

Znak sprawy: Fn-XIV.310. .2020
Poznań, -02-2021 r.

INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Poznania na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, art. 14c i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.), w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia . 2020 r. uzupełniony pismami z dnia . 2020 r. i . 2020 r. (data wpływu), w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości lokali oddanych w najem

postanawia uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku:

- w zakresie pytania pierwszego - za nieprawidłowe.
- w zakresie pytania drugiego - za prawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu . r. wpłynęło pismo, w którym (dalej: „Wnioskodawca”) zwraca się o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości gruntów i budynku, w którym usytuowane są lokale oddane w najem/użyczenie. Wnioskodawca doprecyzował treść swojego wniosku pismami z dnia . 2020 r. i . 2020 r.

Przedstawiono następujący opis stanu faktycznego/ zdarzenia przyszłego:

Wnioskodawca, mający swoją siedzibę w Poznaniu przy ul. ., jest jednostką budżetową . powołaną przez . na podstawie uchwały Nr . Wnioskodawca prowadzi gospodarkę finansową według zasad określonych w ustawie o

finansach publicznych. Zasady funkcjonowania jednostki określa statut (stanowiący załącznik nr 1 do uchwały) Przedmiotem działania jednostki jest między innymi administrowanie i geodezyjna obsługa nieruchomości stanowiących własność wykonywanie prac prowadzenie obsługi finansowo-księgowej dochodów i wydatków związanych z prowadzeniem egzekucji tych należności. Wnioskodawca posiada własny numer identyfikacji podatkowej (NIP) oraz REGON. Jednostka co do zasady realizuje zadania, a ubocznie prowadzi działalność gospodarczą m.in. w zakresie wynajmu lokali użytkowych i rozlicza się w ramach skonsolidowanego podatku od towarów i usług.

Decyzją nr _____ z dnia _____ 2020r. (załącznik nr 2) przekazał Wnioskodawcy z dniem 1 października 2020 r. w trwałe zarząd zabudowane nieruchomości gruntowe położone w Poznaniu przy ul. _____, oznaczone w ewidencji gruntów jako obręb _____ arkusz mapy _____. Nieruchomości te stanowią własność _____. W związku z powyższym zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa Wnioskodawca złożył deklarację podatkową podatku od nieruchomości dla czterech podmiotów, z którymi zawarł umowy najmu, w której to deklaracji (z uwagi na pilność jej złożenia) przyjęto stawkę podatku możliwie najwyższą, jak dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, w następujący sposób:

1. **podmiot zajmujący się działalnością remontowo-budowlaną** przyjęto stawkę jak dla podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą zgodnie z wpisem w Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej;
- I dalej w odniesieniu do n/w trzech podmiotów - z góry zakładając nadinterpretację stawki:
2. **biuro poselskie** - przyjęto stawkę jak dla podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, ponieważ brak jednoznacznych rozstrzygnięć w świetle przepisów prawnych co do przyjęcia, do jakiej grupy podmiotów należy ww. biuro;
3. **fundacja** - przyjęto stawkę jak dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą na podstawie zapisów w statucie fundacji, prowadzenie kursów i szkoleń zawodowych, które mogą mieć charakter płatny, aczkolwiek wg oświadczenia Fundacji - takiej działalności się nie prowadzi;
4. **stowarzyszenie** - przyjęto stawkę jak dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą na podstawie ustawy z dnia 7 kwietnia 1989 r o stowarzyszeniach, która dopuszcza możliwość prowadzenia działalności gospodarczej stowarzyszeń, aczkolwiek według oświadczenia Stowarzyszenia - takiej działalności się nie prowadzi.

W deklaracji podatkowej DN-1 zgodnie ze wzorem druku Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 maja 2019r. (Dz. U. Z 2019r., poz. 1104) wyżej wymienione podmioty zostały ujęte w pozycji:

D.1. Grunty - „Grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków”, ze stawką; 0,95 zł oraz pozycja D.2. - Budynki lub ich części - „Związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej - ogółem” ze stawką; 23,90 zł zgodnie z podjętą uchwałą Rady Miasta Poznania Nr XVIII/300/VIII/2019 z dnia 15 października 2019 r.

Dodatkowo, Wnioskodawca zawarł umowy użyczenia lokali z 9 podmiotami. W deklaracji podatkowej DN-1 zgodnie ze wzorem druku Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 maja 2019r. (Dz. U. Z 2019r., poz. 1104) rzeczzone podmioty: (1- 9) zostały ujęte w pozycji:

D.1. Grunty - „Grunty pozostałe w tym zajęte na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego”, ze stawką; 0,50 zł oraz pozycja D.2. - Budynki lub ich części - "Pozostałe w tym zajęte na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego - ogółem "ze stawką; 8,05 zł zgodnie z podjętą uchwałą Rady Miasta Poznania Nr XVIII/300/VII/2019 z dnia 15 października 2019 r.

Wobec zadanego pytania przedstawiono następujące stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem Wnioskodawcy, w odniesieniu do lokalu zajmowanego przez:

1. podmiot zajmujący się działalnością remontowo-budowlaną - stawka podatku od nieruchomości powinna być przyjęta jak dla podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą;
2. biuro poselskie - stawka podatku od nieruchomości powinna być przyjęta jak dla podmiotu nie prowadzącego działalności gospodarczej, jako że Biuro nie jest przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018r. - Prawo Przedsiębiorców,
3. fundację - stawka podatku od nieruchomości powinna być przyjęta jak dla podmiotu nie prowadzącego działalności gospodarczej, jako że fundacja nie prowadzi działalności gospodarczej, pomimo, że w statucie Fundacji jest zapis o możliwości prowadzenia kursów i szkoleń zawodowych, natomiast zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 6 kwietnia 1984r. o fundacjach (tj. Dz.U. z 2020r., poz. 2167), fundacja co do zasady nie prowadzi działalności gospodarczej. Ponadto w statucie fundacji nie ma zapisu o prowadzeniu przez nią działalności gospodarczej oraz nie posiada wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego, ani do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej;
4. stowarzyszenie - stawka podatku od nieruchomości powinna być przyjęta jak dla podmiotu nie prowadzącego działalności gospodarczej, jako że stowarzyszenie nie prowadzi działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 8 ustawy z dnia 7 kwietnia 1989r. - Prawo o Stowarzyszeniach (Dz.U. z 2019 r, poz. 713) Stowarzyszenie Gmin i Powiatów Wielkopolskich, podlega wpisowi do Krajowego Rejestru Sądowego, w związku z tym zgodnie z art. 17 w/w ustawy uzyskuje osobowość prawną.

W opinii Wnioskodawcy, lokale zajmowane przez podmioty, z którymi zawarł umowy użyczenia, powinny być zakwalifikowane w deklaracji na podatek od nieruchomości ze stawkami odpowiednio : 0,50 zł za grunty oraz 8,05 zł za budynki.

Po rozpatrzeniu wniosku Prezydent Miasta Poznania wyjaśnia, co następuje.

Na wstępie należy przypomnieć, że w myśl art. 14b § 1 i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm. – dalej: „O.p.”) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej oraz w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego i zdarzeń przyszłych, a składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązujący jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna winna zawierać wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny; można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej).

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji.

Organ uznaje za nieprawidłowe stanowisko przedstawione przez Wnioskodawcę w zakresie opodatkowania lokali wynajmowanych przez Wnioskodawcę, które zostały wymienione w punktach natomiast za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie opodatkowania lokali użyczanych przez Wnioskodawcę

Na wstępie należy wskazać, że ustawa o podatkach i opłatach lokalnych odsyła do definicji działalności gospodarczej zawartej w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców, tj. Dz.U. z 2019 r. poz. 1292 (art. 1a ust. 1 pkt 4) u.p.o.l.). Zgodnie z art. 3 powołanej ustawy, działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

Przechodząc do analizy poszczególnych cech działalności gospodarczej, należy wskazać, iż podstawą cechą działalności gospodarczej jest jej zarobkowy charakter, tj. zamiar osiągnięcia zysku (por. wyr. NSA z 26.9.2008 r., II FSK 789/07, *Legalis*). Nie ma przy tym znaczenia faktyczne osiąganie zysku. Zarobkowego charakteru działalności gospodarczej nie należy łączyć bezpośrednio z jej odpłatnością. Jak bowiem trafnie wskazuje się w doktrynie, naliczanie i pobieranie opłat nie oznacza w każdym przypadku, że prowadzona jest działalność dla (w celu) osiągnięcia zarobku, a opłaty mogą być pobierane na pokrycie

jedynie kosztów działalności, co nie powoduje powstania dochodu [zob. A. Powałowski, Komentarz do art. 2, w: A. Powałowski (red.), Ustawa o swobodzie, s. 30]. Z punktu widzenia kwalifikacji danej działalności jako działalności gospodarczej nie ma również znaczenia, czy jest ona podstawową czy też dodatkową (uboczną) działalnością danego podmiotu i w konsekwencji, czy jest ona dla tego podmiotu podstawowym, czy też dodatkowym źródłem zarobku.

Prowadzenie działalności gospodarczej w sposób zorganizowany definiowane jest jako stały sposób jej prowadzenia. Cechę ciągłości działalności gospodarczej wiąże się zazwyczaj ze stałością, powtarzalnością i regularnością jej wykonywania, i jednocześnie przeciwstawia się ją działalności jednorazowej, okazjonalnej i sporadycznej.

Jeśli chodzi o ostatnią wskazaną cechę, to działalność wykonywana jest we własnym imieniu, jeżeli wywołuje ona skutki prawne dla tego, kto ją prowadzi. Działający we własnym imieniu staje się więc podmiotem praw i obowiązków związanych z wykonywaną przez siebie działalnością (K. Horubski, L. Kieres, T. Kocowski, M. Szydło, A. Żurawik, Podstawowe pojęcia, s. 164). Nie stanowi działalności gospodarczej działalność w cudzym imieniu, a więc taka, w wyniku której powstają prawa i obowiązki dla podmiotu innego niż ten, który ją wykonuje.

Należy przy tym zaznaczyć, iż uznaje się, że jednostki budżetowe co do zasady nie prowadzą działalności gospodarczej. Jednakże, zarządzanie nieruchomościami przez Wnioskodawcę stanowi działalność wykonywaną poza sferą użyteczności publicznej. Zgodnie z treścią statutu wnioskodawca jest jednostką budżetową, a administrowanie nieruchomościami stanowiącymi własność jest jednym z jego zadań statutowych tylko w zakresie inwestycji

Ponadto, jak wskazano w treści wniosku, ubocznie jest prowadzona działalność gospodarcza m. in. w zakresie najmu lokali użytkowych.

Skoro więc działalność wnioskodawcy polegająca na zarządzaniu nieruchomością nie należy do zadań ze sfery użyteczności publicznej, należy się zastanowić, czy wyczerpuje ona przesłanki uznania jej za działalność gospodarczą w rozumieniu art. 3 Prawa przedsiębiorców: zarobkowy charakter działalności, stały sposób jej prowadzenia i działanie we własnym imieniu.

Uwzględniając przedstawiony stan faktyczny, należy zauważyć, że zarówno w przypadku zawieranych przez Wnioskodawcę umów użyczenia, jak i umów najmu lokali, spełniona jest przesłanka stałego sposobu prowadzenia tej działalności, jak i działania we własnym imieniu. Jednakże przesłanka zarobkowego charakteru działalności spełniona jest jedynie w przypadku lokali wynajmowanych, a nie użyczanych. W przypadku zawieranych umów użyczenia, wnioskodawca nie ma bowiem nawet zamiaru osiągania zysku, nie mówiąc już o faktycznym pozyskiwaniu przez niego dochodu z tej działalności. Lokale użyczane przez wnioskodawcę będą więc opodatkowane zgodnie ze stawką podatku określoną w art. 5 ust. 2 pkt 2 lit. e u.p.o.l.

Inaczej będzie przedstawiała się kwestia opodatkowania lokali wynajmowanych przez Wnioskodawcę. W tym przypadku jego działalność będzie już spełniać wszystkie przesłanki uznawania jej za działalność gospodarczą. Nie ma przy tym znaczenia, czy najemcy tych lokali prowadzą w nich działalność gospodarczą czy też nie – podczas dokonywania kwalifikacji ich opodatkowania podatkiem od nieruchomości, pod uwagę bierze się bowiem jedynie działalność prowadzoną przez podmiot zarządzający lokalami. Także w orzecznictwie dominuje pogląd uznający zarządzanie nieruchomości jako działalność gospodarczą prowadzoną m.in. przez spółdzielnie mieszkaniowe. Sądy uznają, że kwestia, czy podmioty prowadzące działalność gospodarczą zakładają osiągnięcie zysku, czy tylko pokrywanie kosztów swojej działalności własnymi dochodami, łączy się z rodzajem realizowanych przez nie zadań i statutowo określonym celem prowadzenia działalności (*por. uchwały 7 sędziów SN z dnia 18 czerwca 1991 r., III CZP 40/91, OSNCP 1992, Nr 2, poz. 17, z dnia 6 grudnia 1991 r., III CZP 117/91, OSNCP 1992, Nr 5, poz. 65 i z dnia 14 maja 1998 r. III CZP 12/98 OSNC 1998, Nr 10, poz. 151*). Identycznie jak przedsiębiorców ustawodawca kwalifikuje podatkowo w analizowanym zakresie podmioty prowadzące działalność gospodarczą (np. jednostki czy zakłady budżetowe prowadzące działalność gospodarczą), których działalność również nie jest i nie może być nakierowana na osiąganie zysku (*por. wyrok WSA w Gliwicach z dnia 25 marca 2013 r. I SA/GI 1022/12*). W związku z powyższym, wszystkie wskazane przez Wnioskodawcę lokale, które są przez niego wynajmowane, będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki wskazanej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.

Wnioskodawca na gruncie przedstawionego stanu faktycznego stanowi podmiot niebędący przedsiębiorcą, jednak w pewnym zakresie wykonujący działalność gospodarczą. W odniesieniu do takich podmiotów możliwe jest, jak wyjaśniono powyżej, wydzielenie przedmiotów opodatkowania faktycznie lub potencjalnie związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz takich, które z działalnością gospodarczą związane nie są. Jak zostało wskazane powyżej, do przedmiotów opodatkowania związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą należą niewątpliwie lokale wynajmowane przez Wnioskodawcę.

Jeśli chodzi natomiast o opodatkowanie gruntów należących do Wnioskodawcy, to w opinii organu interpretującego, w przedstawionym stanie faktycznym nie ma podstaw, aby przyjąć, że są one związane z działalnością gospodarczą. Część budynku posadowionego na gruncie (lokale) wykorzystywana jest do prowadzenia działalności gospodarczej, jednak nie pozwala to na wydzielenie gruntu, który można uznać za związany z działalnością gospodarczą, odpowiednio do faktycznego zajęcia czy stosunkowo do udziałów. W ocenie organu tylko takie wydzielenie pozwalałoby na opodatkowanie części gruntu stawką dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (*zob. również R. Dowgier Glosa do wyroku TK z dnia 12 grudnia 2017 r. SK 13/15*). Wnioskodawca nie jest przedsiębiorcą, nie można więc uznać, że grunt jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej przez samo posiadanie przez przedsiębiorcę. Powyższe oznacza, że w przedmiotowym przypadku do opodatkowania gruntów należących do Wnioskodawcy powinny być zastosowane stawki pozostałe określone w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c u.p.o.l.

Niniejsza interpretacja udzielona została w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Interpretacja ta, po usunięciu danych identyfikujących Wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Pouczenie:

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą 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.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

1. z zastosowaniem art. 119a;
2. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
3. z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych (art. 14na § 2 Ordynacji 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 w Poznaniu, ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2019 r., poz. 2325, z późn. zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy) za pośrednictwem organu który wydał interpretację – Prezydenta Miasta Poznania.

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

mgr p. RUSKAŁA STA
Wojewódzki Sąd Administracyjny
ZACADYKTYWNA WYDZIAŁU

