



Jelenia Góra, dnia 21 lutego 2017r.

F-O.310.2.2016.P1

### INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3, w związku z art. 14b,14c i 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (jednolity tekst:Dz. U z 2017r.,poz.201), oraz art.1a i art.5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (jednolity tekst: Dz. U z 2016r. poz.716 z późn.zm.) stwierdzam, że stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 21 listopada 2016r. (data wpływu do organu podatkowego w dniu 1 grudnia 2016r.), o wydanie pisemnej interpretacji prawa podatkowego, polegające na uznaniu, że:

- 1) siedziba ....., zlokalizowana w budynku mieszkalnym, nie jest wykorzystywana dla prowadzenia działalności gospodarczej i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek przewidzianych dla budynków lub ich części „mieszkalnych” – **jest nieprawidłowe,**
- 2) siedziba ....., zlokalizowana w budynku, w którym mieszczą się biura zarządu, dział obsługi technicznej, sklepy i inne lokale usługowe, podlega opodatkowaniu:
  - a) w części dotyczącej pomieszczeń biur zarządu, działu obsługi technicznej Spółdzielni według stawek przewidzianych dla budynków lub ich części „pozostałych” - **jest nieprawidłowe,**
  - b) w części dotyczącej sklepów i innych lokali usługowych według stawek przewidzianych dla budynków lub ich części „związanych z prowadzeniem działalności” gospodarczej - **jest prawidłowe**

### UZASADNIENIE

W dniu 1 grudnia 2016r. (data wpływu do organu podatkowego) Wnioskodawca zwrócił się z wnioskiem o udzielenie, w trybie art. 14j § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, interpretacji co do stosowania prawa podatkowego.

#### **Wnioskodawca przedstawił stan faktyczny:**

Wnioskodawca działa jako spółdzielnia mieszkaniowa, realizująca cele, o których mowa w art.1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych związane z zaspokajaniem potrzeb mieszkaniowych swoich członków i ich rodzin oraz potrzeb gospodarczych, kulturalnych, oświatowych i innego rodzaju potrzeb społecznych.

Poza działalnością, o której mowa w art.1 ust.2 wskazanej ustawy jest również taka sfera działalności spółdzielni, która z mocy prawa musi być wykonywana.

Działalność ta została określona w art.1 ust.3 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, zgodnie z którym spółdzielnia ma obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie lub nabytym na podstawie ustawy mieniem jej członków.

Spółdzielnia prowadzi typową dla spółdzielni mieszkaniowej działalność polegającą na zarządzaniu lokalami mieszkalnymi, garażami oraz lokalami użytkowymi.

Dodatkowo Spółdzielnia prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmie lokali użytkowych i dzierżawie terenów oraz działalność społeczną i kulturalno-oświatową.

Spółdzielnia zarządza 7612 lokalami mieszkalnymi, oraz 91 lokalami użytkowymi, oraz 83 garażami. Bezpośredni zarząd sprawują jednostki organizacyjne:

- 1) ..... z siedzibą przy ul. ...., zlokalizowana w budynku, w którym mieszczą się także biura zarządu, dział obsługi technicznej Spółdzielni, sklepy i inne lokale usługowe (nie ma tam lokali mieszkalnych),
- 2) ..... z siedzibą przy ....., której biuro usytuowane jest w bloku mieszkalnym.

Na tle przedstawionego stanu faktycznego, Wnioskodawca powziął wątpliwość czy w sytuacji, gdy prowadzi w lokalach własnych swoją działalność podstawową, to stawka podatku od nieruchomości nie powinna być uzależniona od charakteru budynku, w którym taka działalność ma miejsce. A zatem czy uznać należy, iż wykorzystywanie budynków i lokali własnych na potrzeby działalności podstawowej (np. biura, archiwa) nie odbywa się w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, a co za tym idzie stawkę podatku od nieruchomości dla omawianych budynków i lokali należy ustalić w oparciu o art.5 ust.1 pkt 2e - jak dla pozostałych budynków, lub w oparciu o art.5 ust.1 pkt 2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jak dla budynków mieszkalnych?

Zdaniem Wnioskodawcy stawka podatku od budynków i lokali własnych, które nie są lokalami mieszkalnymi wykorzystywanymi na potrzeby własne, powinna być taka sama jak stawka od lokali mieszkalnych, albo od budynków pozostałych, w zależności od tego gdzie budynki te i lokale są użytkowane. Ponadto Wnioskodawca stoi na stanowisku, że w przypadku gdy w lokalach własnych, gdzie prowadzona jest niewątpliwie działalność podstawowa polegająca na wykorzystywaniu tych lokali dla celów własnych, stawka podatku dla tego typu lokali winna być taka sama jak dla lokali mieszkalnych, w sytuacji gdy biura i pomieszczenia niezbędne do funkcjonowania Wnioskodawcy znajdują się w budynkach mieszkalnych lub tak jak dla pozostałych budynków, gdy znajdują się one w budynkach niemieszkalnych.

Zgodnie z art.1 a pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, za budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się budynki będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych, oraz budynków w odniesieniu do których została wydana ostateczna decyzja o wyłączeniu z użytkowania. 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 ustawy, jak i w art.2 ust.1 pkt 3 ustawy, które wymagają, aby budowle lub ich części związane były z prowadzeniem działalności gospodarczej (patrz Wyrok NSA z 10 listopada 2015r., sygn akt II FSK 2420/13).

Natomiast art.2 ustawy z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej stanowi, iż działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie kopaliny ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. Przy czym definicję tę na mocy art.1a ust.4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stosuje się na potrzeby wymiaru podatku od nieruchomości.

Artykuł 1 ust.1<sup>1</sup> ust.6 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych stanowi, że spółdzielnia może prowadzić inną (niż zasadniczą) działalność gospodarczą na zasadach określonych w odrębnych przepisach i statucie, jeżeli działalność ta jest bezpośrednio związana z realizacją celu spółdzielni mieszkaniowej, jakim jest zaspakajanie potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków oraz ich rodzin, przez dostarczanie członkom samodzielnych lokali mieszkalnych lub domków jednorodzinnych, a także lokali o innym przeznaczeniu. Spółdzielnia mieszkaniowa nie może odnosić korzyści majątkowych kosztem swoich członków.

Z powyższych przepisów wynika, że spółdzielnie mieszkaniowe nie są tworzone dla osiągania zysku. Ustawowy zakaz odnoszenia przez spółdzielnię korzyści majątkowych kosztem swoich członków oznacza, że względem członków spółdzielni działalność spółdzielni nie ma charakteru zarobkowego, a więc również gospodarczego. A zatem działalność spółdzielni mieszkaniowych w zakresie zaspakajania potrzeb mieszkaniowych swoich członków nie może być uznana za działalność gospodarczą.

Pogląd ten został wyrażony wielokrotnie w orzecznictwie m.in. w uchwale NSA z 24 marca 1997r. Nr FPK 1/97, wyroku NSA z 18 grudnia 2013r. sygn. II FSK 2767/11, w postanowieniu SN z 20 października 1999r. Sygn. III CKN 372/98, wyrokach WSA: w Gliwicach z 23 listopada 2010r. sygn I SA/G 1732/10, w Krakowie z 20 lica 2012r. sygn. I SA/Kr 787/12, w Lublinie z 24 lutego 2012r. sygn. I SA/Po 153/15.

W tym miejscu powołać należy również wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 24 sierpnia 2016r. sygn. I SA/Po 86/16, w którym Sąd na pytanie, czy lokale wskazywane przez spółdzielnię mającą status przedsiębiorcy, przeznaczone wyłącznie na zaspakajanie potrzeb mieszkaniowych członków tejże spółdzielni powinny podlegać opodatkowaniu najwyższymi stawkami w podatku od nieruchomości, właściwymi dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej- udzielił odpowiedzi przeczącej. Sąd stwierdził, że na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie można przyjąć, by wszelkie działania podejmowane przez spółdzielnię należało definiować jako prowadzenie działalności gospodarczej, a co za tym idzie, że wszystkie lokale należące do spółdzielni powinny być opodatkowane stawką właściwą dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Sąd wskazał, że spółdzielnia prawidłowo wywodzi, że badając związek danego lokalu z prowadzoną przez spółdzielnię działalnością gospodarczą trzeba brać pod uwagę cel, jakiemu służą użytkowane pomieszczenia. W szczególności zasadne jest zbadanie, czy dany lokal służy zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych członków spółdzielni. W toku postępowania spółdzielnia wyjaśniała także co kryje się pod pojęciem „wykorzystywania na potrzeby własne spółdzielni” wskazując, iż są to lokale własne stanowiące mienie spółdzielców i wykorzystywane na potrzeby spółdzielni biura, pomieszczenia archiwum, pomieszczenia administracyjno-gospodarcze w zakresie dotyczącym potrzeb mieszkaniowych członków spółdzielni. W uzasadnieniu wyroku sąd wyraźnie zaznaczył, iż *„skoro skarżąca spółdzielnia prowadzi w lokalach własnych swoją działalność podstawową to stawka podatku od nieruchomości powinna być uzależniona od charakteru budynku, w którym taka działalność ma miejsce (budynek mieszkalny albo budynek pozostały- art 5 ust.1.pkt 2 lit a) albo lit e) u.p.l.o.k.). Wykorzystywanie budynków i lokali własnych na potrzeby samej tylko spółdzielni nie wiąże się bowiem z prowadzeniem jakiegokolwiek działalności gospodarczej skierowanej do osób trzecich poza spółdzielnią. Błędnie, zdaniem sądu organ podatkowy również przyjął, że przy wykorzystywaniu budynków i lokali własnych na potrzeby Spółdzielni może dojść do prowadzenia działalności gospodarczej”.*

Bardzo ważna według Wnioskodawcy dla interpretacji przepisów podatkowych jest opinia Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2016r. w sprawie zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości spółdzielni mieszkaniowych, będąca odpowiedzią na pytanie Pana Jerzego Jankowskiego Prezesa Zarządu Związku Rewizyjnego Spółdzielni Mieszkaniowych RP, w której Minister opowiedział się za orzecznictwem sądów prezentowanym we wniosku.

Podkreślił w piśmie, że *„...budynki lub ich części służące wyłącznie zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych członków spółdzielni opodatkowane są stawką podatku od nieruchomości, właściwą dla budynków mieszkalnych lub pozostałych. Lokale niemieszkalne lub ich części będące własnością spółdzielni, w szczególności zajmowane przez zarząd i administrację, archiwum, pomieszczenia gospodarcze i warsztatowe, opodatkowane są stawką dla budynków pozostałych, jeśli są związane z zaspakajaniem potrzeb członków Spółdzielni.”* (opinia w załączeniu do wniosku)

Podsumowując, wnioskodawca stwierdził, że przy takim stanie faktycznym przepisów oraz zaprezentowanym orzecznictwie, uznać należy, iż przy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie można przyjmować, że wszelkie działania podejmowane przez Spółdzielnię należy definiować jako prowadzenie działalności gospodarczej, a co za tym idzie, że wszystkie lokale należące do spółdzielni powinny być opodatkowane stawką wyższą właściwą dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Wobec tego Wnioskodawca uważa, że jeżeli lokal jest zlokalizowany w budynku mieszkalnym, nie jest wykorzystywany dla prowadzenia działalności gospodarczej (jak to jest w przypadku siedziby .....), a jego przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych, to podlega on opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości przewidzianym dla budynków mieszkalnych.

Natomiast siedziba przy....., w której nie ma lokali mieszkalnych, powinna podlegać opodatkowaniu:

- w części dotyczącej pomieszczeń administracji „.....”, biur zarządu, działu obsługi technicznej Spółdzielni stawką właściwą dla budynków pozostałych,
- w części dotyczącej sklepów i innych lokali usługowych stawką właściwą dla działalności gospodarczej.

Wnioskodawca oświadczył zgodnie z art.14b § 4 ordynacji podatkowej, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku 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.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego:**

- 1) wymienionego w punkcie 1 i w punkcie 2 lit.a wniosku uznaje się za nieprawidłowe.**
- 2) wymienionego w punkcie 2 lit.b.wniosku uznaje się za prawidłowe.**

Zgodnie z art.1a ust.1. pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (jedn.tekst:Dz.U.z 2016 poz.716 z późn.zm.),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. Na podstawie ust.2a do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się:

- budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami;
- gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b i d;
- budynków, budowli lub ich części, 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 2016 r. poz. 290), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania.

Natomiast działalnością gospodarczą (na podstawie art.1 a ust.1 pkt.4) jest działalność, o której mowa w ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 2, zgodnie z którym za działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy nie uważa się:

- 1) działalności rolniczej lub leśnej;
- 2) wynajmu turystom pokoi gościnnych w budynkach mieszkalnych znajdujących się na obszarach wiejskich przez osoby ze stałym miejscem pobytu w gminie położonej na tym terenie, jeżeli liczba pokoi przeznaczonych do wynajęcia nie przekracza 5;

3) działalności, o której mowa w art.3 pkt.4 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej.

Art.2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2016r. poz.1829) stwierdza, że 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.

Odnosząc wskazany stan prawny do stanu faktycznego, przedstawionego przez Wnioskodawcę, należy ustalić w pierwszej kolejności, czy Wnioskodawca posiadający status spółdzielni mieszkaniowej jest „przedsiębiorcą lub innym podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą”.

Zgodnie z art.1 ust 1-6 ustawy z dnia 15 grudnia 2000r. o spółdzielniach mieszkaniowych (jedn.tekst:Dz.U. z 2013r. poz.1222 z późn.zm.), 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 (ust.1). Spółdzielnia mieszkaniowa nie może odnosić korzyści majątkowych kosztem swoich członków, w szczególności z tytułu przekształceń praw do lokali (ust.1<sup>1</sup>). Przedmiotem działalności spółdzielni może być budowanie lub nabywanie budynków w celu ustanowienia na rzecz członków spółdzielczych lokatorskich praw do znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych; 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; budowanie lub nabywanie domów jednorodzinnych w celu przeniesienia na rzecz członków własności tych domów; udzielanie pomocy członkom w budowie przez nich budynków mieszkalnych lub domów jednorodzinnych; budowanie lub nabywanie budynków w celu wynajmowania lub sprzedaży znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych lub lokali o innym przeznaczeniu (ust.2). Spółdzielnia ma obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków (ust.3.). Statut spółdzielni określa, którą działalność spośród wymienionych w ust. 2 i 3, prowadzi spółdzielnia (ust.4). Spółdzielnia może zarządzać nieruchomością niestanowiącą jej mienia lub mienia jej członków na podstawie umowy zawartej z właścicielem (współwłaścicielami) tej nieruchomości (ust.5). 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 (ust.6).

Art.1.ust.3 tej ustawy nakłada na spółdzielnię obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków. Zapis ten stanowi o obligatoryjnym charakterze działalności i czyni ze spółdzielni instytucjonalnego zarządcę nieruchomościami stanowiącymi jej mienie i nabyte mienie jej członków.

W postanowieniu z dnia 6 listopada 2002r. sygn III CK 374/02 Sąd Najwyższy stwierdził między innymi, że cyt. „ w uchwale z dnia 26 kwietnia 2002 r., III CZP 21/02 ("Monitor Prawniczy" 2002, nr 18, s. 851) Sąd Najwyższy przyjął, iż wykładnia językowa oraz systemowa art. 1 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. z 2001 r. Nr 1, poz. 27 ze zm.), który między innymi stanowi, że spółdzielnia mieszkaniowa zarządza nieruchomościami stanowiącymi jej mienie, uzasadnia wniosek, iż zarząd tymi nieruchomościami stanowi obligatoryjną działalność gospodarczą tej kategorii spółdzielni. Dla ustalenia pojęcia zarządu konieczne jest zaś odwołanie się do przepisów kodeksu cywilnego i na gruncie tych unormowań należy przyjąć, że w ramach sprawowanego zarządu spółdzielnia ma obowiązek podejmowania czynności zachowawczych”.

W wyroku z dnia 8 listopada 2012r. I CSK 199/12 Sąd Najwyższy wyraził pogląd, że cyt. „... Sąd Najwyższy wskazał w związku z tym w uchwale z dnia 21 stycznia 2011r., III CZP 125/10 (OSNC 2011,Nr 10, poz.107), że wprawdzie spółdzielnia mieszkaniowa prowadzi działalność tzw. bezwynikową, nieobliczoną na zysk, to w zakresie działalności ukierunkowanej na szeroko pojęte zaspokojenie potrzeb mieszkaniowych swoich członków musi być traktowana na rynku tak samo jak inni przedsiębiorcy działający bezpośrednio w celu osiągnięcia zysku. Wyjaśnił przy tym, że działalnością gospodarczą jest także działalność niezarobkowa, zmierzająca jedynie do pokrywania własnymi dochodami ponoszonych kosztów. W działalności, w której dominuje podporządkowanie regułom ekonomicznym, motyw zysku (zarobku) zastępowany jest motywem racjonalnego (ekonomicznego) gospodarowania, co oznacza zamiar uzyskania maksymalnego efektu - niekoniecznie zysku - przy danym nakładzie środków albo zamiar minimalnego zużycia tych środków w celu wykonania wyznaczonego zadania. W konkluzji uznał, że działalność spółdzielni mieszkaniowej, dostosowana do jej specyficznych zadań, choć nieprowadzona w celu zarobkowym, lecz podporządkowana nadrzędnej zasadzie gospodarności, mieści się w pojęciu działalności gospodarczej”.

Organ podatkowy podziela wyrażone w powołanym wyżej orzecznictwie stanowisko uznając również, że prowadzona przez Wnioskodawcę działalność mieści się w pojęciu działalności gospodarczej nie tylko ze względów opisywanych wyżej, ale również w oparciu dane wynikające z wpisu do rejestru przedsiębiorców, a także informacje przedstawione we wniosku.

Wnioskodawca jest podmiotem gospodarczym wpisanym do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego, zgodnie z którym przedmiotem pozostałej działalności przedsiębiorcy jest.: realizacja projektów budowlanych związanych ze wznoszeniem budynków, roboty związane z budową pozostałych obiektów inżynierii lądowej..., kupno i sprzedaż nieruchomości na własny rachunek, wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi, zarządzanie nieruchomościami wykonywane na zlecenie, działalność obiektów kulturalnych.

Jak wynika z powyższego Wnioskodawca prowadzi nie tylko działalność mającą na celu zaspakajanie potrzeb mieszkaniowych jej członków i ich rodzin, ale także działalność w innym zakresie, o której również sam pisze w złożonym wniosku, cyt. “Dodatkowo Spółdzielnia prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmie lokali użytkowych i dzierżawie terenów oraz działalność społeczną i kulturalno-oświatową”.

Zgodnie z treścią 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.

Już zatem sam fakt że Wnioskodawca zajmuje się zarządaniem lokalami mieszkalnymi, ale także użytkowymi, garażami i innymi, wynajmem lokali użytkowych, dzierżawą terenów, działalnością kulturalno-oświatową wskazuje na prowadzenie „innej działalności gospodarczej”.

Mając na uwadze, że nie budzi wątpliwości, iż Wnioskodawca jest podmiotem gospodarczym, o którym mowa w art.1a ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, budynki będące w jego posiadaniu stanowią budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej i powinny podlegać opodatkowaniu według najwyższej stawki przewidzianej w art.5 ust.1 pkt 2 lit.b) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z wyjątkiem budynków mieszkalnych zajmowanych na cele mieszkaniowe.

Z treści art.1 a ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wyraźnie wynika, że **jedynym** czynnikiem decydującym o uznaniu nieruchomości za związaną z prowadzeniem działalności gospodarczej jest kryterium posiadania przez podmiot legitymujący się statusem przedsiębiorcy. Bez znaczenia zatem pozostaje, czy nieruchomość jest faktycznie wykorzystywana i w jaki sposób, czy też jaki jest zakres działalności gospodarczej prowadzonej przez podatnika, albo w jaki sposób działalność ta jest finansowana.

Wyjątek stanowią tu jedynie budynki mieszkalne, które nie są zaliczane do budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej ( art 1a ust. 2a pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), o ile nie są „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”.

Stanowisko takie prezentowane jest również w orzecznictwie sądów administracyjnych, między innymi w wyroku Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 25 marca 2013r. I SA/GI 1022/12, w którym Sąd uznał, cyt. „...że z powodów wyżej wykazanych zasadny jest podgląd, iż "spółdzielnia mieszkaniowa będąca przedsiębiorcą w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2003 r., tj. od momentu wejścia w życie art. 1a ust. 1 pkt 3 u.o.p.l., zawierającego definicję gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, w ramach której istotnym jest sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę gruntów budynków lub budowli, zobligowana jest do płacenia podatku od nieruchomości wg najwyższej stawki od wszystkich lokali, które nie stanowią lokali mieszkalnych. Nie ma przy tym żadnego znaczenia fakt wykorzystywania tych lokali lub ich związek z prowadzeniem działalności gospodarczej" (por. wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 28 grudnia 2009 r., sygn. akt I SA/bd 786/09, LEX nr 582562, podobnie także WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 5 kwietnia 2011 r., sygn. akt I SA/GI 1303/10 oraz w wyroku z dnia 29 czerwca 2011 r., sygn. akt I SA/GI 277/11)”.

Czy też w wyroku NSA z dnia 10 listopada 2015r. Sygn. Akt II FSK 2420/13, cyt. „ Przepis art. 1a ust. 1 pkt 3) u.p.o.l. w przypadku budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, jako będących w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, czyni wyjątek wyłącznie dla budynków lub ich części o charakterze mieszkalnym. Ustawodawca nie przewidział w art. 1a ust. 1 pkt 3) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w ogóle wyłączenia dla części budynków (lokali) służących obsłudze administracyjnej działalności gospodarczej polegającej na zarządzaniu nieruchomościami mieszkalnymi, w tym stanowiącymi mienie spółdzielni mieszkaniowych lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków.....”

Zatem, skoro Wnioskodawca spełnia kryterium przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, nie można zastosować wobec posiadanych przez niego nieruchomości stawki podatku od nieruchomości przewidzianej przez ustawodawcę dla „budynków pozostałych”.

Istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia, czy budynki będące w posiadaniu Wnioskodawcy należy traktować jako budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, mają również dane zwarte w ewidencji gruntów i budynków. Zgodnie bowiem z art. 21 ust.1. ustawy z dnia 17 maja 1989 r. - Prawo geodezyjne i kartograficzne (tekst jedn.: Dz. U. z 2016r. poz.1629 z późn. zm.), podstawą wymiaru podatku są dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków.

Z danych zawartych w ewidencji gruntów i budynków wynika, że na działce nr. przy ul..... (gdzie mieści się administracja „.....”), znajdują się budynki o charakterze mieszkalnym i niemieszkalnym, natomiast na działce nr ..... przy ..... (gdzie mieści się administracja „.....”) znajdują się budynki o charakterze niemieszkalnym.

Administracja „.....” jest położona na gruntach sklasyfikowanych jako „tereny mieszkaniowe”, natomiast charakter budynków na nim położonych jest zarówno „mieszkalny” jak i „niemieszkalny”. Według Wnioskodawcy, biuro usytuowane jest w bloku mieszkalnym. Biorąc pod uwagę, że Wnioskodawca jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą, zajmowane przez niego lokale w budynku o charakterze mieszkalnym są „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”, tym samym powinny podlegać opodatkowaniu według najwyższej stawki przewidzianej w art.5 ust.1 pkt 2 lit.b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Natomiast administracja „.....” jest położona na gruntach sklasyfikowanych jako „inne tereny mieszkaniowe”, znajduje się w budynkach „niemieszkalnych”, które należą do kategorii budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej i również z tego względu powinny podlegać opodatkowaniu według najwyższej stawki przewidzianej w art.5 ust.1 pkt 2 lit.b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, niezależnie od tego, czy mieszczą się w nim biura i inne pomieszczenia zajmowane przez Wnioskodawcę, czy też sklepy i inne lokale usługowe.

Przedstawiając własne stanowisko w sprawie, Wnioskodawca oparł się na funkcjonującym w tej mierze orzecznictwie, a także na stanowisku Ministerstwa Finansów, popierającym w jego ocenie, wyrażone stanowisko w kwestii stawek podatku od nieruchomości.

Analiza przedstawionego przez Wnioskodawcę orzecznictwa nie upoważnia jednak organu podatkowego do przyjęcia opinii prezentowanej przez Wnioskodawcę.

W Postanowieniu III CKN 372/98 z dnia 20 października 1999r. Sąd Najwyższy poza stwierdzeniem, że działalność skierowana do „wewnątrz” w ramach stosunków członkowskich nie ma charakteru gospodarczego wskazał również, że działalność spółdzielni mieszkaniowej może być działalnością gospodarczą wobec innych przedsiębiorców, zwłaszcza w toku budowy lub administrowania cudzymi zasobami albo swobodnego gospodarowania własnymi lokalami.

Naczelny Sąd Administracyjny w Wyroku z dnia 18 grudnia 2013r. II FSK 2767/11 wprawdzie stwierdza, że jeśli lokale znajdują się w budynkach mieszkalnych i służą wyłącznie zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych ich mieszkańców lub innych ich potrzeb, wynikających z ustawowych celów spółdzielczości mieszkaniowej, to opodatkowanie ich podatkiem od nieruchomości według stawek związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie byłoby uzasadnione, jednak w przypadku wskazanym przez Wnioskodawcę, lokale które zajmuje administracja przecież nie służą **wyłącznie** zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych, gdyż znajdują się w nich biura i inne pomieszczenia Wnioskodawcy, który jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą.

Uchwała Składu Pięciu Sędziów FPK 1/97 z dnia 24 marca 1997r. dotyczyła sposobu opodatkowania gruntów, na których spółdzielnia realizuje inwestycje w zakresie budowy domów dla swoich członków, a więc w zakresie swej podstawowej działalności i odnosiła się do już nieobowiązujących przepisów.

W wyroku II FSK 2420/13 NSA w Warszawie wyraził pogląd, 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 (lub ich części) służą tylko zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych członków spółdzielni i ich rodzin, czy też służą innym celom, w tym takim jak administrowanie i sprawowanie zarządu przez spółdzielnię mieszkaniową jako podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Pomieszczenia zajmowane przez Wnioskodawcę nie służą **wyłącznie** zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych członków spółdzielni, bowiem znajduje się w nich administracja podmiotu prowadzącego również działalność gospodarczą.



Wyrok WSA w Krakowie I SA / Kr 787/12 z dnia 20 lipca 2012r. potwierdza, że są wątpliwości co do opodatkowania budowli będących w posiadaniu spółdzielni mieszkaniowej (dróg osiedlowych, parkingów i chodników), jednak nie przesądza o sposobie opodatkowania nieruchomości zajętych na pomieszczenia zarządu, administracji czy też innych pomieszczeń gospodarczych.

WSA w Poznaniu w wyroku I SA/Po 153/15 z dnia 17 kwietnia 2015r. zajął stanowisko, że jeżeli lokale znajdują się w budynkach mieszkalnych i służą wyłącznie zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych ich mieszkańców lub innych ich potrzeb, nie byłoby uzasadnione opodatkowanie według stawek najwyższych. Jednak w przypadku Wnioskodawcy w budynku mieszkalnym znajduje się administracja podmiotu prowadzącego również działalność gospodarczą, zatem pomieszczenia nie służą **wyłącznie** zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku I SA/Po 86/16 z dnia 24 sierpnia 2016r. wyraził pogląd, że wykorzystywanie budynków i lokali własnych na potrzeby samej tylko spółdzielni nie wiąże się z prowadzeniem jakiegokolwiek działalności gospodarczej skierowanej do osób trzecich poza spółdzielnią i dodał, że działalność spółdzielni skierowana do „wewnątrz”, w ramach stosunków członkowskich nie ma charakteru gospodarczego, natomiast może mieć taki charakter gdy podejmowana jest wobec innych przedsiębiorców, zwłaszcza w toku budowy lub administrowania cudzymi zasobami albo swobodnego gospodarowania własnymi lokalami, co w przypadku Wnioskodawcy ma miejsce.

W piśmie z dnia 29 czerwca 2016r. Ministerstwo Finansów wprawdzie wyraziło swoje stanowisko w kwestii stawek podatku od nieruchomości dla spółdzielni mieszkaniowych i podzieliło stanowisko tej części orzecznictwa, która sprzyja stanowisku Wnioskodawcy, nie mniej jednak dodało, że pismo to nie stanowi interpretacji w rozumieniu art.14a ustawy Ordynacja podatkowa i wskazało również na fakt, że orzecznictwo w tej sprawie jest podzielone.

Organ podatkowy wyraża zatem własne stanowisko w kwestii sposobu opodatkowania posiadanych przez Wnioskodawcę nieruchomości, uznając za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy przedstawione w piśmie z dnia 21 listopada 2016r., co do stawek podatku od nieruchomości dla budynków lub ich części, w których mieszczą się zarówno siedziba Administracji „.....”, jak i siedziba Administracji „.....”. Natomiast w kwestii opodatkowania „sklepów i innych lokali usługowych”, uznaje stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe.

Zgodnie z art.1a ust.1. pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych, grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

Odnosząc się do wątpliwości Wnioskodawcy co do sposobu opodatkowania części nieruchomości zajmowanych na jego siedzibę, pomieszczeń administracji i działu obsługi technicznej, organ podatkowy dowiódł, że Wnioskodawca jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą, zatem wszystkie znajdujące się w jego posiadaniu nieruchomości podlegają opodatkowaniu według najwyższych stawek, z wyjątkiem budynków mieszkalnych zajmowanych na cele mieszkaniowe. Bez znaczenia pozostaje, czy w nieruchomości prowadzona jest działalność gospodarcza przez samego Wnioskodawcę, czy też przez inne podmioty gospodarcze.

„Zatem co do zasady, o możliwości zastosowania wyższych stawek podatku dla nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje sam fakt posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę. Nie ma tu znaczenia to, czy przedsiębiorca rzeczywiście wykonuje działalność gospodarczą z wykorzystaniem takich gruntów, budynków, czy budowli (tak wyrok NSA z 13 września 2016 r., II FSK 2257/14, wyrok NSA z 21 kwietnia 2015 r., II FSK 1296/13, wszystkie orzeczenia dostępne na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>). Ustawodawca uzależnił więc sposób opodatkowania takich nieruchomości od stanu obiektywnego, stosując kryterium posiadania nawet, gdy przedsiębiorca zaprzestał na jakiś czas wykorzystania nieruchomości będącej w jego posiadaniu do prowadzenia działalności gospodarczej. Pojęcie budynków "związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej" jest szersze od pojęcia "zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej" i obejmuje także pośrednie związanie budynku lub jego części z działalnością gospodarczą (por. wyroki NSA: z a 9 lipca 2013 r., II FSK 2917/11; z 16 grudnia 2009 r., II FSK 667/09" (z wyroku WSA w Rzeszowie sygn.akt I Sa/Rz 709/16).

Fakt rzeczywistego „zajęcia” nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej ma istotne znaczenie wyłącznie w przypadkach wymienionych w art. 2 ust.2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się:

- budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami;
- gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b i d;
- budynków, budowli lub ich części, 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 2016 r. poz. 290), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania.

Jeżeli nie zachodzą przypadki wymagające ustalenia, czy nieruchomość jest „zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej”, wystarczy ustalenie stanu posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę.

Organ podatkowy dowiódł, że w stanie faktycznym opisywanym przez wnioskodawcę, nieruchomości znajdują się w posiadaniu przedsiębiorcy, zatem bez znaczenia pozostaje fakt rzeczywistego wykorzystywania nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej.

Prezydent Miasta  
Jeleniej Góry

Marcin Zawila

#### Pouczenie:

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.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Św. Mikołaja 78/79, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Jeleniej Góry, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2016r., poz.718 z późn. zm.).

Skargę sporządza 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, terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww ustawy).

Skarga powinna czynić zadość wymaganiom pisma w postępowaniu sądowym, a ponadto zawierać:

- wskazanie zaskarżonego postanowienia,
- oznaczenie organu, którego działania skarga dotyczy,
- określenie naruszenia prawa lub interesu prawnego.