PREZYDENT MIASTA TYCHY
al. Niepodległości 49
43-100 Tychy

Tychy, dnia 09 kwietnia 2013 r.

DKP.I.3120.8.92.2013

I N T E R P R E T A C J A I N D Y W I D U A L N A

Prezydent Miasta Tychy działając na podstawie art.14 j § 1 i § 3, w związku z art. 14b, art. 14 c, art. 14 k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2012 r., poz. 749 późn zm.), oraz art. 4 ust. 1 pkt 3, art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych[1] (Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn.zm.), po uchyleniu interpretacji Prezydenta Miasta Tychy nr DKP.I.3110-9-84/10 z dnia 24.03.2010 r. przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach (wyrok z dnia 23.11.2010 r., sygn.akt I SA/Gl 732/10) i oddaleniu skargi kasacyjnej przez Naczelny Sad Administracyjny (wyrok z dnia 15.01.2013 r., sygn.akt II FSK 933/11),

p o s t a n a w i a :

1. stanowisko Spółdzielni zawarte we wniosku z dnia 11.12.2009 r. nr DE/16612/2009 o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości głoszące, że podatkiem od nieruchomości powinny być obciążone budowle tylko w tej części w jakiej związane są one z prowadzoną działalnością gospodarczą, uznać za prawidłowe z zastrzeżeniem punktu 2 niniejszej interpretacji;
2. stanowisko Spółdzielni zawarte we wniosku z dnia 11.12.2009 r. nr DE/16612/2009 o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości przedstawiające sposób ustalenia części budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej poprzez proporcję powierzchni lokali użytkowych do powierzchni ogółem budynków mieszkalnych wielorodzinnych uznać za nieprawidłowe;
3. uznać, iż w zakresie punktu 2 stanowisko prawidłowe powinno polegać na uznaniu, iż część budowli niezwiązanej z prowadzeniem działalności gospodarczej powinna być określona w oparciu o ustalenie, czy część budowli jest zlokalizowana na gruncie związanym z budynkami mieszkalnymi i nie jest wyłącznie wykorzystywana (zajęta) na prowadzenie działalności gospodarczej.

[1] Niniejsza ustawa dokonuje w zakresie swojej regulacji wdrożenia następujących dyrektyw Wspólnot Europejskich: 1) dyrektywy 92/106/EWG z dnia 7 grudnia 1992 r. w sprawie ustanowienia wspólnych zasad dla niektórych typów transportu kombinowanego towarów między państwami członkowskimi (Dz. Urz. WE L 368 z 17.12.1992), 2) dyrektywy 1999/62/WE z dnia 17 czerwca 1999 r. w sprawie pobierania opłat za użytkowanie niektórych typów infrastruktury przez pojazdy ciężarowe (Dz. Urz. WE L 187 z 20.07.1999).Dane dotyczące ogłoszenia aktów prawa Unii Europejskiej, zamieszczone w niniejszej ustawie – z dniem uzyskania przez Rzeczpospolitą Polską członkostwa w Unii Europejskiej – dotyczą ogłoszenia tych aktów w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej – wydanie specjalne; Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn.zm.).

U Z A S A D N I E N I E

Spółdzielnia Mieszkaniowa …….. wnioskiem z dnia 11.12.2009 r. nr DE/16611/2009 zwróciła się o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania budowli. We wniosku tym przedstawiony został następujący stan faktyczny.

Spółdzielnia prowadzi działalność polegającą na dostarczaniu i zarządzaniu lokalami mieszkalnymi, garażami i lokalami użytkowymi, na podstawie art. 1 ust. 3 ustawy z dnia 15.12.2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych. Ponadto spółdzielnia prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmie lokali użytkowych, miejsc reklamowych, dzierżawie gruntu i prowadzeniu działalności społeczno-kulturalnej odpłatnej dla mieszkańców niebędących członkami Spółdzielni. Spółdzielnia wykonuje także roboty budowlane polegające na remontach własnych budynków mieszkalnych i pawilonów usługowych. Wśród nieruchomości zarządzanych przez Spółdzielnię znajdują się nieruchomości gruntowe zabudowane budynkami mieszkalnymi wielorodzinnymi. Część ich powierzchni (1,9%) stanowią lokale użytkowe, które są wynajmowane innym podmiotom. Pozostałą część w powierzchni ogółem budynków mieszkalnych wielorodzinnych stanowią lokale mieszkalne (98,1%). Drugą kategorią nieruchomości zarządzanych przez Spółdzielnię są tzw. nieruchomości przeznaczone do wspólnego korzystania dla mieszkańców danego osiedla zabudowane w większości drogami, chodnikami, parkingami. Drogi, chodniki, parkingi znajdują się także na terenach nieruchomości mieszkaniowych. Budowle te w przeważającej części służą zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych związanych z zamieszkiwaniem w danym budynku, o czym świadczy udział procentowy powierzchni lokali mieszkalnych w powierzchni ogółem budynków mieszkalnych wielorodzinnych, stanowiących 98,1 % tej powierzchni.

Stosownie do treści przepisu art. 14 b § 4, Spółdzielnia oświadczyła, iż 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.

Prezydent Miasta Tychy po ponownym rozpatrzeniu przedmiotowego wniosku w związku z Wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 23.11.2010 r., sygn.akt I SA/Gl 732/10) oraz Wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15.01.2013 r., sygn.akt II FSK 933/11), w świetle obowiązującego stanu prawnego wyjaśnia, co następuje:

Stosownie do treści art. 2 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Natomiast stosownie do treści art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy, 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 wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych.

W związku z powyższym dla ustalenia istnienia obowiązku podatkowego w podatku od

nieruchomości w zakresie budowli konieczne jest zatem ustalenie, czy budowle znajdują się w posiadaniu przedsiębiorcy lub podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, a w przypadku odpowiedzi twierdzącej, czy znajdzie zastosowanie jeden z wyjątków określonych w tym przepisie.

Jak wynika z art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 15.12.2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz.U. z 2003 r. Nr 119, poz. 1116 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. Zgodnie z treścią art. 1 ust. 3 ustawy, spółdzielnia ma obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków. Przepis ten czyni ze spółdzielni mieszkaniowej instytucjonalnego zarządcę nieruchomości, który zarządza nieruchomościami swoimi i swoich członków z obowiązku nałożonego ustawą (wyrok NSA z dnia 21 stycznia 2010 r., sygn. akt I FSK 1891/08).

Za działalność gospodarczą należy rozumieć działalność, o której mowa w art. 2 ustawy z dnia 02.07.2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2007 r. Nr 155, poz. 1095 z późn.zm.), do której odsyła art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Przepis ten stanowi, iż 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. Do właściwości każdej działalności gospodarczej zalicza się: jej profesjonalny charakter, powtarzalność działań, podporządkowanie zasadzie racjonalnego gospodarowania i uczestnictwo w obrocie gospodarczym (SN w uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 06.12.1991 r., sygn. akt III CZP 117/91).

Spółdzielnia Mieszkaniowa ……. prowadzi właśnie działalność polegającą na dostarczeniu i zarządzaniu lokalami mieszkalnymi, garażami oraz lokalami użytkowymi. Działalność ta ujęta została w przedmiocie działalności spółdzielni wpisanym do Krajowego Rejestru Sądowego i określona jako "68. 20. T. wynajem lub zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi". Z faktu, że Spółdzielnia zajmuje się odpłatnym zarządem lokalami mieszkalnymi, użytkowymi, garażami wynika, iż winna być kwalifikowana jako podmiot prowadzący działalność gospodarczą (uchwała Sądu Najwyższego z dnia 26 kwietnia 2006 r., III CZP 21/02, postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 6 listopada 2002 r., II CK 374/02, wyroku Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 2004 r., sygn. akt II CK 53/03). Wniosek taki potwierdza również treść art. 1 ust. 6 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, zgodnie z którym spółdzielnia może prowadzić również inną działalność gospodarczą na zasadach określonych w odrębnych przepisach i w statucie, jeżeli działalność ta związana jest bezpośrednio z realizacją celu, o którym mowa w ust. 1. Ta inna działalność gospodarcza jaką prowadzi Spółdzielnia to m.in. najem lokali użytkowych, miejsc reklamowych, dzierżawa gruntu. Tak też przyjął Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 15.01.2013 r., sygn.akt II FSK 933/11, w którym zawarta przez NSA ocena prawna jest dla organu rozpatrującego sprawę wiążąca.

Jak wcześniej podano, powołując się na art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wszystko co jest w posiadaniu podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą jest związane z działalnością gospodarczą. Wyjątkiem od tej zasady są budynki mieszkalne oraz grunty związane z tymi budynkami.

Zwrot "grunty związane z budynkami mieszkalnymi” nie został zdefiniowany przez

ustawodawcę. W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego (wyrok z 15.01.2013 r., sygn.akt II FSK 933/11) przez grunty związane z budynkami mieszkalnymi należy rozumieć nie tylko grunty, na których taki obiekt budowlany został posadowiony, ale również grunty doń przylegające, zapewniające właściwe korzystanie z tego budynku, niezbędną obsługę budynku oraz jego mieszkańców, w tym w zakresie odpowiedniego skomunikowania, zabezpieczenia porządku, rekreacji (np. place dla dzieci) oraz zaspokojenia innych niezbędnych potrzeb związanych z korzystaniem z powierzchni mieszkaniowej budynku. W wyroku tym NSA wskazał także, iż podobne funkcje, czyli związane z zaspokajaniem potrzeb mieszkaniowych mogą spełniać inne obiekty budowlane, w tym budowle położone w obrębie gruntów związanych z budynkiem mieszkalnym oraz służące zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych ogółu mieszkańców. Nie będą mogły zatem być uznane za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budowle położone na gruntach związanych z budynkami mieszkalnymi nawet, jeżeli nie stanowią części składowej lokali mieszkalnych, jednakże ich przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych i nie są one wykorzystywane dla prowadzenia działalności gospodarczej (tak też NSA w wyroku z dnia 15.01.2013 r., sygn.akt II FSK 933/11).

W związku z powyższym budowle znajdujące się na gruntach związanych z budynkami mieszkalnymi w wyżej wskazanym rozumieniu mogą zostać opodatkowane tylko w przypadku, kiedy zostaną zajęte (są wykorzystywane) na prowadzenie działalności gospodarczej.

Spółdzielnia we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji wyraźnie wskazała, że znajdujące się na terenie nieruchomości mieszkaniowych budowle (drogi, chodniki, parkingi) służą zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, w związku z czym jako takie powinny zostać uznane za związane z budynkami mieszkalnymi, a co za tym idzie nie powinny zostać uznane jako związane z prowadzoną działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Dodać należy, iż wskazany przez wnioskodawcę udział części budowli związanej z prowadzoną działalnością gospodarczą stanowi element stanu faktycznego, zatem organ podatkowy jest nim związany.

Nie należy jednak do stanu faktycznego wskazany przez wnioskodawcę zastosowany sposób ustalenia części budowli związanej z prowadzoną działalnością gospodarczą, a co za tym idzie części budowli podlegającej opodatkowaniu.

W rozpatrywanej sprawie sposób ustalania części budowli związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej w sposób przedstawiony przez Spółdzielnię, czyli jako proporcję powierzchni lokali użytkowych do powierzchni ogółem budynków mieszkalnych wielorodzinnych, jest nieprawidłowe.

Na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych możliwe jest opodatkowanie części budowli. Przepisy nie określają jednak zasad podziału budowli na części. NSA w wyroku z dnia 04.06.2001 r., sygn. akt FPK 5/01 stwierdził możliwość określenia części budowli jako „ułamek lub procent jej wartości". Jednak jak podają L.Etel, S.Presnarowicz, G.Dudar w opracowaniu „Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz" (wyd. ABC Warszawa 2008 r., s.98), taki kierunek interpretacji może być wykorzystywany w tych przypadkach, w których można ustalić procentowo (ułamkowo) wartość budowli podlegającej opodatkowaniu. Nie w każdym przypadku jest to możliwe.

Jak wynika z powyższych wywodów, o tym, czy i w jakiej części budowla jest związana z prowadzoną działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach

i opłatach lokalnych przesądza to, czy jej przeznaczenie jest faktycznie związane z realizacją potrzeb mieszkaniowych oraz, czy jest ona posadowiona na gruncie wykorzystywanym (zajętym) na prowadzenie działalności gospodarczej. Jeżeli zatem część budowli będzie zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej w taki sposób, iż będzie możliwe wyodrębnienie tej części zajętej tylko na prowadzenie działalności gospodarczej, to wtedy taka część będzie związana z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a co za tym idzie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Z kolei, jeśli nie będzie możliwe wyodrębnienie części budowli, która jest wykorzystywana (zajęta) na prowadzenie działalności gospodarczej, np. chodnik służący jednocześnie jako dojście do lokali mieszkalnych jak i do lokali użytkowych, to taka budowla powinna zostać uznana jako budowla związana z budynkiem mieszkalnym i jednocześnie nie wykorzystywana (zajęta) na prowadzenie działalności gospodarczej, a co za tym idzie nie będzie podlegała opodatkowaniu.

W świetle powyższego postanowiono, jak w sentencji.

POUCZENIA:

Na niniejszą interpretację Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi 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 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 Tychy, (art. 54 § 1 ww. ustawy).

Niniejsza interpretacja jest wiążąca dla organów podatkowych właściwych dla wnioskodawcy i może zostać zmieniona albo uchylona wyłącznie w drodze decyzji Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach.

Niniejsza interpretacja indywidualna wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Podatkowej.

Do wiadomości:

1. Adresat
2. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Katowicach, Katowice, ul. Paderewskiego 32b
3. a/a