruktury oświetleniowej znajdującej się w pasach drogowych dróg wewnętrznych) nie był zależny od klasyfikacji gruntu, na którym umiejscowione są wyżej wymienione obiekty jako „dr” w ewidencji gruntów i budynków.

Prawidłowość stanowiska Spółki wynika z następującej szczegółowej analizy przepisów prawa podatkowego.

### IV. UZASADNIENIE STANOWISKA WNIOSKODAWCY

#### 1. Podstawa prawna

Zgodnie z art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych<sup>2</sup> w brzmieniu obowiązującym do 9 grudnia 2003 roku, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegały m.in. „budowle dróg publicznych wraz z pasami drogowymi oraz zajęte pod nie grunty”.

Natomiast w stanie prawnym obowiązującym od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku opodatkowaniu nie podlegały „pasy drogowe wraz z drogami oraz obiektami budowlanymi związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu”. Z analizowanego przepisu, ze skutkiem od 9 grudnia 2003 roku, usunięto zatem przymiotnik „publicznych” rozszerzając tym samym katalog budowli oraz gruntów nie podlegających

<sup>2</sup> t.j. w Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 z późn. zm.; zwana dalej: „ustawą o PiOL”.

opodatkowaniu o drogi inne niż publiczne. Katalog obiektów nie podlegających opodatkowaniu poszerzono również o umiejscowione w pasach drogowych obiekty budowlane związane z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu.

Z dniem 1 stycznia 2007 roku art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o PiOL uległ kolejnej zmianie, na mocy której z opodatkowania wyłączone zostały „*grunty zajęte pod pasy drogowe dróg publicznych w rozumieniu przepisów o drogach publicznych oraz zlokalizowane w nich budowle - z wyjątkiem związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż eksploatacja autostrad płatnych.*” W rezultacie wprowadzenia tej nowelizacji, zakres dróg podlegających wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości ponownie został zawężony wyłącznie do dróg publicznych.

Dla rozstrzygnięcia zakresu wyłączenia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości obowiązującego od 9 grudnia 2003 r. do 31 grudnia 2006 r. konieczne jest zatem wyjaśnienie pojęcia „droga”, użytego w art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o PiOL obowiązującej w tym okresie.

## **2. Wyłączenie z opodatkowania pasów drogowych wraz z drogami wewnętrznymi - rozumienie pojęcia „droga”**

### **Adnotacja: dotyczy pytania Spółki oznaczonego numerem 1**

Zdaniem Spółki, bazując na zmieniającym się art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o PiOL, od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegały drogi stanowiące budowle w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku - Prawo budowlane<sup>3</sup> niezależnie od kategorii nadanej im przez ustawę z dnia 21 marca 1985 roku o drogach publicznych<sup>4</sup>. Równocześnie, opodatkowaniu nie podlegały również pasy drogowe, na których zlokalizowane były drogi wewnętrzne oraz obiekty związane z prowadzeniem, obsługą oraz zabezpieczeniem ruchu.

W ocenie Spółki, aby ustalić zakres analizowanego wyłączenia z opodatkowania należy odnieść się do wykładni językowej użytego przez ustawodawcę terminu „droga”. W świetle ogólnych zasad wykładni prawa, w szczególności – w świetle zasady zachowania jedności systemu prawnego, w przypadku gdy dany termin nie został zdefiniowany w danej ustawie podatkowej celem ustalenia jego znaczenia w pierwszej kolejności przyjmuje się znaczenie wynikające z innych ustaw podatkowych. Przy braku takiej definicji (w drugiej kolejności) sięgnąć należy do znaczenia ustalonego w innych aktach prawnych charakterystycznych dla danej dziedziny<sup>5</sup>. Pomocniczo można również posłużyć się znaczeniem terminu „droga” używanym w języku potocznym.

### **A) Ustawa o PiOL i Prawo budowlane**

Ustawa o PiOL nie definiuje pojęcia „droga”, natomiast w celu określenia znaczenia pojęcia samej budowli przedmiotowa ustawa odwołuje się do przepisów prawa budowlanego.

<sup>3</sup> t.j. w Dz.U. z 2006 r., Nr 156, poz. 1118 z późn. zm.; zwana dalej: „Prawem budowlanym”.

<sup>4</sup> t.j. w Dz.U. z 2007 r., Nr 19, poz. 115 z późn. zm.; zwana dalej: „ustawą o drogach”.

<sup>5</sup> Por. Mariusz Unisk, *Budowle dróg a podatek od nieruchomości w latach 2004-2006 oraz od dnia 1 stycznia 2007 r.*, Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych nr 3/2007, s. 27.

Zgodnie natomiast z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, przez budowlę należy rozumieć „każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: (...), drogi (...)”. Równocześnie, ustawa Prawo budowlane nie definiuje poszczególnych rodzajów obiektów spełniających przesłanki pozwalające na uznanie ich za budowlę, w szczególności nie definiuje pojęcia dróg.

W celu ustalenia znaczenia terminu „droga” należy odwołać się zatem do innych przepisów z zakresu systemu prawa budowlanego w tym przepisów wykonawczych do Prawa budowlanego<sup>6</sup>. Na szeroki zakres użytego w ustawie Prawo budowlane pojęcia drogi wskazuje treść rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 3 lipca 2003 roku w sprawie szczegółowego zakresu i formy projektu budowlanego<sup>7</sup>, w którym zawarty jest wymóg, aby część rysunkowa projektu zagospodarowania działki lub terenu, zawierała „układ komunikacji wewnętrznej przedstawiony w nawiązaniu do istniejącej i projektowanej komunikacji zewnętrznej, określający układ dróg wewnętrznych”. Powołując się m.in. na powyższą regulację Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie stwierdził, że „(...) budowla dróg wewnętrznych, już w fazie projektowania, podlega regulacji przewidzianej w przepisach Prawa budowlanego.” oraz, że „(...) przez wymienione w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego pojęcie drogi – należy rozumieć nie tylko drogi publiczne, ale wszystkie inne, stanowiące wytyczoną trasę wyposażoną w urządzenia techniczne, dostosowaną do ruchu środków transportu, ewentualnie poruszania się ludzi i zwierząt.”<sup>8</sup>. Z powyższego orzeczenia wynika zatem jednoznacznie, że drogi wewnętrzne spełniają przesłanki pozwalające na zakwalifikowanie ich do kategorii budowli w rozumieniu Prawa budowlanego (do którego referuje wielokrotnie i bezpośrednio ustawa o PiOL).

Co więcej, należy zwrócić uwagę, że jeżeli celem ustawodawcy byłoby ograniczenie znaczenia pojęcia budowli (w rozumieniu Prawa budowlanego) jedynie do dróg publicznych – odnosząc się do założenia racjonalnego ustawodawcy - w definicji budowli wskazanoby wprost drogi publiczne. Tymczasem zarówno ustawa o PiOL jak i Prawo budowlane posługują się ogólnym pojęciem „droga”, niezawężając jego znaczenia jedynie do określonej kategorii dróg.

Biorąc powyższe pod uwagę, stwierdzić należy, że na gruncie przepisów Prawa budowlanego (do których odwołuje się ustawa o PiOL) zarówno drogi wewnętrzne jak i drogi publiczne (rozumiane jako przystosowane i przeznaczone m.in. do ruchu samochodów) należy zaliczyć do ogólnej kategorii dróg. Tym samym, wszystkie drogi (a zatem zarówno publiczne jak i wewnętrzne) według stanu prawnego obowiązującego od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku nie podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

## **B) Ustawa o drogach**

Odwołując się do reguł wykładni prawa podatkowego, pomocniczą funkcję w zdefiniowaniu pojęcia drogi mogą pełnić akty prawne charakterystyczne dla danej dziedziny (tj. w analizowanym przypadku np. akty prawne dotyczące ruchu drogowego). Zgodnie z art. 4 pkt

<sup>6</sup> Na taką możliwość wskazał m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 22.06.2005 r., sygn. III SA/Wa 916/05, gdzie stwierdza się, że „Odesłanie z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy z 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych do przepisów prawa budowlanego nie jest ograniczone do ustawy - Prawo budowlane, obejmując swym zakresem również przepisy wykonawcze.”

<sup>7</sup> Dz.U. z 2003 r., Nr 120, poz. 1133.

<sup>8</sup> Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 kwietnia 2005 roku, sygn. I OSK 1400/04.

2 ustawy o drogach, za drogę uważa się „budowlę wraz z drogowymi obiektami inżynierskimi, urządzeniami oraz instalacjami, stanowiącą całość techniczno-użytkową, przeznaczoną do prowadzenia ruchu drogowego, zlokalizowaną w pasie drogowym.”<sup>9</sup>. Dalej w treści ustawy o drogach definiuje różne kategorie dróg, w tym drogi publiczne (dzielące się z kolei na drogi krajowe, wojewódzkie, powiatowe i gminne) oraz drogi wewnętrzne (rozumiane zgodnie z art. 8 ustawy o drogach jako: „drogi niezaliczone do żadnej kategorii dróg publicznych, w szczególności drogi w osiedlach mieszkaniowych, dojazdowe do gruntów rolnych i leśnych, dojazdowe do obiektów użytkowanych przez przedsiębiorców, place przed dworcami kolejowymi, autobusowymi i portami oraz pętle autobusowe”).

W związku powyższym, stwierdzić należy, że definicja drogi w ustawie o drogach odnosi się zarówno do dróg publicznych jak i do dróg wewnętrznych. Podobne stanowisko prezentowane jest w doktrynie prawa podatkowego: „W akcie tym [tj. w ustawie o drogach – przypis Spółki] obok kategorii dróg publicznych w art. 8 wskazuje się na inne drogi nie mieszczące się w tej grupie, tzw. drogi wewnętrzne. Ustawa ta dotyczy wszystkich rodzajów dróg, co potwierdza jej art. 4, gdzie nie ogranicza się jej stosowania jedynie do dróg publicznych”<sup>10</sup>.

### **C) Znaczenie językowe (potoczne)**

Drogi wewnętrzne można zaliczyć również do ogólnej kategorii dróg biorąc pod uwagę potoczne znaczenie terminu „droga”. Zgodnie z definicją słownikową, droga to „wydzielony pas ziemi łączący poszczególne miejscowości lub punkty terenu, przystosowany do komunikacji”<sup>11</sup> – a zatem definicja słownikowa nie ogranicza pojęcia drogi jedynie do dróg publicznych. Spółka zwraca uwagę, że potoczne rozumienie terminu „droga” wskazuje jedynie na funkcje jakie powinna ona pełnić (tj. funkcje komunikacyjne), nie wskazuje natomiast, aby droga musiała być udostępniona do publicznego użytku. W związku z powyższym, stwierdzić należy, że w rozumieniu potocznym termin „droga” obejmuje swoim zakresem zarówno drogi publiczne jak i drogi wewnętrzne.

### **D) Wykładnia historyczna**

Zdaniem Spółki, także wykładnia historyczna przepisów ustawy o PiOL wskazuje na to, że analizowanym wyłączeniem z opodatkowania podatkiem od nieruchomości objęte były również drogi wewnętrzne. Ustawa o PiOL w stanie prawnym obowiązującym przed 9 grudnia 2003 roku zwalniała z opodatkowania wyłącznie budowlę dróg publicznych wraz z pasami drogowymi i zajętych pod nie gruntami. W porównaniu ze stanem prawnym obowiązującym do 9 grudnia 2003 roku, wyłączenie z opodatkowania w okresie rozpoczynającym się po tej dacie, a trwającym do 31 grudnia 2006 roku nie ograniczało się wyłącznie do dróg sklasyfikowanych jako drogi publiczne. Skoro zatem w okresie od 9

<sup>9</sup> Podobne stanowisko potwierdzające, iż na potrzeby analizowanego wyłączenia stosować należy definicje zawarte w ustawie o drogach publicznych zajął Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 27 maja 2008 roku, sygn. II FSK 483/07, gdzie stwierdza się, że „jeżeli treść art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w brzmieniu obowiązującym od dnia 9 grudnia 2003 r. do 31 grudnia 2006 r. została wprowadzona ustawą z dnia 14 listopada 2003 r. o zmianie ustawy o drogach publicznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 200, poz. 1953 z późn. zm.), w której ustawodawca równocześnie zdefiniował pojęcia „pas drogowy” i „droga” (art. 1 pkt 3), a w art. 2 zmienił brzmienie art. 2 ust. 3 pkt 4 upol obejmującym te pojęcia, to oznacza to, że te właśnie definicje należy stosować także na gruncie wykładni art. 2 ust. 3 pkt 4 upol.”

<sup>10</sup> Prof. dr hab. Leonard Etel – „Opłaty lokalne”, Białystok 2005.

<sup>11</sup> Uniwersalny słownik języka polskiego pod redakcją prof. Stanisława Dubisza, Wydawnictwo Naukowe PWN.

grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku zrezygnowano ze sformułowania „publiczne” to należy uznać, że zakres wyłączenia z opodatkowania został rozszerzony na wszystkie kategorie dróg, a więc także na drogi wewnętrzne. Takie stwierdzenie jest zgodne z założeniem racjonalnego działania ustawodawcy.

Podobne stanowisko dotyczące znaczenia analizowanej zmiany w art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o PiOL zostało przedstawione w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego<sup>12</sup>, gdzie stwierdza się, że „*Brzmienie art. 2 ust. 3 pkt 4 upol obowiązujące przed dniem 9 grudnia 2003 r. wprowadzało wyłączenie dotyczące tylko "budowli dróg publicznych wraz z pasami drogowymi oraz zajętych pod nie gruntami". Porównanie zakresów tych wyłączeń z opodatkowania wskazuje, że przed dniem 9 grudnia 2003 r. wyłączenie z opodatkowania odnosiło się tylko do trzech kategorii przedmiotów, a mianowicie: a) pasów drogowych, b) budowli dróg publicznych, c) oraz zajętych pod nie gruntów. Od powyższej daty, w związku z inną budową stylistyczną tego przepisu, a przede wszystkim skreśleniem słowa "publiczne" niewątpliwie jest rozszerzenie zakresu wyłączenia z opodatkowania i objęcie nim nie tylko dróg publicznych, ale i wszelkich innych, a więc i wewnętrznych, co zresztą organy podatkowe, jak i Sąd pierwszej instancji wyraźnie zaakcentowały.*”

Pogląd potwierdzający, że zmiany w brzmieniu przepisów dotyczących zwolnień oraz wyłączeń podatkowych powinny być interpretowane jako zmiana zakresu wyłączenia lub zwolnienia z opodatkowania, a nie jedynie jako uściślenie przepisu, był prezentowany także we wcześniejszym orzecznictwie sądów administracyjnych. Na przykład w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 11 lutego 2005 roku<sup>13</sup> stwierdzono, że „*Ustawodawca musiał mieć jednocześnie świadomość, że każdorazowa zmiana bądź uściślenie przepisu, którego wykładnia była wcześniej niejednolita, stanowi dodatkowy argument za uznaniem, że pewne stany faktyczne objęte tą zmianą przed jej wprowadzeniem bez tej zmiany daną normą objęte nie były.*”

Teza postawiona w orzeczeniu dodatkowo potwierdza zatem, że zmiana przepisu ma na celu modyfikację zakresu jego obowiązywania. Usunięcie z treści przepisu przymiotnika „publiczne” wskazuje zatem jednoznacznie na cel ustawodawcy, którym było rozszerzenie (od 9 grudnia 2003 roku) zakresu obowiązywania wyłączenia na inne rodzaje dróg niż tylko publiczne (a zatem – również wewnętrzne). Pogląd ten potwierdza również fakt, że od 1 stycznia 2007 roku ustawodawca ponownie zmodyfikował omawiany przepis, wyłączając z opodatkowania znów tylko budowle dróg publicznych.

### **E) Podsumowanie**

Stanowisko potwierdzające, iż w okresie od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku drogi wewnętrzne wraz z gruntami, na których są położone (pasy drogowe) podlegały wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości jest powszechnie przyjmowane zarówno w orzecznictwie sądów administracyjnych<sup>14</sup>, jak również pismach organów podatkowych<sup>15</sup> oraz w doktrynie prawa podatkowego<sup>16</sup>.

<sup>12</sup> Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 27 maja 2008 roku, sygn. II FSK 483/07.

<sup>13</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 11 lutego 2005 roku, sygn. III SA/Wa 1731/03.

<sup>14</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z 18 stycznia 2007 roku, sygn. I SA/OI 582/06.

<sup>15</sup> Np. postanowienie Prezydenta Miasta Płocka z dnia 3 listopada 2005 roku, sygn. WSB.I.31107/7/2005.

<sup>16</sup> Np. Alicja Sarna, Paweł Banasik – „Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości dróg wewnętrznych”, Przegląd Podatkowy nr 11/2007, prof. dr hab. Leonard Etel – „Opłaty ...”, Mariusz Unisk – „Budowle ...”.



Podsumowując, pojęcie drogi podlegającej wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości w okresie od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku obejmowało zarówno drogi publiczne jak i drogi wewnętrzne. Wskazuje na to:

- rozumienie pojęcia drogi na gruncie przepisów należących do systemu prawa budowlanego (do których odwołuje się ustawa o PiOL),
- rozumienie pojęcia drogi na gruncie ustawy o drogach,
- potoczne znaczenie pojęcia droga,
- wykładnia historyczna przepisów ustawy o PiOL.

A zatem stanowisko Spółki zaprezentowane w odniesieniu do pytania nr 1 wniosku powinno zostać uznane za prawidłowe.

### 3. Kwalifikacja podatkowa placów

#### **Adnotacja: dotyczy pytania Spółki oznaczonego numerem 2**

Zdaniem Spółki, do kategorii dróg podlegających wyłączeniu z opodatkowania w okresie od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku należy zaliczyć również budowle dróg wewnętrznych sklasyfikowane jako place przystosowane do ruchu pojazdów, służące m.in. usprawnieniu komunikacji poruszających się pojazdów oraz jako miejsce postoju pojazdów. Wynika to z następujących przesłanek:

- znaczenia, jakie terminowi plac przypisywane jest przez przepisy prawa,
- znaczenia potocznego terminów plac,
- analizy budowy oraz funkcji, jakie spełniają place.

Spółka zwraca uwagę, że podobnie jak w przypadku oznaczenia desygnatów pojęcia „drogi”, w celu wyjaśnienia pojęcia placu należy również w pierwszej kolejności sięgnąć do ustawy o PiOL, a następnie do przepisów należących do systemu prawa budowlanego. Biorąc pod uwagę, że powyższe przepisy nie definiują pojęcia placu, w celu wyjaśnienia jego znaczenia należy sięgnąć do innych aktów prawnych charakterystycznych dla tej dziedziny.

Zgodnie z art. 8 ustawy o drogach, „*drogi niezaliczone do żadnej kategorii dróg publicznych, w szczególności drogi w osiedlach mieszkaniowych, dojazdowe do gruntów rolnych i leśnych, dojazdowe do obiektów użytkowanych przez przedsiębiorców, place przed dworcami kolejowymi, autobusowymi i portami oraz pętle autobusowe, są drogami wewnętrznymi*”. Spółka zwraca uwagę, że powyższy przepis posługuje się określeniem „w szczególności”, co sugeruje, że katalog obiektów budowlanych, które uznawane są przez ustawę o drogach za drogi wewnętrzne jest jedynie przykładowy. Zakres znaczeniowy tego pojęcia wykracza zatem poza przykładowy katalog obiektów wymienionych wprost w tym przepisie. Mając na uwadze, że jako przykład dróg wewnętrznych zostały wymienione place przed dworcami kolejowymi, autobusowymi i portami oraz pętle autobusowe, uznać należy, że inne place spełniające podobne funkcje (tj. funkcje ułatwiające komunikację, usprawniające ruch, ułatwiające rozładunek itd.) *per analogiam* także zaliczyć należy do kategorii dróg wewnętrznych.



Natomiast zgodnie z art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 roku - Prawo o ruchu drogowym<sup>17</sup>, droga to „wydzielony pas terenu składający się z jezdni, pobocza, chodnika, drogi dla pieszych lub drogi dla rowerów, łącznie z torowiskiem pojazdów szynowych znajdującym się w obrębie tego pasa, przeznaczony do ruchu lub postoju pojazdów, ruchu pieszych, jazdy wierzchem lub pędzenia zwierząt”.

Odnosząc się do powyższej definicji, wskazać należy, że skoro ustawodawca określił wyraźnie cel, w jakim wykorzystywane mają być drogi (tj. także jako miejsca postoju pojazdów), jego zamiarem było objęcie zakresem pojęcia „drogi” również miejsc specyficznie do tego przeznaczonych. Zwrócić bowiem uwagę należy, że zasadniczo miejscem ruchu pojazdów są jezdnie (również będące częścią drogi), które równocześnie z założenia nie powinny być wykorzystywane do postoju pojazdów. Z powyższej definicji wynika wprost, że pod pojęciem drogi rozumieć należy również budowle przeznaczone do postoju pojazdów, czyli także place<sup>18</sup>.

Na gruncie przedstawionych aktów prawnych place bezsprzecznie zaliczone zostały zatem do kategorii dróg. Jako dodatkowy argument należy też podnieść, iż art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o PiOL w brzmieniu obowiązującym od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku, wyłączał z opodatkowania podatkiem od nieruchomości „pasy drogowe wraz z drogami oraz obiektami budowlanymi związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu”. Zważywszy że parkowanie samochodów na parkingach i placach służy niewątpliwie bezkolizyjnej i płynnej obsłudze ruchu, a także jego zabezpieczeniu (poprzez umożliwienie pojazdom bezpieczne parkowanie na miejscach do tego specyficznie wyznaczonych) – tym samym parkingi i place należy uznać za obiekty związane z prowadzeniem i obsługą ruchu.

Taką kwalifikację placów potwierdzają również regulacje rozporządzenia Ministra Transportu i Gospodarki Morskiej z dnia 2 marca 1999 roku, w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać drogi publiczne i ich usytuowanie.<sup>19</sup> Powyższy akt określa „warunki techniczne, jakim powinny odpowiadać drogi publiczne i związane z nimi urządzenia budowlane oraz ich usytuowanie”. Fakt, iż w przedmiotowym rozporządzeniu uregulowane są m.in. warunki techniczne, którym powinny odpowiadać place (np. zasady budowy placów w celu zapewnienia sprawnego odprowadzania wody) wskazuje, że place zostały tam zaliczone do kategorii dróg lub związanych z nimi obiektów. Natomiast w § 110 Rozporządzenia Ministra Transportu i Gospodarki stwierdza się, że „Droga w zależności od potrzeb może być wyposażona w obiekty i urządzenia obsługi uczestników ruchu. Do obiektów tych i urządzeń zalicza się w szczególności MOP, punkty kontroli samochodów ciężarowych, MPO, zatoki postojowe, zatoki autobusowe, perony tramwajowe, pętle autobusowe, place do zawracania” – place zostały zatem wyraźnie zaliczone przez prawodawcę do obiektów związanych z obsługą ruchu.

Podsumowując, budowle dróg wewnętrznych (w tym drogi, a także place przystosowane do ruchu pojazdów, służące m.in. usprawnieniu komunikacji poruszających się pojazdów oraz jako miejsce postoju pojazdów) stanowią części dróg wewnętrznych. W konsekwencji,

<sup>17</sup> t.j. w Dz.U. z 2005 r., Nr 108, poz. 908 z późn. zm.; zwana dalej: „Prawem o ruchu drogowym”.

<sup>18</sup> Zgodnie ze słownikową definicją (Uniwersalny słownik języka polskiego pod redakcją prof. Stanisława Dubisza, Wydawnictwo Naukowe PWN) place pełnią m.in. funkcję „postoju pojazdów”.

<sup>19</sup> Dz.U. z 1999 r., Nr 43, poz. 430; zwane dalej „Rozporządzeniem Ministra Transportu i Gospodarki Morskiej”.

według stanu prawnego obowiązującego od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku nie podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podobnie jak inne rodzaje dróg wewnętrznych. Wskazuje na to:

- znaczenie, jakie terminowi plac przypisywane jest przez przepisy prawa,
- znaczenie potoczne terminu plac, jak również
- analiza budowy oraz funkcji, jakie spełniają place.

Stąd, stanowisko Spółki w odniesieniu do pytania oznaczonego we wniosku numerem 2, tj. wyłączenia z opodatkowania placów przystosowanych do ruchu pojazdów, powinno zostać uznane za prawidłowe.

#### 4. Oświetlenie dróg i placów wewnętrznych

##### **Adnotacja: dotyczy pytania Spółki oznaczonego numerem 3**

Zdaniem Spółki, oświetlenie dróg i placów wewnętrznych znajdujące się w pasach drogowych dróg wewnętrznych podlegały wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości w okresie od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku.

Art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o PiOL w brzmieniu obowiązującym od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku, wyłączał z opodatkowania podatkiem od nieruchomości „paszy drogowe wraz z drogami oraz obiektami budowlanymi związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu”.

Spółka zwraca uwagę, że nie istnieje ustawowa definicja pojęcia „*obiektów związanych z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu*”. W związku z powyższym, w celu dokonania wykładni analizowanego pojęcia, należy posłużyć się jego znaczeniem przyjmowanym w języku potocznym. Zgodnie z definicją słownikową<sup>20</sup>, „zabezpieczać” oznacza „dać (dawać) ochronę, osłonę przed czymś niebezpiecznym, szkodliwym; ustrzec (strzec), ochronić (chronić)”. Równocześnie, funkcją oświetlenia dróg i placów jest niewątpliwie zapewnienie bezpieczeństwa poruszania się pojazdów po drogach. Elementy infrastruktury oświetleniowej stanowią zatem obiekty budowlane związane z zabezpieczeniem ruchu.

Ponadto, w celu określenia zakresu pojęcia obiektów budowlanych związanych z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu, można pomocniczo posłużyć się rozporządzeniem Ministra Transportu i Gospodarki Morskiej. Zdaniem Spółki, pomimo, iż analizowane rozporządzenie odnosi się do dróg publicznych, regulacje tam zawarte mogą być również pomocne w wyznaczeniu zakresu pojęcia obiektów związanych z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu na drogach wewnętrznych. Zgodnie z powyższym rozporządzeniem, urządzenia oświetleniowe zostały zaliczone do wyposażenia technicznego dróg i jednocześnie nie zostały zaliczone do kategorii urządzeń technicznych znajdujących się w pasie drogowym, niezwiązanych z drogą (takich jak np. linie elektroenergetyczne, których niewątpliwie nie można zaliczyć do urządzeń związanych z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu). Zgodnie ze wspomnianym

<sup>20</sup> Uniwersalny słownik języka polskiego pod redakcją prof. Stanisława Dubisza. Wydawnictwo Naukowe PWN.

rozporządzeniem „droga powinna być oświetlona ze względów bezpieczeństwa ruchu”. W związku z powyższym, oświetlenie dróg wewnętrznych uznać należy za obiekty budowlane związane z zabezpieczeniem ruchu.

Spółka zwraca uwagę, że brak prawnego obowiązku posiadania infrastruktury drogowej zgodnej z wyżej powołanym rozporządzeniem Ministra Transportu i Gospodarki Morskiej w przypadku dróg wewnętrznych nie oznacza, że w pasach drogowych nie mogą być zlokalizowane obiekty budowlane związane z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu. W konsekwencji, jeżeli mimo braku takiego obowiązku, w pasach drogowych dróg wewnętrznych będą zlokalizowane analizowane obiekty, będą one podlegały wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości w okresie od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku.

Stanowisko potwierdzające, że urządzenia oświetleniowe stanowią urządzenia techniczne związane z zabezpieczeniem ruchu na drogach było wielokrotnie potwierdzane w orzecznictwie sądów administracyjnych. Jako przykład przywołać można wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 17 kwietnia 2003 roku (sygn. I SA/Gd 1058/02), w którym stwierdzono, że: „*budowle oświetlenia dróg stanowią element składowy drogi jako urządzenia techniczne służące bezpieczeństwu ruchu na drogach*”. Podobnie orzekł Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 20 października 2005 roku (sygn. FSK 2198/04): „*instalacje oświetlenia drogowego mieszczą się w pojęciu budowli dróg publicznych, gdyż są urządzeniami technicznymi związanymi z prowadzeniem i zabezpieczeniem ruchu*”. Stanowisko wyrażane przez sądy w tym zakresie uznać należy zatem za jednolite.

Podsumowując, zdaniem Spółki elementy infrastruktury służącej do oświetlenia dróg wewnętrznych zlokalizowane w pasach drogowych dróg wewnętrznych zaliczyć należy do wyłączonych z opodatkowania w okresie od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku obiektów budowlanych związanych z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu. Wskazuje na to zarówno znaczenie potoczne pojęcia obiektów budowlanych związanych z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu, jak również znaczenie, jakie pojęciu powyższemu przypisywane jest przez przepisy prawa. Ocena prawna przedstawionego przez Spółkę stanu faktycznego znajduje także potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych.

W rezultacie, stanowisko Spółki w odniesieniu do pytania oznaczonego we wniosku numerem 3, tj. wyłączenia z opodatkowania oświetlenia dróg i placów wewnętrznych znajdujących się w pasach drogowych dróg wewnętrznych, powinno zostać uznane za prawidłowe.

##### **5. Ewidencja gruntów i budynków**

###### **Adnotacja: dotyczy pytania Spółki oznaczonego numerem 4**

Zdaniem Spółki, treść ewidencji gruntów i budynków nie powinna mieć znaczenia dla celów ustalenia znaczenia pojęcia „pasa drogowego”, a podstawową przesłanką determinującą powstanie i wysokość obowiązku podatkowego jest faktyczne istnienie na danym gruncie pasa drogowego i budowli drogi.

Zgodnie z art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o PiOL, wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości podlegały pasy drogowe wraz z drogami oraz obiektami związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem oraz obsługą ruchu. Jednocześnie, ustawa o PiOL nie wskazywała obowiązku, aby powyższe obiekty oraz grunty były odpowiednio sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków.

Spółka zwraca uwagę, że jeżeli zamierzeniem ustawodawcy byłoby nadanie ewidencji gruntów i budynków znaczenia w celu określenia wymiaru podatku od nieruchomości w zakresie dróg, zostałyby to wyraźnie wskazane w ustawie o PiOL. Takie wskazanie znajduje się np. w art. 1a ust. 3 ustawy o PiOL, gdzie stwierdza się, że przez użytki rolne, lasy, nieużytki, użytki ekologiczne, grunty zadrzewione i zakrzewione, grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, grunty pod wodami i powierzchniami płynącymi, grunty pod morskimi wodami wewnętrznymi rozumie się „grunty sklasyfikowane w ten sposób w ewidencji gruntów i budynków”. Zdaniem Spółki, jeżeli ustawodawca w tym kontekście nie wskazał wyraźnie w ustawie o PiOL, że przez pasy drogowe należy rozumieć grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako „dr”, to oznacza to, że nie chciał on definiować tego pojęcia w oparciu o dane zawarte w ewidencji. Tym samym, kwestionowanie prawa do wyłączenia z opodatkowania dróg (w rozumieniu ustawy o PiOL, Prawa budowlanego, ustawy o drogach, jak również dróg w znaczeniu potocznym) sklasyfikowanych w inny sposób należy uznać za nieprawidłowe.

Dodatkowo, zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 6 ust. 2 ustawy o PiOL okolicznością, od której uzależniony jest obowiązek podatkowy, jest istnienie budowli albo budynku a nie ujawnienie go w jakiegokolwiek ewidencji. Tym samym, sam fakt istnienia drogi powinien decydować o nie podleganiu tego obiektu budowlanego podatkowi od nieruchomości.

Stanowisko takie zajął również Prezydent Miasta Płocka w piśmie z dnia 3 listopada 2005 r. (nr WSB.I.31107/7/2005), w którym podniósł iż: *„Pasy drogowe są kategorią ściśle związaną z drogami (nie może być pasa drogowego bez drogi), a zatem nie podlegają opodatkowaniu tylko te pasy drogowe (grunty), na których umiejscowiona jest budowla drogi. Aby dany grunt jako pas drogowy podlegał wyłączeniu z opodatkowania, konieczne jest ustalenie, że znajduje się na nim budowla drogi. Aby można było mówić o budowli drogi na gruncie muszą być przez człowieka poczynione pewne prace związane z przygotowaniem nawierzchni (np. utwardzenie, położenie odpowiedniej nawierzchni, czy też ułożenie urządzeń odwadniających).”*

Spółka zwraca uwagę, że podobne stanowisko dotyczące ewidencji gruntów i budynków zostało przedstawione w niedawno wydanym wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 maja 2008 roku<sup>21</sup> w którym uchylono wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie<sup>22</sup>. Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził tam m.in., że „w przepisie art. 2 ust. 3 pkt 4 upol w brzmieniu obowiązującym w okresie od 9 grudnia 2003 r. do dnia 31 grudnia 2006 r. ustawodawca objął wyłączeniem od podatku od nieruchomości trzy kategorie przedmiotów opodatkowania: a) pasy drogowe, b) drogi, c) obiekty budowlane związane z

<sup>21</sup> Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 27 maja 2008 roku, sygn. II FSK 483/07.

<sup>22</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z 18 stycznia 2007 roku, sygn. I SA/OI 582/06 – w powyższym wyroku stwierdzono, że wyłączone z opodatkowania podatkiem od nieruchomości były drogi wewnętrzne sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków

*prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu. Z powyższego zaś wynika to, że zarówno pojęcie "pas drogowy", jak i "droga" to pojęcia nietożsame, a tak w konsekwencji przyjął Sąd pierwszej instancji stwierdzając, że podlegają one wyłączeniu z opodatkowania wówczas, gdy w ewidencji gruntów zostały zaklasyfikowane jako "dr", a więc jako grunty. Tymczasem nie sposób utożsamiać pojęć "droga", "pas drogowy" oraz grunty, albowiem rozróżnia je ustawodawca na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W rozporządzeniu Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. Nr 38, poz. 454) w § 68 ust. 3 pkt 4 wskazano, że grunty zabudowane i zurbanizowane dzielą się m. in. na tereny komunikacyjne, w tym drogi, oznaczone symbolem - dr. Nie ma w nim wymienionego pojęcia "pas drogowy". Już tylko z tego powodu brak jest podstawy prawnej do stosowania do wyłączenia z opodatkowania przedmiotów, określonych w art. 2 ust. 3 pkt 4 upol, przepisów art. 21 ustawy z dnia 27 maja 1989 r. - Prawo geodezyjne i kartograficzne (jedn. tekst Dz. U. z 2005 r., Nr 240, poz. 2027 z późn. zm.)."*

Podsumowując, również zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego - skoro ustawodawca nie odsyła w ustawie o PiOL do ewidencji gruntów i budynków w zakresie wyjaśnienia pojęcia pasa drogowego i co więcej sama ewidencja nie wprowadza pojęcia „pasa drogowego” (klasyfikuje wyłącznie niektóre działki jako „drogi”), nieuprawnione jest przypisywanie ewidencji gruntów i budynków decydującego znaczenia w rozstrzygnięciu zakresu wyłączenia przewidzianego w ustawie o PiOL

Powyższą tezę potwierdza również profesor Leonard Etel<sup>23</sup>, stwierdzając, że: „oznaczenie „dr” dotyczy gruntu i nie musi wcale oznaczać, że na tak oznaczonym gruncie jest rzeczywiście droga w rozumieniu – budowla. Bardzo często na działkach oznaczonych „dr” rośnie las lub są prowadzone uprawy rolne (łąki, pastwiska).” Dowodzi to, że sama klasyfikacja, jako niejednokrotnie oderwana od stanu faktycznego (do którego jednak odnosi się ustawa o PiOL) nie ma znaczenia dla rozstrzygnięcia pojęcia „droga” użytego w ustawie.

Podobne stanowisko zajmują też inni przedstawiciele doktryny prawa podatkowego: „nie można zatem domniemywać, iż dla wyłączenia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości dróg wewnętrznych mają znaczenie odpowiednie zapisy w ewidencji gruntów i budynków. Wymóg taki powinien bowiem wynikać wprost z przepisu, tj. analogicznie jak w powyżej wskazanym art. 2 ust. 2 u.p.o.l., obowiązującym w przedmiotowym okresie. (...) Przepis ten [tj. art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o PiOL – przyp. Spółki] nie wskazywał jednak, że obiekty te oraz grunt muszą być odpowiednio sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków. Brak jest zatem podstaw do przyjęcia, że o wyłączeniu pasa drogowego wraz z budowlą drogi z opodatkowania podatkiem od nieruchomości decydowała ewidencja gruntów i budynków.”<sup>24</sup>

Biorąc powyższe pod uwagę, zdaniem Spółki, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w okresie od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku nie podlegały pasy drogowe wraz z drogami oraz obiektami budowlanymi związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu – niezależnie od sposobu sklasyfikowania gruntów, na których były one zlokalizowane w ewidencji gruntów i budynków. Za prawidłowością wniosku Spółki

<sup>23</sup> L. Etel – „Podatek od nieruchomości, rolnej, leśnej”, Warszawa 2005, s. 125

<sup>24</sup> Alicja Sarna, Paweł Banasik – „Opodatkowanie ...”.

przemawia analiza przepisów ustawy o PiOL, wypowiedzi organów podatkowych i doktryny prawa podatkowego, jak również orzecznictwo sądów administracyjnych.

W rezultacie, stanowisko Spółki w odniesieniu do pytania oznaczonego we wniosku numerem 4 powinno zostać uznane za prawidłowe.

## 6. Podsumowanie

Mając na uwadze powyższe, zdaniem Spółki:

- w stanie prawnym obowiązującym w okresie od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości podlegały budowle dróg wewnętrznych oraz pasy drogowe, na których zlokalizowane były drogi wewnętrzne,
- pojęcie dróg wewnętrznych obejmuje również place przystosowane do ruchu pojazdów,
- w stanie prawnym obowiązującym w okresie od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości podlegały obiekty budowlane związane z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu na drogach wewnętrznych, w tym oświetlenie dróg wewnętrznych,
- opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w okresie od 9 grudnia 2003 roku do 31 grudnia 2006 roku nie podlegały pasy drogowe wraz z drogami oraz obiektami budowlanymi związanymi z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu – niezależnie od sposobu sklasyfikowania gruntów, na których były one zlokalizowane w ewidencji gruntów i budynków.

W związku z powyższym, Spółka wnosi o potwierdzenie prawidłowości wskazanego powyżej stanowiska.

[REDAKTOWANE]

[REDAKTOWANE]

doradca podatkowy

nr wpisu na listę doradców podatkowych nr [REDAKTOWANE]

### Załączniki:

- pełnomocnictwo
- dowód uiszczenia opłaty