

S(...) M(...)

ul. K(...),
(...) S(...) O(...)

INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Strzelec Opolskich, działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.)

postanawia

stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez S(...) M(...) z siedzibą w S(...) O(...) przy ulicy K(...) z dnia 01.04.2016 r. o interpretację przepisów prawa podatkowego, dotyczące art. 2 ust. 1 pkt 3 i art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym:

1. S(...) M(...) niesłusznie wykazuje i odprowadza podatek od budowli dotyczących wyłącznie gospodarki zasobem mieszkaniowym - uznać za prawidłowe, jednakże pod warunkiem braku związania budowli nawet w najmniejszej jej części z prowadzeniem działalności gospodarczej,
2. S(...) M(...) niesłusznie wykazuje i odprowadza podatek od budowli w części dotyczącej gospodarki zasobem mieszkaniowym - uznać za nieprawidłowe,
3. w ramach działalności mieszanej w odniesieniu do konkretnych budowli winno się wykazać wielkość podatku w wartości odpowiadającej udziałowi powierzchni zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej w danej nieruchomości do ogólnej powierzchni tej nieruchomości - uznać za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

S(...) M(...) z siedzibą w S(...) O(...) przy ulicy K(...) w dniu 01.04.2016 r. zwróciła się do Burmistrza Strzelec Opolskich o wydanie w jej indywidualnej sprawie interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości w sprawie przedstawionego we wniosku stanu faktycznego na formularzu ORDS-IN WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ PRZEZ SAMORZĄDOWE ORGANY PODATKOWE stanowiącym załącznik do art. 14 b § 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.) tj. na wzorze nieobowiązującym w dniu składania wniosku.

W związku z tym, iż w świetle przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.) - w brzmieniu obowiązującym od 01-01-2016 r., złożony przez S(...) w/w wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego skierowany do Burmistrza Strzelec Opolskich, pomimo niewłaściwego formularza, spełnia określone przepisami prawa wymogi, należy uznać, iż jest wnioskiem złożonym w trybie przepisów rozdziału 1a ustawy Ordynacja podatkowa, w tym przepisu art. 14j tej ustawy.

Stan faktyczny przedstawiony przez podatnika:

S(...) M(...), posiadająca, w oparciu o przepisy ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, status przedsiębiorcy, wykazuje w Dziale D.3 Deklaracji na podatek od nieruchomości budowle dotyczące 3 obszarów działania S(...), a to:

1. budowle służące działalności stricte gospodarczej (komercyjnej),

2. budowle służące gospodarce zasobem mieszkaniowym,
3. budowle służące działalności mieszanej – obejmujące łącznie w różnych udziałach domeny 1. i 2.

Wszystkie budowle będące w dyspozycji S(...) służą wyłącznie działalności statutowej, zaś sama S(...) nie podejmuje takich działań, które wykraczałyby poza jej statutowe uwarunkowania. Większość figurujących w ewidencji księgowej S(...) budowli np. drogi i chodniki niezbędne do dojazdu i dojścia do budynków mieszkalnych i innych budynków (garaże), sieci wodno – kanalizacyjne itp. służy wyłącznie gospodarce zasobem mieszkaniowym i obejmuje pkt 2 jw. Istnieją również budowle w rozumieniu jednostkowych obiektów (pkt 3 jw.) służące zarówno działalności w zakresie gospodarki zasobem mieszkaniowym, jak i działalności innej, np. droga dojazdowa do budynku o charakterze mieszkalnym z usytuowanym w nim, w części parterowej lokalem użytkowym, za który S(...) pobiera czynsz najmu, z punktu widzenia podatku od nieruchomości ma charakter mieszany. Oprócz opisanych powyżej budowli S(...) posiada również budowle wykorzystywane wyłącznie do działalności komercyjnej (pkt 1 jw.), co do których aspekt podatku od nieruchomości jest oczywisty i skutkuje koniecznością jego zadeklarowania i zapłaty.

W związku z przedstawionym wyżej opisem stanu faktycznego, Wnioskodawca zwrócił się do organu podatkowego z następującym pytaniem:

Czy S(...) M(...) w S(...) O(...) słusznie wykazuje podstawy opodatkowania i odprowadza do budżetu Gminy podatek od budowli służących gospodarce zasobem mieszkaniowym, a to podatek od budowli opisanych w poz. 39 wniosku S(...), a w szczególności:

- podatek od budowli pkt 2 – w całości (budowle służą wyłącznie gospodarce zasobem mieszkaniowym),
- podatek od budowli pkt 3 – w części służącej gospodarce zasobem mieszkaniowym?

Zdaniem Wnioskodawcy, w związku z faktem, iż S(...) M(...) jest przedsiębiorcą należałoby przyjąć, że co do zasady powinna ona płacić podatek od wszystkich będących w jej posiadaniu budowli, jednakowoż kwalifikacja jej jako przedsiębiorcy nie uchybia okoliczności, że oprócz działalności gospodarczej prowadzi ona, i to w przeważającej części, działalność o charakterze innym niż gospodarcza tj. działalność w szeroko rozumianym zakresie gospodarki zasobem mieszkaniowym. Bezsprzecznym jest również istnienie w polskim prawie podatkowym bardzo konkretnych preferencji w odniesieniu do budownictwa mieszkaniowego oraz działalności związanej z zaspokajaniem potrzeb mieszkaniowych obywateli. Preferencje te znajdują wyraz w opodatkowaniu wg najniższych stawek domów i lokali mieszkalnych oraz związanych z nimi gruntów. Pomimo, że ustawowo nie objęto wprost tymi preferencjami budowli związanych z gospodarką zasobem mieszkaniowym Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 15 stycznia 2013 r. (sygn. akt II FSK 933/11) wskazał, iż: „opodatkowanie podatkiem od nieruchomości nie dotyczy też budowli zlokalizowanych na gruntach, które należy traktować jako związane z budynkami mieszkalnymi (...), których przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych i nie są one wykorzystywane dla prowadzenia działalności gospodarczej”. Stanowisko to przytoczył jako właściwe WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 22.04.2013 r. (sygn. akt I SA/Gl 982/12), a także, w tym samym wyroku, stwierdził, że: „jeżeli budowla jest zlokalizowana na gruncie związanym z budynkiem mieszkalnym (...), a jej przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych, nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości przewidzianym dla budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, co w kontekście regulacji zamieszczonej w art. 2 ust. 1 pkt 3 oznacza, że w ogóle nie podlega opodatkowaniu” i dalej: „(...) interpretacja (...) oparta na założeniu, że każda budowla w posiadaniu S(...), będącej przedsiębiorcą, podlega opodatkowaniu jest nieprawidłowa i koniecznej jest jej usunięcie z obrotu prawnego”. W tym samym również wyroku stwierdza, w oparciu o istniejące przepisy, dopuszczalność opodatkowania części budowli, co miałyby również konkretne zastosowanie w przypadku wnioskodawcy w odniesieniu do tych budowli, które służą jednocześnie działalności gospodarczej oraz działalności o innym charakterze niż gospodarcza. Konkludując, S(...) M(...) w S(...) O(...) stwierdziła, iż w zakresach:

1. budowli dotyczących wyłącznie gospodarki zasobem mieszkaniowym – niesłusznie wykazuje i odprowadza podatek od tychże budowli,
2. budowli dotyczących działalności mieszanej – niesłusznie wykazuje i odprowadza podatek od budowli w części dotyczącej gospodarki zasobem mieszkaniowym. W ramach

działalności mieszanej, w odniesieniu do konkretnych budowli winno się wykazać wielkość podatku w wartości odpowiadającej udziałowi powierzchni zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej w danej nieruchomości do ogólnej powierzchni tej nieruchomości.

Po dokonaniu analizy stanu faktycznego przedstawionego przez podatnika i w świetle obowiązującego stanu prawnego, Burmistrz Strzelec Opolskich zważył, co następuje:

Wnioskodawca prowadzi typową dla spółdzielni mieszkaniowej działalność polegającą na dostarczaniu i zarządzaniu lokalami mieszkalnymi, garażami i lokalami użytkowymi. Działalność ta prowadzona jest w oparciu o ustawę z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. z 2013 r. poz. 1222 ze zm.), a wśród przedmiotów opodatkowania spółdzielnia posiada budowle, z których korzystają zarówno mieszkańcy, jak i podmioty władające lokalami użytkowymi. W świetle art. 1 ust. 1 w/w ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, celem spółdzielni mieszkaniowej, zwanej dalej "spółdzielnią", jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków oraz ich rodzin, przez dostarczanie członkom samodzielnych lokali mieszkalnych lub domów jednorodzinnych, a także lokali o innym przeznaczeniu. Natomiast przedmiotem działalności spółdzielni, w myśl art. 1 ust. 2 może być:

- 1) budowanie lub nabywanie budynków w celu ustanowienia na rzecz członków spółdzielczych lokatorskich praw do znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych;
- 2) budowanie lub nabywanie budynków w celu ustanowienia na rzecz członków odrębnej własności znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych lub lokali o innym przeznaczeniu, a także ułamkowego udziału we współwłasności w garażach wielostanowiskowych;
- 3) budowanie lub nabywanie domów jednorodzinnych w celu przeniesienia na rzecz członków własności tych domów;
- 4) udzielanie pomocy członkom w budowie przez nich budynków mieszkalnych lub domów jednorodzinnych;
- 5) budowanie lub nabywanie budynków w celu wynajmowania lub sprzedaży znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych lub lokali o innym przeznaczeniu.

Spółdzielnia ma obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków (art. 1 ust. 3 tej ustawy). Statut spółdzielni, zgodnie z art. 1 ust. 4 przedmiotowej ustawy, określa, którą działalność spośród wymienionych w ust. 2 i 3, prowadzi spółdzielnia.

Ponadto, jak wynika z art. 1 ust. 6 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, Spółdzielnia może prowadzić również inną działalność gospodarczą na zasadach określonych w odrębnych przepisach i w statucie, jeżeli działalność ta związana jest bezpośrednio z realizacją celu, o którym mowa w ust. 1.

Natomiast zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają m.in. budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. A z kolei działalnością gospodarczą na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości – w myśl art. 1 ust. 1 pkt 4 w/w ustawy – jest działalność, o której mowa w przepisach ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584 ze zm.) tzn. zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. Pozwalając sobie na pewne uproszczenie stwierdzić należy, iż wyznacznikami działalności gospodarczej są następujące kryteria:

- gospodarczy charakter prowadzonej działalności,
- ukierunkowanie na osiągnięcie zysku,
- samoistny charakter działalności.

Z kolei, budowlą związaną z prowadzeniem działalności gospodarczej, jak stanowi art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jest budowla będąca w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą z wyjątkiem budowli, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2013 r.

poz. 1409 z późn. zm.), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budowlę lub ich części z użytkowania (art. 1a ust. 2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Biorąc powyższe zapisy pod uwagę należy wnioskować, iż pomimo, że działalność spółdzielni mieszkaniowej ma specyficzny charakter, który ukierunkowany jest na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych swoich członków, to bezsprzecznie prowadzi ona działalność gospodarczą, której kryteria zawarte są w art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Skoro więc spółdzielnia mieszkaniowa prowadzi działalność gospodarczą, to przy opodatkowaniu tego podmiotu należy brać pod uwagę brzmienie art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a". W tym momencie uznać należy, iż spółdzielnia mieszkaniowa jest „innym podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą”, a stwierdzenie to ma fundamentalne znaczenie w zakresie zasad opodatkowania jej majątku nieruchomego. Regułą jest, że wszystkie należące do spółdzielni grunty, budynki i budowle powinny być opodatkowane najwyższymi stawkami podatku od nieruchomości. Jedynie budynki mieszkalne lub ich części (lokale) oraz związane z nimi grunty są wyłączone z tego opodatkowania. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 15 stycznia 2013 r. – sygn. akt II FSK 933/11 przyjął, iż również budowle związane z tymi budynkami winny zostać wyłączone z omawianego opodatkowania.

Nasuwa się w tym miejscu pytanie jak należy traktować budowle, które w części służą prowadzeniu działalności gospodarczej przez spółdzielnię, a w części służą zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych jej członków. Przywołać tutaj należy wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 listopada 2015 r. – sygn. akt II FSK 2420/13, zgodnie z którym brak jest normatywnych podstaw, co do możliwości ustalania podstawy opodatkowania w tym zakresie w oparciu o jakąkolwiek proporcję, czy strukturę zasobów lokalowych znajdujących się w posiadaniu spółdzielni mieszkaniowej, a wynikającą z całkowitej powierzchni mieszkaniowej i użytkowej wszystkich lokali stanowiących zasób spółdzielni mieszkaniowej. Wnioskiem płynącym z tak postawionej tezy jest fakt, iż nie ma prawnej możliwości, aby wartość części budowli ustalić proporcjonalnie do powierzchni związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej – nie można więc opodatkować jedynie tej części budowli, która związana jest z prowadzeniem działalności gospodarczej. Sąd za błędne uznaje stanowisko, iż pojęcie „część budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” pozwala na określenie podstawy opodatkowania jako ułamka lub procentu wartości użytkowej budowli znajdujących się w posiadaniu spółdzielni mieszkaniowej obliczonej przy zastosowaniu wskaźnika opierającego się na procentowym udziale powierzchni eksploatowanej dla prowadzenia działalności gospodarczej w stosunku do powierzchni eksploatowanej ogółem. Taka sytuacja jest przewidziana jedynie dla budowli położonych na obszarze dwóch lub więcej gmin (art. 4 ust. 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) i tutaj opodatkowanie określa się w sposób proporcjonalny do długości odcinka budowli położonego na terenie danej gminy. W przypadku opisanym we wniosku stwierdzić więc należy, iż budowla, która w najmniejszej nawet części związana jest z prowadzeniem działalności gospodarczej, winna być opodatkowana w całości podatkiem od nieruchomości według najwyższej stawki.

W świetle powyższych ustaleń organ podatkowy stwierdza, iż stanowisko S(...) przedstawione we wniosku o wydanie w indywidualnej sprawie interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie:

- 1. wykazywania i odprowadzania podatku od budowli dotyczących wyłącznie gospodarki zasobem mieszkaniowym – jest prawidłowe, jednakże pod warunkiem braku związania budowli nawet w najmniejszej jej części z prowadzeniem działalności gospodarczej,**
- 2. wykazywania i odprowadzania podatku od budowli w części dotyczącej gospodarki zasobem mieszkaniowym – jest nieprawidłowe,**
- 3. wykazywania wielkości podatku, w ramach działalności mieszanej w odniesieniu do konkretnych budowli, w wartości odpowiadającej udziałowi powierzchni zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej w danej nieruchomości do ogólnej powierzchni tej nieruchomości – jest nieprawidłowe.**

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia.

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Zastosowanie się do interpretacji ogólnej przed jej zmianą może szkodzić temu, kto się do niej zastosował, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

W zakresie związanym z zastosowaniem się do interpretacji, która uległa zmianie, której wygaśnięcie stwierdzono, lub interpretacji nieuwzględnionej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej, nie wszczynają się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, a postępowanie wszczęte w tych sprawach umarza się oraz nie nalicza się odsetek za zwłokę.

W przypadku gdy skutki podatkowe związane ze zdarzeniem, któremu odpowiada stan faktyczny będący przedmiotem interpretacji, miały miejsce przed opublikowaniem interpretacji ogólnej lub przed doręczeniem interpretacji indywidualnej, zastosowanie się do tej interpretacji nie zwalnia z obowiązku zapłaty podatku.

Niniejsza interpretacja zawierająca opis stanu faktycznego z wniosku o wydanie interpretacji, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Na niniejszą interpretację przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu, 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 lub podjęciu innej czynności - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 w/w ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2012 r. poz. 270 ze zm.).

Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 w/w ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 w/w ustawy). Skargę do sądu administracyjnego wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 w/w ustawy).

BURMISTRZ

Tadeusz Goc