

Rodzaj dokumentu: Pisemna zmiana interpretacji przepisów prawa podatkowego  
Sygnatura: FP.310.X.2016.ML  
Data: 16 grudnia 2016 r.  
Organ wydający: Prezydent Miasta Leszna  
Temat: Czy budowle w części służące zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych i w części związanej z działalnością gospodarczą podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

### **ZMIANA INDYWIDUALNEJ PISEMNEJ INTERPRETACJI PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Prezydent Miasta Leszna, działając na podstawie art. 14c oraz 14j § 1 i § 2a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zmianami), zmienia interpretację wydaną dnia 4 stycznia 2016 r. w sprawie z wniosku **X** nr DW.310.X.2016.ZJ i postanawia:

- 1) uznać stanowisko Wnioskodawcy dotyczące pytania nr 1, za prawidłowe, w której Wnioskodawca uznaje, że budowle, które służą w całości lub w części zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości,
- 2) uznać za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy dotyczące pytania nr 2, w którym wnioskodawca uważa, że jeżeli budowle w części wykorzystywane są na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej to powinny być w tej części opodatkowane podatkiem od nieruchomości,
- 3) uznać za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy dotyczące pytania nr 3, w którym wnioskodawca uważa, że w przypadku budowli służących częściowo działalności gospodarczej, a częściowo działalności niezwiązanej z działalnością gospodarczą, to do ustalenia wartości budowli do opodatkowania podatkiem od nieruchomości powinien być ustalony procentowy udział powierzchni lokali wykorzystywanych do prowadzonej działalności gospodarczej w całkowitej powierzchni nieruchomości.

## UZASADNIENIE

W dniu 01 października 2015 r. do Prezydenta Miasta Leszna wpłynął wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

**Wnioskodawca, będący spółdzielnią mieszkaniową, przedstawił następujący stan faktyczny.**

Wnioskodawca, jako właściciel budowli jest podatnikiem podatku od nieruchomości, dokonuje naliczenia i zapłaty podatku na właściwe konto Urzędu Miasta. Wnioskodawca w deklaracji podatkowej na podatek od nieruchomości wykazuje następujące rodzaje budowli: sieci techniczne, (cieplne wodociągowe, kanalizacyjne) drogi, chodniki, parkingi, ulice, ogrodzenia, place itp.

Podstawą opodatkowania budowli jest wartość budowli lub ich części określona zgodnie z art. 4 ust. 5 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z art. 1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. 2013 poz. 1222 z późniejszymi zmianami) celem spółdzielni mieszkaniowej jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków i ich rodzin, przez dostarczanie członkom samodzielnych lokali mieszkalnych, a także lokali o innym przeznaczeniu. Jednocześnie ta sama ustawa (art. 1 ust. 6) dopuszcza możliwość prowadzenia działalności gospodarczej. W rezultacie **X** prowadzi działalność statutową, niezwiązaną z działalnością gospodarczą oraz działalność gospodarczą oraz działalność gospodarczą polegającą głównie na najmie lokali użytkowych i dzierżawie gruntów. Dla zapewnienia prawidłowej realizacji celów statutowych oraz celów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą **X** zarządza (będąc właścicielem lub współwłaścicielem):

- tzw. zasobami mieszkaniowymi, o których mowa w przepisie art. 17 ust. 1 pkt 44 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych,
- tzw. mieniem Spółdzielni.

W związku z powyższym występuje sytuacja, iż posiadane przez Wnioskodawcę budowle służą tylko i wyłącznie działalności niegospodarczej, budowle częściowo służące prowadzonej działalności mieszkaniowej (niezarobkowej) a częściowo prowadzonej działalności gospodarczej oraz budowle w całości służące działalności gospodarczej.

**Na tle tak opisanego stanu faktycznego Wnioskodawca zadał następujące pytania:**

- 1) *Czy budowle służące w całości lub w części zaspokajaniu potrzeb wyłącznie mieszkaniowych podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?*
- 2) *Czy możliwe jest procentowe określenie części budowli związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej -w celu ustalenia jej wartości?*
- 3) *Jeśli odpowiedź na pytanie nr 2 będzie twierdząca - to czy kluczem podziału powinien być procentowy udział powierzchni wykorzystywanej na działalność gospodarczą oraz działalności związanej z gospodarką zasobami mieszkaniowymi?*

Podatnik stosownie do art. 14 b § 3 ordynacji podatkowej przedstawił **własne stanowisko w sprawie oceny prawnej przedmiotowego stanu faktycznego**. Zdaniem Wnioskodawcy:

ad. 1 Budowle lub ich części związane z zaspokajaniem potrzeb mieszkaniowych – jako niezwiązane z prowadzoną działalnością gospodarczą nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

ad. 2 Budowle, które w części wykorzystywane są na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej - powinny być w tej części opodatkowane podatkiem od nieruchomości,

ad. 3 W przypadku budowli służących częściowo działalności gospodarczej a częściowo działalności niezwiązanej z działalnością gospodarczą, to do ustalenia wartości budowli do opodatkowania podatkiem od nieruchomości powinien być ustalony procentowy udział powierzchni lokali wykorzystywanych do prowadzonej działalności gospodarczej w całkowitej powierzchni danej nieruchomości.

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

Odnosząc się do kwestii dotyczącej posiadania przez spółdzielnię mieszkaniową 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 spółdzielni mieszkaniowej 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 (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. Wyraźnego 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 spółdzielni mieszkaniowej 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 spółdzielnią mieszkaniową 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 spółdzielni mieszkaniowej.

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 Spółdzielni 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 Spółdzielni.

### **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