

Rodzaj dokumentu: Pisemna interpretacja przepisów prawa podatkowego
Sygnatura: DW.310.X.2016.ML
Data: 5 grudnia 2016 r.
Organ wydający: Prezydent Miasta Leszna
Temat: Czy budowle (drogi, chodniki oraz parkingi) w części służące zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych i w części związanej z działalnością gospodarczą podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

Prezydent Miasta Leszna, działając na podstawie art. 14c oraz 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zmianami),

postanawia:

uznać stanowisko podatnika **X**, przedstawione we wniosku z dnia 18 lutego 2013 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. , poz. 716) w zakresie opodatkowania części budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

X wnioskiem z dnia 18 lutego 2013 r. zwróciła się do Prezydenta Miasta Leszna w trybie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa o interpretację przepisów prawa podatkowego.

Organ podatkowy dnia 16.05.2013 roku wydał pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Wnioskodawca zaskarżył wydaną interpretację. Wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego sygn. akt II FSK 1795/14 z dnia 28 lipca 2016 roku została uchylona w całości zaskarżona interpretacja Prezydenta Miasta Leszna z dnia 16 maja 2013 roku nr DW.310.2.2013.ML.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

X prowadzi działalność gospodarczą polegającą na dostarczaniu i zarządzaniu lokalami mieszkalnymi, garażami oraz lokalami użytkowymi. W tym zakresie działalność ta zdaniem Wnioskodawcy jest działalnością gospodarczą.

X nie prowadzi działalności polegającej na wynajmie lokali użytkowych, a jedynie posiada w swych zasobach lokale użytkowe, co do których ustanowiono własnościowe prawo do lokali użytkowych lub odrębną własność lokalu i w których członkowie spółdzielni, którym to prawo przysługuje prowadzą różnego rodzaju działalność gospodarczą. Powierzchnia tych lokali wraz z pomieszczeniami użytkowymi jako siedziba spółdzielni to łącznie X m². Łączna powierzchnia będących w zasobach spółdzielni lokali mieszkalnych i użytkowych oraz garaży i miejsc postojowych wynosi X m². Lokale w których prowadzona jest działalność gospodarcza to zaledwie X % sumy wszystkich lokali spółdzielni. X nie prowadzi obecnie działalności inwestycyjnej. Przedmiot tej działalności wynika z wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego.

W zasobach Wnioskodawcy znajdują się również nieruchomości stanowiące mienie X przeznaczone do wspólnego korzystania dla mieszkańców danego osiedla. Przedmiotowe nieruchomości zabudowane są drogami, chodnikami oraz parkingami (budowle). Miejsca te służą w szczególności zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych związanych z zamieszkiwaniem w danym budynku. Wyżej wymienione budowle służą w przeważającej części zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych związanych z zamieszkiwaniem w danym budynku, o czym świadczy udział procentowy powierzchni lokali mieszkalnych wraz z garażami i miejscami postojowymi w powierzchni ogółem budynków.

W związku z powyższym wnioskodawca zwrócił się o zajęcie stanowiska w następującej kwestii:

Czy w świetle obowiązujących przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zasadne jest opodatkowanie budowli stanowiących własność wnioskodawcy jedynie w tej części, która jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej, przy rozliczeniu podstawy opodatkowania procentowym udziałem powierzchni lokali związanych z działalnością gospodarczą do łącznej powierzchni będących w zasobach spółdzielni, tj. X %.

Podatnik stosownie do art. 14 b § 3 Ordynacji podatkowej przedstawił **własne stanowisko w sprawie oceny prawnej przedmiotowego stanu faktycznego**. Mając powyższe na uwadze należy zająć stanowisko, że w związku z przepisami ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach

lokalnych (Dz. U. 2010 r., Nr 95 poz. 613) podatkiem od nieruchomości powinny być obciążone budowle i budynki tylko w tej części w jakiej związane są one z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że budowle i budynki spółdzielni mieszkaniowej w części niezwiązanej z działalnością gospodarczą nie będą podlegały opodatkowaniu, zatem w świetle powołanych powyżej poglądów podatkiem od nieruchomości powinny być obciążone budowle i budynki tylko w części w jakiej związane są one z prowadzoną działalnością gospodarczą, tj. w **X** % ich wartości.

Przyjęcie takiego stanowiska spowoduje skutki prawne w postaci podstawy do złożenie korekty deklaracji podatkowej i zwrot podatku w części obejmującej podatek od nieruchomości naliczony za nieruchomości, które nie są związane z prowadzoną przez Wnioskodawcę działalnością gospodarczą, a zatem w części **X** % kwoty podatku od nieruchomości.

Powyższe stanowisko wnioskodawcy znajduje w pełni potwierdzenie w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 23 listopada 2010 r. (sygn.. akt I SA/GI732/10), który w zupełnie analogicznej sytuacji uznał stanowisko spółdzielni mieszkaniowej za w pełni uzasadnione. W wyniku złożonej skargi kasacyjnej od powyższego wyroku stanowisko to ze zmienionym jedynie w części uzasadnieniem Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 15 stycznia 2013 r. (sygn. II FSK 933/11) w całej rozciągłości potwierdził słuszność prezentowanego wyżej przez wnioskodawcę stanowiska.

Po rozpatrzeniu wniosku, Prezydent Miasta Leszna zważył, co następuje:

Odnosząc się do kwestii dotyczącej posiadania przez **X** statusu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy stwierdzić, że **X** prowadzi działalność gospodarczą, o której stanowi art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r. poz. 584 ze zmianami) i jest przedsiębiorcą w rozumieniu art. 4 ust. 1 tej ustawy, a do których to przepisów odsyła art. 1a ust.1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej – działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły.

Celem **X** jest zaspakajanie potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków oraz ich rodzin, przez dostarczanie członkom samodzielnych lokali mieszkalnych lub domów jednorodzinnych, a także lokali o innym przeznaczeniu (art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 15 grudnia

2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. z 2013 r. poz. 1222 ze zmianami). To jednak nie oznacza, że spółdzielnia nie prowadzi działalności gospodarczej. Jednym bowiem z przejawów działalności gospodarczej jest obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi mienie spółdzielni lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków, na co wskazuje art. 1 ust 3 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych. Przepis ten czyni ze spółdzielni mieszkaniowej instytucjonalnego zarządcę nieruchomości, który zarządza nieruchomościami swoimi i swoich członków z tytułu obowiązku nałożonego ustawą. Stanowisko to znajduje potwierdzenie w treści przepisu art. 1 ust. 6 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, zgodnie z którym 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. Ponadto na traktowanie spółdzielni mieszkaniowej jako przedsiębiorcy wskazuje również fakt prowadzenia przez nią „innej działalności gospodarczej”, a polegającej na zarządzaniu lokalami użytkowymi. W wyroku Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 2004 r. – sygnatura akt II CK 53/03 wyrażono pogląd, że spółdzielnia mieszkaniowa jest podmiotem gospodarczym i w zakresie prowadzonej przez siebie działalności ukierunkowanej na szeroko pojęte zaspokojenie potrzeb mieszkaniowych swoich członków musi być traktowana tak samo jak inni przedsiębiorcy.

Uwzględniając powyższe należy przyjąć, że opodatkowanie będących w posiadaniu spółdzielni mieszkaniowej budynków lub ich części według stawek podatku od nieruchomości właściwych dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej uzależnione jest od tego, czy budynki te (lub ich części) służą tylko zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych członków spółdzielni i ich rodzin, czy też służą innym celom, w takim jak: administrowanie i sprawowanie zarządu przez spółdzielnię mieszkaniową jako podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

Odnosząc się do kwestii opodatkowania budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej – należy wskazać, iż nie budzi zastrzeżeń, że ustawodawca uzależnił w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wysokość stawek podatku od nieruchomości w przypadku gruntów i budynków od sposobu wykorzystywania przedmiotu opodatkowania. Dodatkowo w przypadku budowli w ogóle zrezygnował z ich opodatkowania jeżeli nie wykazują one związku z prowadzeniem działalności gospodarczej, na co wskazują sformułowania zamieszczone zarówno w art. 1a ust. 1 pkt 3 i art. 2 ust. 1 pkt 3

ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, które wymagają aby budowle lub ich części związane były z prowadzeniem działalności gospodarczej.

O tym czy dana budowla podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie może decydować sam fakt posiadania jej przez podmiot będący przedsiębiorcą. Istotny jest bowiem także sposób w jaki faktycznie jest wykorzystywana, w tym przede wszystkim do określonej działalności gospodarczej prowadzonej przez przedsiębiorcę.

Podzielając zapatrywania Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażone w wyroku z dnia 28 lipca 2016 r. – sygnatura akt II FSK 1795/14 należy stwierdzić, że opodatkowanie podatkiem od nieruchomości nie dotyczy budowli zlokalizowanych na gruntach, które należy traktować jako związane z budynkami mieszkalnymi, nawet jeśli nie stanowią części składowej lokali mieszkalnych, ale których przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych i nie są one wykorzystywane do prowadzenia działalności.

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej **X** wykazała, że znajdujące się na należącym do niej terenie – budowle służą między innymi zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych. W związku z powyższym należy stwierdzić, że w zakresie w jakim wskazane we wniosku budowle, położone na gruntach związanych z budynkami mieszkalnymi, służą wyłącznie zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych, nie dotyczy ich opodatkowanie podatkiem od nieruchomości, przewidziane dla budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wobec tego należy podzielić stanowisko wnioskodawcy, że jeżeli budowla jest zlokalizowana na gruncie związanym z budynkiem mieszkalnym, nie jest wykorzystywana dla prowadzenia działalności gospodarczej, a jej przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych, to 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 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oznacza, że w ogóle nie podlega opodatkowaniu. Wyrażnego podkreślenia wymaga jednak, że stanowisko to dotyczy tylko tych budowli, które służą wyłącznie obsłudze lokali mieszkalnych tak należących do spółdzielców jak i wynajmowanych i wykorzystywanych na cele mieszkaniowe najemców.

Za błędne należy uznać stanowisko wnioskodawcy, że posługiwanie się przez ustawodawcę w treści art. 2 ust. 1 pkt 3 i art. 4 ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pojęciem „części budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” pozwala na określenie podstawy opodatkowania jako ułamka lub procentu wartości użytkowej

budowli znajdujących się w posiadaniu **X** obliczonej przy zastosowaniu wskaźnika opierającego się na procentowym udziale powierzchni eksploatowanej dla prowadzenia działalności gospodarczej w stosunku do powierzchni eksploatowanej ogółem. Należy stwierdzić, iż brak jest normatywnych podstaw w art. 4 ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych do ustalania podstawy opodatkowania poprzez ujmowanie w całości wartości wszystkich budowli znajdujących się w posiadaniu przedsiębiorcy będącego **X** i odnoszeniu jej do proporcji wynikającej z porównania powierzchni zajmowanej na zaspokojenie potrzeb mieszkaniowych i związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, do całkowitej powierzchni wszystkich zasobów lokalowych **X**.

Możliwość opodatkowania części budowli, o której stanowi art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika przede wszystkim z zapisu art. 4 ust. 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym wartość części budowli położonych w danej gminie, w przypadku budowli usytuowanych na obszarze dwóch lub więcej gmin, określa się proporcjonalnie do długości odcinka budowli położonego na terenie danej gminy.

Reasumując: X posiada status przedsiębiorcy. Zatem zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budowle będące w posiadaniu Spółdzielni, związane z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, natomiast budowle służące zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych (w tym części służącej zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych i w części związanej z działalnością gospodarczą) nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Zapis art. 4 ust. 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dopuszcza procentowe rozliczanie części budowli związanych z działalnością gospodarczą, ale w odniesieniu do budowli położonych na terenie dwóch lub więcej gmin. Przepis ten nie ma zastosowania do sytuacji przedstawionej w niniejszym wniosku. Zatem brak jest podstaw prawnych do ustalania podstawy opodatkowania budowli poprzez ujmowanie w całości wartości budowli znajdujących się w posiadaniu **X** i odnoszenie jej do proporcji wynikających z porównania powierzchni zajmowanej na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych i związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, do całkowitej powierzchni wszystkich zasobów lokalowych **X**.

Pouczenie

Na indywidualną interpretację podatkową zgodnie z art. 14c § 3 Ordynacji podatkowej przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu. Zgodnie z art. 52 § 3 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Prezydenta Miasta Leszna do usunięcia naruszenia prawa w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu. Skargę 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.

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia lub przed doręzeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej (art. 14k § 1 o. p.).

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej (art. 14 i § 3 o. p.).

/-/ Z up. Prezydenta Miasta Leszna

Barbara Mikołajczak
Naczelnik
Wydziału Podatków i Opłat