

PREZYDENT MIASTA POZNANIA

URZĄD MIASTA POZNANIA

Wydział Finansowy

Stanowisko ds. prawno-podatkowych

60-823 Poznań, ul. Słowackiego 22

tel. (61) 878-47-96

Poznań,

2015r.

Fn-XIV.1.2015

L:

INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Poznania na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, art. 14c i art. 14k ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j.: Dz. U. z 2015 r. poz. 613) w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 28 sierpnia 2015r. (data wpływu) w zakresie przepisu ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014r. poz. 849 z późn. zm.) – art. 7 ust. 2 pkt 1.

postanawia

uznać stanowiska (nr 1 i 2) Wnioskodawcy wyrażone we wniosku za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 28 sierpnia 2015r. wpłynął wniosek o wydanie interpretacji co do zakresu i sposobu stosowania przepisu art. 7 ust. 2 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991r. (Dz. U. z 2014r. poz. 849 z późn. zm. - dalej zwana również u.p.o.l.) dotyczący dwóch przyszłych stanów faktycznych.

Przedstawiono następujący opis zdarzenia przyszłego nr 1:

Podatnik jest osobą fizyczną prowadzącą działalność oświatową w rozumieniu art. 2 ustawy z dnia 7 września 1991r. o systemie oświaty. Podatnik zamierza nabyć od

(dalej zwanej również , prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej położonej w Poznaniu przy ul.

dla której Sąd Rejonowy Poznań w Poznaniu prowadzi księgę wieczystą nr „Nieruchomość stanowi własność :

Na przedmiotowej nieruchomości w chwili obecnej jest usytuowany budynek będący własnością Znaczna część wyżej opisanego budynku jest wykorzystywana na działalność Uczelni (sale dydaktyczne, aula, pomieszczenia administracyjne uczelni) pozostała część jest wynajmowana komercyjnie podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą. Jeszcze przed nabyciem przez podatnika prawa użytkowania wieczystego, którego dotyczy niniejszy wniosek o wydanie interpretacji, wnioskodawca zamierza nabyć od prawo własności usytuowanego na tej nieruchomości budynku. Po zawarciu umowy

zbycia nieruchomości budynkowej, jej przeznaczenie, a więc również przeznaczenie nieruchomości, na której jest usytuowany budynek, nie ulegnie zmianie – w dalszym ciągu znaczna część nabytej nieruchomości budynkowej (60%) będzie wykorzystywana przez Uczelnię na działalność statutową, na podstawie zawartej między podatnikiem a ... umowy najmu. Pozostała część nieruchomości zostanie zaś wynajęta przez podatnika innym podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą.

Całość dochodu uzyskanego przez podatnika z najmu pomieszczeń na rzecz ... będzie przez niego wykorzystywana na działalność statutową tj. działalność oświatową w rozumieniu art. 2 ustawy o systemie oświaty.

Do opisanego stanu przyszłego nr 1 zadano następujące pytanie:

Czy po nabyciu od ... prawa użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej położonej w Poznaniu przy ul. ..., nieruchomość ta, w części wykorzystywanej przez uczelnię wyższą do celów niekomercyjnych będzie podlegała zwolnieniu od podatku od nieruchomości o którym mowa w treści art. 91 ust. 1 ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym oraz art. 7 ust. 2 pkt 1 i 2 u.p.o.l.

Przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy dotyczące stanu przyszłego nr 1 :

Zdaniem podatnika całość nieruchomości należącej do podatnika wykorzystywana przez ..., będzie podlegać zwolnieniu od podatku od nieruchomości, o którym mowa w treści art. 91 ust. 1 ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym oraz art. 7 ust. 2 pkt 1 i 2 u.p.o.l.

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca podnosi, że zgodnie z art. 91 ust. 1 ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym działalność uczelni, o której mowa w art. 13 ust. 1 i art. 14 tejże ustawy, podlega zwolnieniu z podatku dochodowego, podatku od towarów i usług, podatku od nieruchomości, podatku rolnego, podatku leśnego i podatku od czynności cywilnoprawnych na zasadach określonych w odrębnych ustawach. Sprecyzowaniem powyższego przepisu jest art. 7 ust.2 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym zwalnia się z podatku od nieruchomości uczelnie, pod warunkiem, że przedmiot opodatkowania nie jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 106 ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym prowadzenie działalności dydaktycznej, naukowej, badawczej, doświadczałnej, artystycznej sportowej, diagnostycznej, rehabilitacyjnej lub leczniczej nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. Nr 173, poz. 1807 z późn. zm.) Przedmiotowe przepisy dotyczą zarówno uczelni publicznych, jak i niepublicznych. Stanowisko to znajduje potwierdzenie zarówno w poglądach doktryny, jak i orzecznictwa i na gruncie przepisów ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym z dnia 27 lipca 2005r. uznaje należy za niekwestionowane. Strona wskazuje, że ustawa z dnia 27 lipca 2005r. Prawo o szkolnictwie wyższym wprowadziła zmiany w podatku od nieruchomości, rolnym i leśnym. Na ich mocy wszystkie uczelnie, zatem publiczne i niepubliczne, korzystają ze zwolnienia od tego podatku, z wyjątkiem nieruchomości zajętych na działalność gospodarczą. Tak więc, jeżeli uczelnia nie prowadzi działalności gospodarczej, to zwolnienia jest z tych trzech podatków. W tym kontekście bardzo ważne są postanowienia wynikające z art. 106 ustawy o szkolnictwie wyższym, zgodnie z którymi prowadzenie przez uczelnie działalności dydaktycznej, naukowej, badawczej, doświadczałnej, artystycznej, sportowej, diagnostycznej, rehabilitacyjnej lub leczniczej nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Typowa działalność uczelni w zakresie świadczenia usług edukacyjnych i prowadzenia działalności naukowej nie jest zatem działalnością gospodarczą, nawet wówczas gdy jest prowadzona odpłatnie. Zgodnie z wyrokiem WSA w Poznaniu z dnia 15 grudnia 2010r. III SA/Po 449/10, gdzie sąd wskazał wprost, że typowa działalność uczelni w zakresie świadczenia usług edukacyjnych i prowadzenia działalności naukowej nie jest działalnością gospodarczą, nawet wówczas, gdy jest prowadzona odpłatnie. Pojęcie „budynków zajętych” na określonych rodzaj działalności

gospodarczej oznacza rzeczywiste wykonywanie w nich czynności składających się na prowadzenie określonego rodzaju działalności gospodarczej. Przy czym, istotnym jest, na co wskazano wyżej, wyodrębnienie budynku lub jego części do prowadzenia tej działalności, co nie ma miejsca w przypadku gdy służą one także różnym innym celom.

Ponadto wskazano, że również podatnik, który prowadzi działalność oświatową, w rozumieniu art. 2 ustawy z dnia 7 września 1991r. o systemie oświaty jest zwolniony od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 2 pkt. 2 u.p.o.l. Całość zaś należności uzyskiwanych przez podatnika z tytułu umowy najmu zawartej z wykorzystywana będzie przez niego na działalność statutową, tj. działalność oświatową w rozumieniu art. 2 ustawy o systemie oświaty (t. j.: Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 z późn. zm. – zwana dalej ustawą o systemie oświaty).

Przedstawiono następujący opis zdarzenia przyszłego nr 2:

Podatnik jest osobą fizyczną prowadzącą działalność oświatową w rozumieniu art. 2 ustawy z dnia 7 września 1991r. o systemie oświaty. Podatnik zamierza nabyć od (dalej zwanej również) prawo użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej położonej w Poznaniu przy ul. dla której Sąd Rejonowy w Poznaniu prowadzi księgę wieczystą nr . Nieruchomość stanowi własność

Na przedmiotowej nieruchomości w chwili obecnej jest usytuowany budynek będący własnością . Znaczna część wyżej opisanego budynku jest wykorzystywana na działalność Uczelni (sale dydaktyczne, aula, pomieszczenia administracyjne uczelni) pozostała część jest wynajmowana komercyjnie podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą. Jeszcze przed nabyciem przez podatnika prawa użytkowania wieczystego, którego dotyczy niniejszy wniosek o wydanie interpretacji, wnioskodawca zamierza nabyć od prawo własności usytuowanego na tej nieruchomości budynku.

Po zawarciu umowy zbycia nieruchomości budynkowej, będzie ona w znacznej części (60%) wykorzystywana wspólnie przez podatnika w zakresie prowadzonej przez niego działalności oświatowej oraz przez Uczelnię na działalności dydaktycznej, naukowej, badawczej. będzie korzystać z pomieszczeń podatnika na podstawie nieodpłatnej umowy użyczenia, tak więc podatnik z tego tytułu nie będzie osiągać żadnych dochodów.

Do opisanego stanu przyszłego nr 2 zadano następujące pytanie:

Czy po nabyciu od prawa użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej położonej w Poznaniu przy ul. , nieruchomość ta, w części wykorzystywanej przez Uczelnię Wyższą do celów niekomercyjnych będzie podlegała zwolnieniu od podatku od nieruchomości o którym mowa w treści art. 91 ust. 1 ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym oraz art. 7 ust. 2 pkt 1 i 2 u.p.o.l.

Przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy dotyczące stanu przyszłego nr 1 :

Zdaniem podatnika całość nieruchomości należącej do podatnika wykorzystywana przez , w przypadku jej nabycia od tego podmiotu, będzie podlegać zwolnieniu od podatku od nieruchomości, o którym mowa w treści art. 91 ust. 1 ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym oraz art. 7 ust. 2 pkt 1 i 2 u.p.o.l.

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca podnosi, że zgodnie z art. 91 ust. 1 ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym działalność uczelni, o której mowa w art. 13 ust. 1 i art. 14 tejże ustawy, podlega zwolnieniu z podatku dochodowego, podatku od towarów i usług, podatku od nieruchomości, podatku rolnego, podatku leśnego i podatku od czynności cywilnoprawnych na zasadach określonych w odrębnych ustawach. Sprecyzowaniem powyższego przepisu jest art. 7 ust.2 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie

z którym zwalnia się z podatku od nieruchomości uczelnie, pod warunkiem, że przedmiot opodatkowania nie jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 106 ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym prowadzenie działalności dydaktycznej, naukowej, badawczej, doświadczalnej, artystycznej sportowej, diagnostycznej, rehabilitacyjnej lub leczniczej nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. Nr 173, poz. 1807 z późn. zm.) Przedmiotowe przepisy dotyczą zarówno uczelni publicznych, jak i niepublicznych. Stanowisko to znajduje potwierdzenie zarówno w poglądach doktryny, jak i orzecznictwa i na gruncie przepisów ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym z dnia 27 lipca 2005r. uznać należy za niekwestionowane. Strona wskazuje, że ustawa z dnia 27 lipca 2005r. Prawo o szkolnictwie wyższym wprowadziła zmiany w podatku od nieruchomości, rolnym i leśnym. Na ich mocy wszystkie uczelnie, zatem publiczne i niepubliczne, korzystają ze zwolnienia od tego podatku, z wyjątkiem nieruchomości zajętych na działalność gospodarczą. Tak więc, jeżeli uczelnia nie prowadzi działalności gospodarczej, to zwolnienia jest z tych trzech podatków. W tym kontekście bardzo ważne są postanowienia wynikające z art. 106 ustawy o szkolnictwie wyższym, zgodnie z którymi prowadzenie przez uczelnie działalności dydaktycznej, naukowej, badawczej, doświadczalnej, artystycznej, sportowej, diagnostycznej, rehabilitacyjnej lub leczniczej nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Typowa działalność uczelni w zakresie świadczenia usług edukacyjnych i prowadzenia działalności naukowej nie jest zatem działalnością gospodarczą, nawet wówczas gdy jest prowadzona odpłatnie; czy też wyrok WSA w Poznaniu z dnia 15 grudnia 2010r. III SA/Po 449/10, gdzie sąd wskazał wprost, że typowa działalność uczelni w zakresie świadczenia usług edukacyjnych i prowadzenia działalności naukowej nie jest działalnością gospodarczą, nawet wówczas, gdy jest prowadzona odpłatnie. Pojęcie „budynków zajętych” na określonych rodzaj działalności gospodarczej oznacza rzeczywiste wykonywanie w nich czynności składających się na prowadzenie określonego rodzaju działalności gospodarczej. Przy czym, istotnym jest, na co wskazano wyżej, wyodrębnienie budynku lub jego części do prowadzenia tej działalności, co nie ma miejsca w przypadku gdy służą one także różnym innym celom.

Ponadto Wnioskodawca wskazuje, że również podatnik, który prowadzi działalność oświatową, w rozumieniu art. 2 ustawy z dnia 7 września 1991r. o systemie oświaty jest zwolniony od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 2 pkt. 2 u.p.o.l. Całość zaś należności uzyskiwanych przez podatnika z tytułu umowy najmu zawartej z wykorzystywana będzie przez niego na działalność statutową, tj. działalność oświatową w rozumieniu art. 2 ustawy o systemie oświaty.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowiska Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionych zdarzeń przyszłych uznaje się za nieprawidłowe.

W myśl art. 14b § 1 i 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2015 r. poz. 613 z późn. zm. - dalej "Ordynacja podatkowa") minister właściwy do spraw finansów publicznych, a 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 składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany 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 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 razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera

wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym (art. 14c § 2 Ordynacji podatkowej).

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego 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 (zdarzenia przyszłego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji.

Ponadto należy zaznaczyć, że interpretacja dotyczy wyłącznie przepisów prawa podatkowego, organ podatkowy nie jest uprawniony do interpretacji przepisów z innych dziedzin prawa.

Na wstępie należy zaznaczyć, że zgodnie z art. 3 ust. 1 u.p.o.l. podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
 - a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
 - b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

W przedmiotowym wniosku Strona powołuje się na dwa zwolnienia wskazane w art. 7 ust 2 pkt 1 i 2, które przysługują kolejno uczelniom oraz publicznym i niepublicznym jednostkom organizacyjnym objętym systemem oświaty i mają następujące brzmienie:

„Od podatku od nieruchomości zwalnia się również:

- 1) uczelnie, zwolnienie nie dotyczy przedmiotów opodatkowania zajętych na działalność gospodarczą;
- 2) publiczne i niepubliczne jednostki organizacyjne objęte systemem oświaty oraz prowadzące je organy, w zakresie nieruchomości zajętych na działalność oświatową.”

W przedstawionych stanach faktycznych, co nie powinno budzić wątpliwości w świetle przedstawionych przepisów, że podatnikiem podatku od nieruchomości będzie wyłącznie Wnioskodawca, a nie

Pierwszy z tych podmiotów prowadzi działalność w oparciu o ustawę o systemie oświaty, natomiast drugi jest uczelnią wyższą działającą na podstawie ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym.

Jednocześnie wskazane we wniosku zwolnienia mają charakter podmiotowy lub podmiotowy-przedmiotowy, a warunkiem skorzystania z nich jest posiadanie statusu podatnika. Ponieważ podatnikiem nie jest uczelnia, a Wnioskodawca, nie może ona skorzystać ze zwolnienia przewidzianego dla uczelni. Innymi słowy, zwolnienie jest przeznaczone dla uczelni będącej podatnikiem podatku od nieruchomości, a nie osób, które udostępniają na podstawie różnych tytułów prawnych swoją nieruchomość uczelniom. Już z tych względów stanowisko Wnioskodawcy nie może być uznane za prawidłowe.

Przechodząc zatem do wskazania prawidłowego, należy rozważyć czy jest możliwe skorzystanie przez Wnioskodawcę, w przedstawionych stanach faktycznych, z drugiego z wymienionych zwolnień tj. określonego w art. 7 ust. 2 pkt 2 u.p.o.l..

Zgodnie przyjmuje się zwolnienie określone w art. 7 ust. 2 pkt 2 u.p.o.l.. jest zwolnieniem podmiotowo-przedmiotowym, a warunkiem jego uzyskania jest:

1. podleganie opodatkowaniu tj. posiadanie statusu podatnika w podatku od nieruchomości,
2. posiadanie statusu publicznej lub niepublicznej jednostki organizacyjnej objętej systemem oświaty lub prowadzącego je organu
3. zajęcie nieruchomości na działalność oświatową.

W świetle przedstawionych przepisów nie ulega wątpliwości, że Wnioskodawca uzyska status podatnika w podatku od nieruchomości, a tym samym będzie podlegał opodatkowaniu.

Ze stanów faktycznych wynika również, że Podatnik prowadzi działalność oświatową w rozumieniu art. 2 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty. Nie wskazano jakiego rodzaju będzie to działalność,

Pozostaje do rozważenia, czy w przedstawionych stanach faktycznych można uznać, że przedmioty opodatkowania są zajęte na prowadzenie działalności oświatowej. Wymaga to wyjaśnienia pojęć „zajęcia” i „działalności oświatowej” użytych przy konstruowaniu zwolnienia.

Nie bez znaczenia dla powyższego, jest treść odesłań zawarta art. 91 ust 1 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym i art. 80 §2 ustawy o systemie oświaty.

Zgodnie z pierwszym z wymienionych przepisów: „Działalność uczelni, o której mowa w art. 13 ust. 1 i art. 14, podlega zwolnieniu z podatku dochodowego, podatku od towarów i usług, podatku od nieruchomości, podatku rolnego, podatku leśnego i podatku od czynności cywilnoprawnych na zasadach określonych w odrębnych ustawach.

Artykuł 13 ust. 1. stanowi:

„Podstawowymi zadaniami uczelni, z zastrzeżeniem ust. 2 i 3, są:

- 1) kształcenie studentów w celu zdobywania i uzupełniania wiedzy oraz umiejętności niezbędnych w pracy zawodowej;
- 2) wychowywanie studentów w poczuciu odpowiedzialności za państwo polskie, za umacnianie zasad demokracji i poszanowanie praw człowieka;
- 3) prowadzenie badań naukowych i prac rozwojowych, świadczenie usług badawczych oraz transfer technologii do gospodarki;
- 4) kształcenie i promowanie kadr naukowych;
- 5) upowszechnianie i pomnażanie osiągnięć nauki, kultury narodowej i techniki, w tym poprzez gromadzenie i udostępnianie zbiorów bibliotecznych i informacyjnych;
- 6) prowadzenie studiów podyplomowych, kursów i szkoleń w celu kształcenia nowych umiejętności niezbędnych na rynku pracy w systemie uczenia się przez całe życie;
- 7) stwarzanie warunków do rozwoju kultury fizycznej studentów;
- 8) działanie na rzecz społeczności lokalnych i regionalnych;
- 9) stwarzanie osobom niepełnosprawnym warunków do pełnego udziału w:
 - a) procesie kształcenia,
 - b) badaniach naukowych.”

A art. 14 brzmi: „Uczelnia może prowadzić domy studenckie i stołówki studenckie”.

Ponadto należy zauważyć, że ustawa ta nie posługuje się w swojej treści pojęciem „działalności oświatowej” jako działalności prowadzonej przez uczelnie, konsekwentnie zaś

posługuje tym pojęciem w kontekście działalności prowadzonej przez podmioty działające na podstawie ustawy o systemie oświaty np. art. 55 ust. 1 pkt 4, art. 181 ust. 1a.

Zgodnie natomiast art. 80 §2 ustawy o systemie oświaty publiczne szkoły, placówki, a także inne formy wychowania przedszkolnego, zakłady kształcenia nauczycieli, placówki doskonalenia nauczycieli i kolegia pracowników służb społecznych oraz prowadzące je organy są zwolnione z podatku od nieruchomości, podatku leśnego i podatku rolnego w zakresie nieruchomości zajętych na działalność oświatową, na zasadach określonych w odrębnych ustawach. Ustawa o systemie oświaty nie zawiera definicji działalności oświatowej, jednakże w wielu swoich zapisach posługuje się tym pojęciem. Dla przykładu w art. 83a ww ustawy stwierdza się, że prowadzenie szkoły lub placówki oraz zespołu szkół lub placówek, nie jest działalnością gospodarczą, natomiast działalność oświatowa nieobejmująca prowadzenia szkoły, placówki lub zespołu może być podejmowana na zasadach określonych w przepisach ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

Ustawodawca również na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (w artykule 7) posługuje się zarówno pojęciem „oświata” jak i „działalność oświatowa” należy jednak przyjąć, w kontekście zasad wykładni prawa podatkowego, że nadaje im różne znaczenia.

Mając powyższe na uwadze należy uznać, że działalnością oświatową w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest tylko działalność prowadzona na podstawie ustawy o systemie oświaty.

Przechodząc do wyjaśnienia pojęcia „zajęcia” na działalność oświatową należy zauważyć, że ustawodawca wielokrotnie posługuje się tym pojęciem, zarówno do określenia gruntów i budynków zajętych na działalność gospodarczą, jak i w trakcie określania zakresu zwolnienia na przykład wskazując w art. 7 ust. 2 pkt 2: „uczelnie, zwolnienie nie dotyczy przedmiotów opodatkowania zajętych na działalność gospodarczą”, jednocześnie nie wprowadzając definicji legalnej tego pojęcia. W tym wypadku można powołać się jednak na bogaty dorobek literatury i orzecznictwa.

Wykładnię terminu „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej” zaprezentował NSA w wyroku z 16.12.2009 r. (II FSK 667/09) w kontekście zajęcia budynku na świadczenia zdrowotne. Sąd stwierdził przede wszystkim, że z wykładni językowej tego przepisu wynika, iż zajęcie, a więc zgodnie z potocznym rozumieniem tego określenia zapewnienie, wzięcie w użytkowanie, w posiadanie budynku lub jego części na prowadzenie, czyli wzięcie kogoś, coś do jakiegoś miejsca, celu, realizowanie, kontynuowanie tego co jest wyrażone w rzeczowniku będącym dopełnieniem działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych, oznacza opodatkowanie tego budynku lub jego części preferencyjną, bo niższą stawką podatku od nieruchomości. Powyższa wykładnia doprowadziła sąd do jednoznacznych wniosków co do tego, że tylko faktyczne zajęcie budynku lub jego części na realizowanie świadczeń zdrowotnych prowadzi do możliwości jego opodatkowania stawką preferencyjną, a więc nie jest wystarczające do jej zastosowania tylko posiadanie tego budynku lub jego części przez podmiot świadczący działalność gospodarczą w zakresie świadczeń zdrowotnych, tak jak to jest w przypadku opodatkowania budynków przedsiębiorstw związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą.

W wyrokach WSA w Warszawie z 20 stycznia 2009 r. (od III SA/Wa 2129/08 do III SA/Wa 2130/08), odwołując się do literalnej wykładni art. 2 ust. 2 u.p.o.l., wskazano, że zgodnie z definicjami zawartymi w słowniku języka polskiego „zająć”, „zajmować” oznacza „zapelnąć (zapelniać), wypełnić (wypełniać) sobą lub czymś jakąś przestrzeń, powierzchnię”, zaś zwroty „zająć się”, „zajmować się” oznaczają „zacząć coś robić lub pracować nad czymś, wykonywać jakąś pracę”. Z definicji tych wynika więc, że przez zwrot „grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” należy rozumieć faktyczne wykonanie na gruncie

konkretnych czynności, działań powodujących osiągnięcie zamierzonych celów lub konkretnego rezultatu związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Przyjmuje się również, że „zajęcie” musi mieć charakter trwały. Nie można traktować jako zajętego na prowadzenie innej działalności gospodarczej przedmiotu opodatkowania okazjonalnie wykorzystywanego do tej działalności. Zajęcie oznacza, że na przykład na gruncie rzeczywiście muszą być wykonywane czynności składające się na prowadzenie działalności gospodarczej. Czynności te muszą być wykonywane w sposób trwały i tak, że w zasadzie wykluczają prowadzenie innej działalności.

Zajęcie na działalność gospodarczą budynku lub gruntu oznacza zatem ich wyodrębnienie do prowadzenia tejże działalności.

Podczas dokonywania wykładni tego pojęcia należy zakładać, że wszelkie zwolnienia i ulgi podatkowe w systemie prawa polskiego są wyjątkiem, istotnym odstępstwem od zasady sprawiedliwości podatkowej (powszechności i równości opodatkowania), a ich zastosowanie nie może odbywać się na podstawie wykładni rozszerzającej, systemowej czy też celowościowej.

Jako przykład można podać treść zwolnienia przysługującego organizacjom pożytku publicznego. Ze zwolnienia tego mogą zatem korzystać jedynie nieruchomości zajęte na prowadzenie nieodpłatnej działalności pożytku publicznego. Przez zajęcie w takim przypadku należy rozumieć faktyczne wykorzystywanie nieruchomości (gruntu, budynku, lokalu) do wykonywania czynności składających się na tę działalność. Jeżeli chodzi np. o lokale stanowiące odrębne nieruchomości, to aby można było stwierdzić, że są one zajęte na prowadzenie nieodpłatnej działalności pożytku publicznego, muszą one służyć prowadzeniu tej działalności z wyłączeniem innych funkcji. Podobna zasada powinna być stosowana także w odniesieniu do innych nieruchomości. Zatem jeżeli np. w danym budynku będącym w posiadaniu organizacji pożytku publicznego wykonywane są dwa rodzaje działalności - nieodpłatna i odpłatna, to nie ma podstaw do tego, aby budynek ten objęty był zwolnieniem. Podobne problemy nie wystąpią w sytuacji, gdy w budynku wyodrębni się pomieszczenia zajmowane wyłącznie na działalność nieodpłatną oraz na działalność odpłatną. Przepis art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l. zezwala na objęcie zwolnieniem części nieruchomości, a zatem te pomieszczenia, które są zajęte na działalność nieodpłatną, będą od podatku zwolnione. Części nieruchomości zajęte przez organizacje pożytku publicznego na działalność odpłatną powinny korzystać z preferencyjnych zasad opodatkowania - nie będą opodatkowane stawkami najwyższymi, lecz według stawek dla budynków tzw. pozostałych (L.Etel Komentarz do art. 7 ustawy o podatku od nieruchomości Lex 20132)

Podsumowując powyższe stanowiska, zgadzając się ze stanowiskiem wypracowanym w doktrynie w stosunku do nieruchomości zajętych przez organizacje pożytku publicznego, należy wskazać, że z nieruchomością zajętą na działalność oświatową będzie tylko ta jej część (lub jej całość), która służy tylko działalności oświatowej. Jednocześnie incydentalne wykorzystanie nieruchomości dla innych celów nie powoduje utraty zwolnienia.

Należy przypomnieć, że w pierwszym ze zdarzeń przyszłych sposób zajęcia nieruchomości nie zmieni się tj. nieruchomość będzie w 60% nadal będzie zajmowana przez uczelnię, a pozostała część będzie wynajęta przez podatnika innym podmiotą prowadzącym działalność gospodarczą. Tym samym należy wskazać, że o ile jest spełniony pierwszy i drugi z warunków korzystania ze zwolnienia, to w ogóle nie mamy do czynienia z zajęciem na działalność oświatową.

W drugim z przedstawionych zdarzeń przyszłych nieruchomość będzie w 60% będzie wykorzystywana wspólnie przez Wnioskodawcę na działalność oświatową oraz przez na prowadzenie działalności uczelni. We wniosku nie wskazano, jakim konkretnie zakresie nieruchomość będzie wykorzystana przez Wnioskodawcę, a w jakim przez uczelnię.

W związku z tym należy uznać, że w przypadku kiedy nieruchomość ta jest wykorzystywana również przez uczelnię nie korzysta ona ze zwolnienia, jednakże gdyby wspólne korzystanie było okazjonalne nie spowodowałoby to utraty ze zwolnienia.

Z powyższy względów nieruchomość ta, w zakresie nieruchomości zajętych wspólnie na działalność oświatową i działalność uczelni wyższej byłaby opodatkowana stawką określoną w art. 5 ust 2 lit e u.p.o.l.

Reasumując, stanowiska Wnioskodawcy należy uznać za nieprawidłowe.



Z up. PREZYDENTA MIASTA
Iwona Maćkowiak
Z-C A D Y R E K T O R A W Y D Z I A Ł U

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.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

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 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 - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. Nr 153, poz. 1270 z późn. zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach - art. 47 ww. 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 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta Miasta Poznania na adres: Urząd Miasta Poznania Wydział Finansowy 60-823 Poznań, ul. Słowackiego 22

