

PREZYDENT MIASTA POZNANIA
URZĄD MIASTA POZNANIA
Wydział Finansowy
Stanowisko ds. prawno-podatkowych
60-823 Poznań, ul. Słowackiego 22
tel. (61) 8 784-638

Poznań, 2 listopada 2016 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 (tekst jedn.: Dz. U. z 2015 r. poz. 613), w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 12 czerwca 2014r. (data wpływu pisma 20 czerwca 2014 r.), uzupełniony pismem z dnia 16 lipca 2014 r. (data wpływu pisma 18 lipca 2014 r.) w sprawie zastosowania właściwej stawki podatku od nieruchomości za pomieszczenia wykorzystywane dla potrzeb własnych Spółdzielni

postanawia

1. uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 1 wniosku za nieprawidłowe
2. uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 2 wniosku za prawidłowe
3. uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 3 wniosku za prawidłowe
4. uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 4 wniosku za prawidłowe
5. uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 5 wniosku za nieprawidłowe
6. uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 6 wniosku za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 20 czerwca 2014r wpłynął wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie zastosowania właściwej stawki podatku od nieruchomości, o której mowa w ustawie z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Tut. organ podatkowy wezwał ponadto Wnioskodawcę, pismem nr Fn-XIV.310.4.2014 z dnia 9 lipca 2014 r. m.in. do uzupełnienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 12 czerwca 2014r.

W odpowiedzi dostarczyła pismo z dnia 16 lipca 2014 r., w którym przedstawiła ocenę prawną stanu faktycznego w odniesieniu do każdego z pytań, sformułowanych przez Wnioskodawcę we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej.

Przedstawiono następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca działając jako spółdzielnia mieszkaniowa, która realizuje cele, o których mowa w art. 1 ustawy z dnia 15 grudnia 2000r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. Z 2003r. Nr 119, poz. 1116 z późn. zm.) tj. zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych swoich członków i ich rodzin oraz potrzeb gospodarczych, kulturalnych, oświatowych i innych społecznych potrzeb. Oprócz działalności, którą Spółdzielnia prowadzi, stosownie do art. 1 ust. 2 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, jest też taka, którą w pewnych okolicznościach prowadzić musi. Została ona określona w art. 1 ust. 3 tej ustawy i zgodnie z treścią tego przepisu Spółdzielnia ma obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków.

Spółdzielnia prowadzi typową dla spółdzielni mieszkaniowej działalność polegającą na dostarczeniu i zarządzaniu lokalami mieszkalnymi, garażami oraz lokalami użytkowymi. Podstawowa działalność zawarta jest w przedmiocie działalności Spółdzielni wpisanym do Krajowego Rejestru Sądowego i określona jako „68.20.Z” – „wynajem lub zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi”. Dodatkowo Spółdzielnia prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmie lokali użytkowych, miejsc reklamowych, dzierżawie gruntu, prowadzeniu odpłatnej lub nieodpłatnej działalności społeczno-kulturalnej dla mieszkańców oraz usługi telekomunikacyjne. Ponadto Spółdzielnia użytkuje lokale własne na potrzeby Spółdzielni tj. pomieszczenia biurowe, pomieszczenia magazynowe, pomieszczenia archiwum, pomieszczenia warsztatowe, pomieszczenia osiedlowych domów kultury w budynkach niemieszkalnych oraz pomieszczenia w piwnicach budynków mieszkalnych, które służą zaspakajaniu statutowych potrzeb członków Spółdzielni oraz ich rodzin w zakresie kulturalno- społecznym np. świetlice, harcówki.

Do opisanego stanu faktycznego zadano następujące pytania:

1. Czy w świetle opisanych przepisów i konstatacji należy przyjąć, że dla potrzeb podatku od nieruchomości, wszelkie działania podejmowane przez Spółdzielnię należy definiować jako prowadzenie działalności gospodarczej, a co za tym idzie, że wszystkie lokale wykorzystywane na potrzeby własne Spółdzielni winny być opodatkowane stawką dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej?
2. Czy należy uznać, iż wykorzystywanie budynków i lokali własnych na potrzeby Spółdzielni np. biura, warsztaty oraz pomieszczenia niezbędne do funkcjonowania Spółdzielni, nie odbywa się w ramach prowadzonej działalności gospodarczej i stawki podatku od nieruchomości dla omawianych w niniejszej sprawie budynków i lokali ustalić w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2e ustawy podatkowej jak dla pozostałych budynków lub w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2a ustawy podatkowej jak dla budynków mieszkalnych?
3. Czy należy uznać, iż wykorzystywanie lokali własnych na potrzeby Spółdzielni na cele w zakresie zaspakajania potrzeb społeczno-kulturalnych naszych mieszkańców np. bezpłatne świetlice lub klub modelarstwa, który finansowany jest przez Spółdzielnię a znajdujące się w budynkach mieszkalnych podlega opodatkowaniu stawką podatku od nieruchomości dla omawianych w niniejszej sprawie lokali w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2a ustawy podatkowej?
4. Czy należy uznać, iż wykorzystywanie lokali własnych na potrzeby Spółdzielni na cele w zakresie zaspakajania potrzeb społeczno-kulturalnych naszych mieszkańców znajdujące się w budynkach niemieszkalnych podlega opodatkowaniu stawką podatku od nieruchomości dla omawianych w niniejszej sprawie lokali w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2e ustawy podatkowej jak dla pozostałych budynków?
5. Czy należy uznać, iż wykorzystywanie lokali własnych Spółdzielni znajdujące się w budynkach mieszkalnych a jednocześnie bezpłatnie użytkowane na potrzeby instytucji pożytku publicznego, harcówki, podlega opodatkowaniu stawką podatku od

nieruchomości dla omawianych w niniejszej sprawie lokali w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2e ustawy podatkowej jak dla pozostałych budynków?

6. Czy w związku z dualizmem funkcjonowania Spółdzielni należy przyjąć jak wynika z orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego w uchwale składu pięciu sędziów z dnia 4 czerwca 2001 r. art. FPK 5/01, że dla potrzeb podatku od nieruchomości nie można traktować całej działalności Spółdzielni jako działalność gospodarcza i ustalić zasady podziału na części według procentowego czy ułamkowego udziału powierzchni użytkowych (eksploatacyjnych) zajmowanych na działalność gospodarczą czy zasobów mieszkaniowych?

Wobec zadanych pytań przedstawiono następujące stanowiska Wnioskodawcy:

Ad. 1 Zdaniem Spółdzielni, stawka podatku od budynków i lokali własnych, które nie są lokalami mieszkalnymi, ale są wykorzystywane na potrzeby własne Spółdzielni, powinny być takie same jak stawki od lokali mieszkalnych albo od budynków pozostałych - w zależności od tego gdzie są użytkowane, ponieważ podstawowa działalność Spółdzielni nie jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Ad. 2 W przypadku, gdy Spółdzielnia w lokalach własnych, w których prowadzi niewątpliwie działalność podstawową polegającą na wykorzystywaniu ich do celów własnych Spółdzielni związanych z utrzymaniem nieruchomości mieszkalnych, wówczas stawka podatku powinna być taka jak dla lokali mieszkalnych - gdy biura i pomieszczenia niezbędne do funkcjonowania Spółdzielni znajdują się w budynkach mieszkalnych lub tak jak dla pozostałych budynków- gdy znajdują się one w budynkach niemieszkalnych.

Ad. 3 W przypadku, gdy prowadzona jest w lokalach własnych Spółdzielni działalność np. kulturalna czy oświatowa w budynkach mieszkalnych niezwiązana bezpośrednio z utrzymaniem nieruchomości mieszkalnych a zaspakajająca statutowe potrzeby mieszkańców Spółdzielni, stawka podatku powinna być ustalona w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2a ustawy podatkowej jak dla budynków mieszkalnych.

Ad. 4 W przypadku, gdy prowadzona jest w lokalach własnych Spółdzielni działalność np. kulturalna czy oświatowa w budynkach niemieszkalnych niezwiązana bezpośrednio z utrzymaniem nieruchomości mieszkalnych a zaspakajająca statutowe potrzeby mieszkańców Spółdzielni, stawka podatku powinna być ustalona w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2e ustawy podatkowej jak dla pozostałych budynków.

Ad. 5 Lokale własne Spółdzielni znajdujące się w budynkach mieszkalnych a jednocześnie bezpłatnie użytkowane na potrzeby instytucji pożytku publicznego winny zastać opodatkowane stawką podatku jak dla pozostałych budynków w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2e ustawy podatkowej.

Ad. 6 Alternatywnym rozwiązaniem, które można byłoby uznać przy ustalaniu podatku od nieruchomości dla lokali własnych Spółdzielni jest opodatkowanie budynków lub ich części, w których mieszczą się te pomieszczenia podatkiem od nieruchomości w wysokości jak za budynki i ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, ale tylko w zakresie w jakim służą tej działalności, w pozostałej części opodatkowane winny być stawką jak dla pozostałych budynków lub budynków mieszkalnych w zależności od miejsca ich usytuowania. Do ustalenia powierzchni części budynku związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz działalności nie mającej tego charakteru, związanej z gospodarką zasobami mieszkaniowymi zasadnym jest stosowanie wskaźnika procentowego będącego odzwierciedleniem metrowego udziału tj. udziału całej powierzchni eksploatacyjnej na każdą z tych działalności w stosunku do sumy powierzchni. Ponadto powołano wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA) z dnia 04.06.2011, sygn. FPK 5/01, wyrok WSA

w Gliwicach z dnia 23.11.2010 r., sygn. I S.A./G/732/10, a także wyroku NSA z dnia 18.12.2013 r., sygn. II FSK 2767/11, w którym zaprezentowane jest stanowisko, iż spółdzielnia winna opodatkować lokale własne stawką podatku od nieruchomości inną niż od działalności gospodarczej zgodnie z ich przeznaczeniem.

W dniu 18 sierpnia 2014 r. organ podatkowy wydał indywidualną interpretację prawa podatkowego, która wyrokiem z dnia 17 kwietnia 2015 r. (sygn. akt I SA/Po 153/15) została uchylona. W uzasadnieniu sąd nie podzielił stanowiska organu w stosunku do odpowiedzi na pytanie 2,4 i 5 interpretacji, natomiast uznał stanowisko organu za prawidłowe odnośnie pytania 1 pod warunkiem, o ile dotyczyło wyłącznie działalności gospodarczej w rozumieniu nadanym przez przytoczone w interpretacji orzecznictwo i wyroku NSA z 18 grudnia 2013 r. (sygn. akt II FSK 2767/11). W dniu 21 lipca 2015 r. organ podatkowy wezwał Wnioskodawcę do uzupełnienia wniosku i skonkretyzowania pojęcia: skonkretyzowanie co Wnioskodawca rozumie pod pojęciem „(...)wykorzystywane na potrzeby własne Spółdzielni” zawartym w stanowisku do pytania 1 wniosku oraz doprecyzowania zwrotu: „(...) prowadzi niewątpliwie działalność podstawową” w lokalach własnych zawartym w stanowisku do pytania 2 wniosku (czy chodzi o wyłącznie działalność związaną z zaspakajaniem wyłącznie potrzeb członków spółdzielni, o której mowa w ustawie o spółdzielniach mieszkaniowych czy również innych podmiotów). W dniu 30 lipca 2015 r. (data wpływu do organu 3 sierpnia 2015 r.) Wnioskodawca udzielił odpowiedzi na powyższe wezwanie organu podatkowego. Wnioskodawca pod pojęciem: „(...)wykorzystywane na potrzeby własne Spółdzielni”, rozumie lokale własne stanowiące mienie spółdzielców i wykorzystywane na potrzeby spółdzielni – biura (administracji osiedli, Zarządu, Pogotowia Technicznego usytuowane w pawilonach wolnostojących), pomieszczenia archiwum – w pawilonach wolnostojących administracji osiedli i Zarządu, pomieszczenia administracyjno-gospodarcze (magazyny – w pawilonach wolnostojących administracji osiedli, Zarządu, Pogotowia Technicznego, pomieszczenia konserwatorów i warsztaty – w pawilonach wolnostojących administracji osiedli) w zakresie dotyczącym potrzeb mieszkaniowych jej członków. Wymienione pomieszczenia umożliwiają lub mają umożliwić prawidłowe użytkowanie nieruchomości mieszkalnych przez jej członków i ich rodziny, a także techniczno – organizacyjne funkcjonowanie samej Spółdzielni. Natomiast w kwestii doprecyzowania zwrotu: „(...) prowadzi niewątpliwie działalność podstawową” Wnioskodawca ponownie podkreślił, że podmiot, który nie realizuje celów wymienionych w przepisach ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych nie może być spółdzielnią mieszkaniową, a głównym celem istnienia spółdzielni mieszkaniowej jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków oraz ich rodzin, przez dostarczanie członkom samodzielnych lokali mieszkaniowych lub domów jednorodzinnych, a także lokali o innym przeznaczeniu, a ponadto spółdzielnia ma obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie lub nabyte na podstawie mienie jej członków. Wnioskodawca – Spółdzielnia prowadzi działalność gospodarczą związaną z głównym celem istnienia spółdzielni np. usługi telekomunikacyjne, najem lokali użytkowych, dzierżawa terenów. Ponadto, Spółdzielnia prowadzi działalność społeczno – kulturalną, która według oceny Wnioskodawcy trudno nazwać działalnością gospodarczą. W dniu 1 października 2015 r. organ podatkowy wydał ponownie indywidualną interpretację prawa podatkowego, która wyrokiem z dnia 24 sierpnia 2016 r. (sygn. akt I SA/Po 86/16) została uchylona. W uzasadnieniu sąd nie podzielił stanowiska organu w stosunku do odpowiedzi na pytanie 2 interpretacji.

W związku z powyższym organ podatkowy wydaje nową indywidualną interpretację podatkową działając na wniosek, o którym mowa na wstępie.

Na wstępie przypomnieć należy, że w myśl art. 14b § 1 i 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm. - dalej "Ordynacja podatkowa") minister właściwy do spraw finansów publicznych 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 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.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 1 wniosku w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U.2014.849) (zwanej dalej u.p.o.l.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budynki lub ich części. Stosownie do definicji ustawowej zamieszczonej w art. 1a pkt 3 u.p.o.l. użyte w ustawie określenie grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oznacza grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych.

Odnosząc wskazany stan prawny do stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę w interpretacji, w pierwszej kolejności należało ustalić czy Wnioskodawca, posiadający status spółdzielni mieszkaniowej, jest "przedsiębiorcą lub innym podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą" rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l i tym samym czy prowadzona przez niego działalność w zakresie szeroko rozumianego zaspokajania potrzeb mieszkaniowych swoich członków może być traktowana jako działalność gospodarcza.

Spółdzielnie mieszkaniowe działają na podstawie ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach (dalej również „u.o.s.m.”). Zgodnie z art. 1 ust. 1-6 u.o.s.m. spółdzielnia mieszkaniowa jest dobrowolnym zrzeszeniem osób fizycznych, celem którego 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). Przedmiotem działalności spółdzielni może być: 1) budowanie lub nabywanie budynków w celu ustanowienia na rzecz członków spółdzielczych lokatorskich praw do znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych, 2) 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, 3) budowanie lub nabywanie domów jednorodzinnych w celu przeniesienia na rzecz członków własności tych domów, 4) udzielanie pomocy członkom w budowie przez nich budynków mieszkalnych lub domów jednorodzinnych, 5) 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).

W tym miejscu, tut. organ podatkowy pragnie zwrócić szczególną uwagę na art. 1 ust. 3 u.o.s.m., w myśl którego spółdzielnia ma obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków. Niniejszy zapis bez wątpienia świadczy o obligatoryjnym charakterze niniejszej działalności. Przepis art. 1 ust. 3 u.o.s.m. czyni ze spółdzielni mieszkaniowej instytucjonalnego zarządcę nieruchomości, który zarządza nieruchomościami swoimi i swoich członków z obowiązku nałożonego ustawą (por. wyrok NSA z dnia 21 stycznia 2010 r., sygn. akt I FSK 1891/08). W orzecznictwie akcentuje się pogląd, iż działalność spółdzielni mieszkaniowej w zakresie zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie i nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków jest obligatoryjną działalnością gospodarczą takiej spółdzielni (zob. uchwała Sądu Najwyższego z dnia 26 kwietnia 2006 r., III CZP 21/02). W różnych sprawach dotyczących takiego zarządu spółdzielnia będzie więc traktowana jak przedsiębiorca (por. też postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 6 listopada 2002 r., II CK 374/02). Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 12 marca 2004 r., sygn. akt II CK 53/03 wywiódł, 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.

Wbrew zatem stanowisku

4, w ocenie tut. organu podatkowego, spółdzielnia mieszkaniowa winna być kwalifikowana jako przedsiębiorca już chociażby z tego względu, że zajmuje się odpłatnym zarządem lokalami mieszkalnymi, wynajmem lokali użytkowych, miejsc reklamowych, dzierżawą gruntu, co wynika z przedstawionego w interpretacji stanu faktycznego. Konstatację taką potwierdza również treść art. 1 ust. 6 u.o.s.m., zgodnie z którym spółdzielnia może prowadzić 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. Podkreślenia również wymaga, iż Wnioskodawca jest podmiotem gospodarczym prowadzącym działalność wpisaną do Krajowego Rejestru Sądowego w postaci m.in. „wynajmu lub zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi”.

Ponadto mając na uwadze definicję legalną z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. nakazującą - w celu zakwalifikowania gruntu, budynku czy budowli jako związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej –ustalenie, czy grunt, budynek czy budowla znajduje się w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, stwierdzenie to wystarcza do zakwalifikowania danego przedmiotu opodatkowania jako związanego z prowadzoną działalnością gospodarczą. Wskazać tu trzeba na ugruntowaną linię orzecniczą sądów administracyjnych, potwierdzającą prawidłowość takiej interpretacji wskazanych przepisów. Jak wywiódł Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku

z dnia 9 lipca 2010 r., sygn. akt III SA/Po 345/10, sam fakt posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę wystarczy do uznania jej za związaną z prowadzeniem działalności gospodarczej. Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości gruntów, budynków i budowli znajdujących się w posiadaniu przedsiębiorcy nie jest bowiem uzależnione od rzeczywistego wykonywania na tych gruntach i w zlokalizowanych na nich budynkach i budowlach czynności składających się na prowadzenie działalności gospodarczej (por. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 14 stycznia 2010 r., sygn. akt I SA/OI 722/09). Zatem nawet "budynki niewykorzystywane przez przedsiębiorcę w danym momencie lub też wykorzystywane na inną działalność niż gospodarcza, za wyjątkiem budynków mieszkalnych, należy uznać za związane z działalnością gospodarczą" - wyrok WSA w Białymstoku z 30 maja 2006 r., sygn. akt I SA/Bk 95/06. Również różnego rodzaju obiekty niewykorzystywane w danym momencie na działalność gospodarczą lub w których prowadzona jest innego rodzaju działalność niż gospodarcza, należy uznać za związane z działalnością gospodarczą (por. wyrok NSA w Warszawie z dnia 20 marca 2009 r., sygn. akt II FSK 1888/07).

Skoro zatem spółdzielnia mieszkaniowa prowadzi działalność gospodarczą, to zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. będące w jej posiadaniu grunty, budynki i budowle należy co do zasady zakwalifikować jako związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. Przewidziany przytoczonym przepisem wyjątek dotyczy budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami.

Podsumowując, stwierdzić należy, iż spółdzielnia mieszkaniowa będąca przedsiębiorcą co do zasady zobligowana jest do płacenia podatku od nieruchomości według najwyższej stawki od wszystkich lokali, które nie stanowią lokali mieszkalnych, jednakże mając na uwadze treść wyroku NSA z dnia 18 grudnia 2013 r. (sygn. akt II FSK 2767/11) należy przed zakwalifikowaniem nieruchomości jako związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej zbadać związek danego lokalu z prowadzoną przez spółdzielnię działalnością gospodarczą i brać pod uwagę cel jakemu służyć użytkowane pomieszczenia. Za takim podejściem świadczy uzasadnienie do wymienionego wyżej wyroku: „Jeśli zatem lokale wskazane we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej znajdują się w budynkach mieszkalnych i służą wyłącznie zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych ich mieszkańców lub innych potrzeb wynikających z ustawowych celów spółdzielczości mieszkaniowej, to opodatkowanie ich podatkiem od nieruchomości według stawek przewidzianych dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie byłoby uzasadnione, bowiem nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej”. Podobną kwalifikację, należy przeprowadzić w stosunku do budynków i lokali niemieszkalnych i jeśli służą wyłącznie zaspokajaniu innych potrzeb wynikających z ustawowych celów spółdzielczości mieszkaniowej (poza potrzebami mieszkaniowymi), to opodatkowanie ich podatkiem od nieruchomości według stawek przewidzianych dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie byłoby uzasadnione, bowiem nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Reasumując w kwestii opodatkowania budynków i lokali własnych Spółdzielni, należy ustalić czy służy on wyłącznie celom związanym z działalnością statutową na rzecz swoich członków, a więc będzie opodatkowana w zależności od charakteru budynku zgodnie ze stawkami określonymi w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit a jak dla budynków mieszkalnych lub stawkami określonymi w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e dla budynków pozostałych (dot. budynków niemieszkalnych), czy też prowadzona w nich działalność będzie również związana z działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, w takim przypadku budynki i lokale winny być opodatkowane stawką najwyższą.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 2 wniosku w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za prawidłowe

Stanowisko Wnioskodawcy, w odniesieniu do stanu faktycznego, w którym opisuje, że: „(...) użytkuje lokale własne na potrzeby Spółdzielni tj. pomieszczenia biurowe, pomieszczenia

magazynowe, pomieszczenia archiwum, pomieszczenia warsztatowe, pomieszczenia osiedlowych domów kultury w budynkach niemieszkalnych oraz pomieszczenia w piwnicach budynków mieszkalnych, które służą zaspokajaniu statutowych potrzeb członków Spółdzielni oraz ich rodzin w zakresie kulturalno – społecznym np. świetlice, harcówki.” w związku z zadaniem pytaniem 2 należy uznać za prawidłowe. Na poparcie swojego stanowiska organ podatkowy wskazuje treść uzasadnienia do wyroku NSA z dnia 18 grudnia 2013 r. cytowanego powyżej, i w związku z tym stwierdza, że w przypadku wykorzystywania budynków i lokali własnych wyłącznie na potrzeby Spółdzielni w celu zaspokajania innych potrzeb członków spółdzielni wynikających z ustawowych celów spółdzielczości mieszkaniowej zastosowanie będą miały stawki z uwzględnieniem charakteru budynku, w którym działalność powyższa ma miejsce, a więc stawka z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a – dla mieszkalnych, natomiast stawka określona w art. 5 ust. 1 pkt 2 e – dla budynków pozostałych.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 3 wniosku w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za prawidłowe.

Stanowisko Wnioskodawcy, w odniesieniu do stanu faktycznego, opisanego we wniosku z dnia 12 czerwca 2014 r. (data wpływu pisma 20 czerwca 2014 r.), uzupełnione pismem z dnia 16 lipca 2014 r. (data wpływu pisma 18 lipca 2014 r.) w zakresie tezy, iż w przypadku, gdy prowadzona jest w lokalach własnych Spółdzielni działalność np. kulturalna czy oświatowa w budynkach mieszkalnych niezwiązana bezpośrednio z utrzymaniem nieruchomości mieszkalnych a zaspokajająca statutowe potrzeby mieszkańców Spółdzielni, stawka podatku powinna być ustalona w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2a ustawy podatkowej jak dla budynków mieszkalnych, uznać należy za prawidłowe.

Podkreślenia jednak wymaga, że stanowisko przedstawione przez Stronę jest prawidłowe, jednakże z pewnym zastrzeżeniem. Po pierwsze, w pomieszczeniach spółdzielni mieszkaniowej rzeczywiście prowadzona jest działalność kulturalna czy oświatowa, a nie działalność gospodarcza, spełniająca znamiona określone w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej. Po drugie, działalność kulturalna czy oświatowa skierowana jest wyłącznie na zaspokajanie potrzeb mieszkańców - członków spółdzielni, a nie innych, przypadkowych podmiotów. Po trzecie, pomieszczenia wyodrębnione przez spółdzielnię mieszkaniową służą wyłącznie realizacji celów kulturalnych czy oświatowych. W takim przypadku należy przyjąć, iż pomieszczenia znajdujące w budynkach mieszkalnych będą opodatkowane po stawkach „od budynków mieszkalnych”.

Tut. organ podatkowy na pokrycie swoich wywodów pragnie przywołać stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie wyrażone w wyroku z dnia 8 grudnia 2011 r., sygn. II FSK 1068/10, w którym stwierdził, iż „Skoro spółdzielnia mieszkaniowa prowadzi działalność gospodarczą, to zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. będące w jej posiadaniu grunty, budynki i budowle należy zakwalifikować jako związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami (a także z innymi wyjątkami, nieistotnymi dla prowadzonych rozważań). Przedmiotem interpretacji jest opodatkowanie lokali znajdujących się w budynku mieszkalnym, wykorzystywanych zasadniczo przez członków spółdzielni mieszkaniowej w celu zaspokojenia ich „innych potrzeb” w rozumieniu art. 1 ust. 1 u.s.m., a więc potrzeb kulturalnych, oświatowych, rozrywkowych. Gdyby zatem lokale te były wykorzystywane wyłącznie w wymienionych celach, opodatkowanie ich podatkiem od nieruchomości według stawek przewidzianych dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie byłoby uzasadnione, ponieważ znajdują się one w budynkach mieszkalnych i służą zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych ich mieszkańców oraz innych ich potrzeb, wynikających z ustawowych celów spółdzielczości mieszkaniowej. Jeżeli jednak

lokale te są także wynajmowane podmiotom zewnętrznym, tracą status lokali związanych wyłącznie z zaspokajaniem potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków spółdzielni mieszkaniowej, a w takiej sytuacji, jako znajdujące się w budynku będącym w posiadaniu podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą muszą być uznane za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. i opodatkowane według stawek właściwych dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej”.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 4 wniosku w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za prawidłowe.

Stanowiska Wnioskodawcy, w odniesieniu do stanu faktycznego, opisanego we wniosku z dnia 12 czerwca 2014 r. (data wpływu pisma 20 czerwca 2014 r.), uzupełnione pismem z dnia 16 lipca 2014 r. (data wpływu pisma 18 lipca 2014 r.) w zakresie tezy, iż w przypadku, gdy prowadzona jest w lokalach własnych Spółdzielni działalność np. kulturalna czy oświatowa w budynkach niemieszkalnych niezwiązana bezpośrednio z utrzymaniem nieruchomości mieszkalnych a zaspakajająca statutowe potrzeby mieszkańców Spółdzielni, stawka podatku powinna być ustalona w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2e ustawy podatkowej jak dla pozostałych budynków, uznać należy za prawidłowe.

W związku z tym, iż przedmiotem interpretacji jest opodatkowanie lokali znajdujących się w budynkach niemieszkalnych, wykorzystywanych wyłącznie przez członków spółdzielni mieszkaniowej w celu zaspokojenia ich "innych potrzeb" w rozumieniu art. 1 ust. 1 u.s.m., a więc potrzeb kulturalnych czy oświatowych, opodatkowanie ich podatkiem od nieruchomości winno nastąpić według stawek przewidzianych dla budynków pozostałych.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 5 wniosku w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.

Stanowiska Wnioskodawcy, w odniesieniu do stanu faktycznego, opisanego we wniosku z dnia 12 czerwca 2014 r. (data wpływu pisma 20 czerwca 2014 r.) w zakresie tezy, iż lokale własne Spółdzielni znajdujące się w budynkach mieszkalnych a jednocześnie bezpłatnie użytkowane na potrzeby instytucji pożytku publicznego winny zostać opodatkowane stawką podatku jak dla pozostałych budynków w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2e ustawy podatkowej jest nieprawidłowe.

W ocenie tut. organu podatkowego należy przyjąć, iż pomieszczenia znajdujące w budynkach mieszkalnych będą opodatkowane po stawkach jak „od budynków mieszkalnych”, z zastrzeżeniem, że instytucja pożytku publicznego nie będzie prowadzić w tych budynkach działalności gospodarczej.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w pkt 6 wniosku w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.

Spółdzielnia twierdzi, że możliwe byłoby opodatkowanie budynków lub ich części, w których mieszczą się te pomieszczenia podatkiem od nieruchomości w wysokości jak za budynki i ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, ale tylko w zakresie w jakim służą tej działalności, w pozostałej części opodatkowane winny być stawką jak dla pozostałych budynków lub budynków mieszkalnych w zależności od miejsca ich usytuowania. Do ustalenia powierzchni części budynku związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz działalności nie mającej tego charakteru, związanej z

gospodarką zasobami mieszkaniowymi zasadnym jest stosowanie wskaźnika procentowego będącego odzwierciedleniem metrowego udziału tj. udziału całej powierzchni eksploatacyjnej na każdą z tych działalności w stosunku do sumy powierzchni. Spółdzielnia wskazała, iż przyjęcie takiego rozwiązania można uznać za prawnie dopuszczalne opierając się na per analogia na uzasadnieniu zawartym w uchwale składu pięciu sędziów NSA z dnia 4 czerwca 2001 r., sygn. akt FPK 5/01.

Nawiązując do argumentacji Spółdzielni odnotować trzeba, że wskazana przez nią uchwała składu pięciu sędziów NSA z dnia 4 czerwca 2001 r., sygn. akt FPK 5/01 odnosi się do stanu prawnego obowiązującego przed 1 stycznia 2003 r. Jako że poglądy wyrażone w tej uchwale dotyczą innego stanu prawnego, nie jest możliwe dokonanie interpretacji przepisów z uwzględnieniem tych poglądów. Wykładni prawa jest poddawany przepis w brzmieniu aktualnie obowiązującym. Prawidłowo przeprowadzony proces interpretacyjny winien uwzględniać również kontekst systemowy w brzmieniu aktualnym.

Odnosnie twierdzeń Spółdzielni, że możliwe jest zastosowanie dla celów podatku od nieruchomości zasad podziału na części według ułamkowego lub procentowego udziału powierzchni użytkowych zajmowanych na działalność gospodarczą czy zasobów mieszkaniowych, tut. organ interpretacyjny stanowisko to uważa za nieprawidłowe. Organ podatkowy nie znajduje w obowiązujących przepisach prawnych podstaw do ustanowienia procentowego wskaźnika wymiaru podatku w razie jedynie częściowego związania z działalnością gospodarczą.

Jak wywiedziono powyżej, Spółdzielnia będąca wnioskodawcą jest przedsiębiorcą. Co do zasady należałoby więc przyjąć, że będące w jej posiadaniu grunty, budynki i budowle należy co do zasady zakwalifikować jako związane z prowadzoną działalnością gospodarczą (art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.) i jako przedsiębiorca zobligowana jest do płacenia podatku od nieruchomości według najwyższej stawki od wszystkich lokali, które nie stanowią lokali mieszkalnych. w definicji zawartej w tym przepisie brak jest warunku wykorzystania tego rodzaju nieruchomości na cele związane z działalnością gospodarczą, wystarczy sam fakt ich posiadania przez przedsiębiorcę.

Natomiast odnosząc się do przytoczonego przez Spółdzielnię orzeczenia – wyroku NSA z dnia 18 grudnia 2013r. sygn. Akt. II FSK 2767/11 należy zaznaczyć, że rozpatrywany przez Sąd stan faktyczny był inny niż w niniejszej sprawie – przedmiot interpretacji dotyczył biur, pomieszczeń archiwum oraz pomieszczeń gospodarczych znajdujących się w **budynkach mieszkalnych**, a nie w budynkach niemieszkalnych tzw. „pozostałych”. Zgodnie z obowiązującymi przepisami w przypadku budynków mieszkalnych znajdujących się w posiadaniu przedsiębiorców nie wystarczy fakt ich „związania” z prowadzoną działalnością gospodarczą, muszą one być „zajęte” – faktycznie wykorzystywane na jej prowadzenie. Ponadto należy zwrócić uwagę, że sąd przyjął pogląd, że lokale te muszą służyć **tylko i wyłącznie** zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych ich mieszkańców lub innych ich potrzeb, wynikających z statutowych celów spółdzielczości mieszkaniowej. Jeżeli więc pomieszczenia te są wykorzystywane również dla potrzeb prowadzonej działalności gospodarczej np. zarządzania nieruchomościami niestanowiącymi mienia Spółdzielni lub mienia jej członków to nie mogą być traktowane jako służące „**tylko i wyłącznie**” zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych ich mieszkańców”. Implikuje to opodatkowanie przedmiotowych pomieszczeń stawkami najwyższymi.

W związku z powyższym należy wskazać, że pomieszczenia wskazane przez Spółdzielnię podlegają opodatkowaniu stawkami właściwymi dla budynków i ich części związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą.

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

Z up. PREZYDENTA MIASTA
Iwona Maćkowiak
Z-CIA DYREKTORA WYDZIAŁU

