

[REDAKTOWANE]

Olsztyn, 06.05. 2009 r.

PL.II.0550-2/2009

PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Olsztyn na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.), w związku ze złożonym wnioskiem o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu stosowania przepisów prawa podatkowego

uznaje za nieprawidłowe stanowisko [REDAKTOWANE]
[REDAKTOWANE] dotyczące interpretacji przepisu art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

UZASADNIENIE

W dniu 23.02.2009 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek [REDAKTOWANE] o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu stosowania art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.). Wyjaśnienia wymaga, zdaniem wnioskodawcy, czy zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, spółka winna w składanych przez siebie deklaracjach na podatek od nieruchomości wykazywać i naliczać podatek od nieruchomości od budowli służących tylko i wyłącznie obsłudze technicznej budynków zawierających wynajmowane lokale mieszkalne (tj. placów zabaw, śmietników, miejsc postojowych, chodników, gruntów zajętych pod sieci techniczne i przyłącza).

W myśl przywołanego wyżej art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W ocenie spółki, z uwagi na to, że sporne budowle służą tylko i wyłącznie obsłudze budynków zawierających lokale mieszkalne wynajmowane w celu realizacji celów statutowych spółki (zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych mieszkańców Olsztyna), nie są one związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a w związku z tym nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Zdaniem wnioskodawcy, wynajmowanie lokali mieszkalnych nie stanowi elementu prowadzenia działalności gospodarczej z uwagi na ścisłe podporządkowanie

prowowanego najmu regułem wynikającym z ustawy z dnia 26 października 1995 r. o niektórych formach popierania budownictwa mieszkaniowego (tekst jedn. Dz. U. z 2000 r. Nr 98, poz. 1070 ze zm.) Zgodnie z art. 24 ust. 2 przywołanej ustawy, dochód osiągnany przez Spółkę m.in. z tytułu wynajmowania lokali mieszkalnych przeznaczony może być wyłącznie na prowadzenie działalności statutowej. Natomiast stosownie do zapisu art. 28 ust. 1 w/w ustawy, stawkę czynszu za 1m² wynajmowanego lokalu mieszkalnego ustala się w takiej wysokości aby suma czynszów za najem wszystkich lokali eksploatowanych przez [REDAKTOWANE] pozwalała na pokrycie kosztów eksploatacji i remontów budynków oraz spłatę kredytu zaciągniętego na budowę. Ustawa zakazuje powiększania stawki czynszu o jakikolwiek zysk.

Z uwagi na powyższe, zdaniem spółki, budowle służące wyłącznej obsłudze budynków zawierających wynajmowane lokale mieszkalne nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości gdyż nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej przez Spółkę.

Po przeanalizowaniu stanu faktycznego oraz stanowiska podatnika w przedmiotowej sprawie, organ podatkowy zważył co następuje:

Na podstawie art. 14 j w związku z art. 14 b Ordynacji podatkowej, stosownie do swojej właściwości, m.in. prezydent miasta, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego (interpretację indywidualną). 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.

Na wstępie odnieść należy się do części pytań podatnika, w której wymienia on budowle służące tylko i wyłącznie obsłudze technicznej budynków zawierających lokale mieszkalne. Do „budowli” takich podatnik zalicza: place zabaw, śmietniki, miejsca postojowe, chodniki, grunty zajęte pod sieci techniczne i przyłącza.

Na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Stosownie do zapisu art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (tekst jedn. z 2006 r. Dz. U. Nr 156, poz. 1118 ze zm.) przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: lotniska, drogi, linie kolejowe, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Budynkiem jest, zgodnie z art. 3 pkt 2 Prawa budowlanego, taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Natomiast przez obiekt małej architektury należy rozumieć, stosownie do art. 3 pkt 4 Prawa budowlanego, niewielkie obiekty, a w szczególności:

- a) kultu religijnego, jak: kapliczki, krzyże przydrożne, figury,
- b) posagi, wodotryski i inne obiekty architektury ogrodowej,

c) użytkowe służące rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku, jak: piaskownice, huśtawki, drabinki, śmietniki.

Odnosząc powyższe regulacje ustawowe do wniosku podatnika wskazać należy, iż wskazane przez niego obiekty typu place zabaw, śmietniki, grunty zajęte pod sieci techniczne i przyłącza nie są budowlami.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Stosownie do zapisu art. 1a ust. 1 pkt 3 przywołanej ustawy, za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uznaje się 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.

Powyższe zapisy oznaczają, że budowlą związaną z prowadzeniem działalności gospodarczej nie musi już być taka, która służy prowadzeniu działalności, wystarczy, że jest w posiadaniu przedsiębiorcy. Tak więc sam fakt posiadania budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą skutkuje tym, że budowla taka winna być opodatkowana podatkiem od nieruchomości (wyjątek stanowią budowle, które nie są i nie mogą być wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej ze względów technicznych).

W przedmiotowej sprawie niezbędnym jest zatem ustalenie, czy [REDAKTOWANE] jest przedsiębiorcą (podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą).

Zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (tekst jedn. z 2007 r. Nr 155, poz. 1095 ze zm.), przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy jest osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną - wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą. Działalnością gospodarczą jest, w myśl art. 2 przywołanej ustawy, zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły.

Treść definicji zawartej w art. 2 daje podstawę, by przyjąć, iż dla uznania określonej działalności za działalność gospodarczą, konieczne jest łączne spełnienie trzech warunków. Po pierwsze, dana działalność musi być działalnością zarobkową, po drugie, działalnością wykonywaną w sposób zorganizowany oraz, po trzecie, w sposób ciągły.

Podstawą funkcjonowania [REDAKTOWANE] jest przywołana na wstępie ustawa z dnia 26 października 1995 r. o niektórych formach popierania budownictwa mieszkaniowego. W myśl art. 23 ust. 1 pkt 1 ustawy [REDAKTOWANE] mogą być tworzone w formie spółek z ograniczoną odpowiedzialnością. Do [REDAKTOWANE] stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu spółek handlowych (art. 23 ust. 2 ustawy). Zgodnie z art. 27 ustawy, przedmiotem działania [REDAKTOWANE] jest budowanie domów mieszkalnych i ich eksploatacja na zasadach najmu. [REDAKTOWANE] może również:

- nabywać budynki mieszkalne,
- przeprowadzać remonty i modernizację obiektów przeznaczonych na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych na zasadach najmu,
- wynajmować lokale użytkowe znajdujące się w budynkach [REDAKTOWANE],
- sprawować na podstawie umów zlecenia zarząd budynkami mieszkalnymi i niemieszkalnymi niestanowiącymi jego własności, z tym że powierzchnia zarządzanych

- budynków niemieszkalnych nie może być większa niż powierzchnia zarządzanych budynków mieszkalnych,
- prowadzić inną działalność związaną z budownictwem mieszkaniowym i infrastrukturą towarzyszącą.

Jak wynika z § 6 aktu założycielskiego [REDAKTOWANE], przedmiotem działalności spółki prowadzonej w zakresie wynikającym z ustawy o niektórych formach popierania budownictwa mieszkaniowego jest między innymi:

- 1) budowanie domów mieszkalnych – PKD 45,
- 2) eksploatacja na zasadach najmu, wybudowanych domów mieszkalnych, o których mowa w punkcie pierwszym – PKD 70.20,
- 3) nabywanie budynków mieszkalnych – PKD 70.12,
- 4) przeprowadzanie remontów i modernizacji obiektów przeznaczonych na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych na zasadach najmu – PKD 45,
- 5) wynajmowanie lokali użytkowych znajdujących się w budynkach [REDAKTOWANE] – PKD 70.20,
- 6) sprawowanie na podstawie umów zlecenia zarządu budynkami mieszkalnymi nie stanowiącymi własności [REDAKTOWANE] – PKD 70.32,
- 7) sprawowanie funkcji inwestora zastępczego w zakresie inwestycji mieszkaniowych oraz infrastruktury związanej z budownictwem mieszkaniowym – PKD 74.20,
- 8) budowanie budynków wielorodzinnych oraz domów jednorodzinnych ze środków przyszłych właścicieli – PKD 45,
- 9) budowanie budowli i urządzeń infrastruktury technicznej związanych z funkcjonowaniem zasobu mieszkaniowego – PKD 45,
- 10) przeprowadzanie remontów i modernizacji domów mieszkalnych nie będących własnością [REDAKTOWANE] – PKD 45,
- 11) kupno i sprzedaż nieruchomości na własny rachunek – PKD 70.12,
- 12) wynajem nieruchomości na własny rachunek – PKD 70.20,
- 13) zarządzanie nieruchomościami mieszkalnymi - PKD 70.32.A
- 14) prowadzenie rachunkowości zarządzanych budynków (wspólnot mieszkaniowych) – PKD 74.12

Mając powyższe na uwadze wskazać należy, iż [REDAKTOWANE] jest przedsiębiorcą (podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą). W odniesieniu do spółki spełnione są bowiem przesłanki wynikające z przywołanego wyżej art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej:

- 1) podatnik prowadzi działalność w sposób zorganizowany – w doktrynie podkreśla się że „zorganizowanie” sprowadza się do wyboru formy prawnej przedsiębiorczości, a także dopełnienia przez podmiot działalność prowadzący wszelkich obowiązków rejestracyjnych i ewidencyjnych (np. w zakresie wpisu do rejestru przedsiębiorców KRS, rejestru statystycznego REGON, itp.). O zorganizowaniu świadczy także okoliczność podjęcia decyzji i ich skonkretyzowania w kwestii wyboru siedziby przedsiębiorcy, miejsca wykonywania działalności, określenia adresu dla korespondencji, usytuowania biura, ale również skompletowania wszelkich składników rzeczowych przedsiębiorstwa w taki sposób, by mogły one spełniać określone funkcje gospodarcze,
- 2) podatnik prowadzi działalność w sposób ciągły - ciągłość działalności gospodarczej to powtarzające się, regularnie występujące i trwające czynności. Ciągłość jest elementem zamiaru podmiotu podejmującego działalność gospodarczą. Nie byłby on skłonny dokonywać wielu czynności legalizujących działalność gospodarczą i przygotowujących ją, gdyby miała ona mieć wymiar jedynie incydentalny. Wątpliwa byłaby racjonalność takiego działania choćby z uwagi na ponoszone koszty,

3) spółka prowadzi działalność zarobkową. Niewątpliwie działalność prowadzona przez [REDAKTOWANE] jest w pewnym zakresie ograniczona przepisami ustawy o niektórych formach popierania budownictwa mieszkaniowego. Zgodnie z art. 24 ust. 2 przedmiotowej ustawy, dochody [REDAKTOWANE] nie mogą być przeznaczane do podziału między wspólników lub członków. Przeznacza się je w całości na działalność statutową [REDAKTOWANE]. Mówiąc o zarobkowym charakterze prowadzonej działalności gospodarczej, należy odróżnić pojęcie „zysku” od pojęcia „zarobku”. W literaturze podkreśla się, iż wyłącznie z zarobkiem mamy do czynienia w przypadku działalności non for profit. Jest to działalność podmiotu, z której zarobek w całości jest przeznaczany na pokrycie kosztów jego funkcjonowania oraz (lub) realizację celów statutowych. W stosunkach zewnętrznych prowadzona przez [REDAKTOWANE] działalność gospodarcza niczym nie będzie odbiegać od działalności innych podmiotów prowadzących ją w celu osiągnięcia zysku (a nie tylko zarobku). Rozróżnienie na pojęcia „zarobku” i „zysku” ma zatem znaczenie jedynie w stosunkach wewnętrznych danego podmiotu, ponieważ przesądza o celach przeznaczenia wypracowanego dochodu (zarobku). Tak więc działalność gospodarcza [REDAKTOWANE] jest prowadzona dla osiągnięcia zarobku na realizację podstawowych celów statutowych. Zgodnie z § 13 aktu założycielskiego spółki, zysk spółki nie podlega podziałowi pomiędzy wspólników. Przeznaczony jest on w całości na realizację celów spółki określonych w § 6 tego aktu. Ponadto, jak wynika z zapisów § 10 aktu założycielskiego [REDAKTOWANE]:

- wysokość czynszów najmu w zasobach mieszkaniowych Spółki kalkulowana jest tak, że ich suma dla całych zasobów będących własnością spółki pokrywa koszty eksploatacji i remontów budynków, spłatę zaciągniętych kredytów i pożyczek wraz z odsetkami oraz umożliwia dalszy rozwój spółki,
- wpływy z czynszów za najem lokali użytkowych są przeznaczone na budowę lub nabycie mieszkań na wynajem.

Reasumując wskazać należy, iż [REDAKTOWANE] jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą. Z uwagi na powyższe, stosownie do zapisu art. 2 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wszelkie budowle znajdujące się w posiadaniu spółki (z wyjątkiem budowli, które nie są i nie mogą być wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej ze względów technicznych) winny być opodatkowane podatkiem od nieruchomości.

Na niniejszą interpretację służy stronie skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia przedmiotowej interpretacji. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał interpretację.

z up. PREZYDENTA MIASTA

Anna Krawska
ZASTĘPCA DYREKTORA
WYDZIAŁU PODATKÓW I OPŁAT

PZ
26.02.09
PEŁNOMOCNIK
Tomasz Szczygielowski

[Handwritten signature]
23

KANCELARIA OGÓLNA
Nr 2

[Handwritten signature]
26.02.09

Prezydent Miasta Olsztyna

Urząd Miasta 2508

ul. Plac Jana Pawła II 1 *[Handwritten: Tomasz Szczygielowski]*

10-001 Olsztyn *[Handwritten: 26.02.09]*

Olsztyn 20.02.2009r

Wniosek o pisemną interpretację co do zakresu stosowania ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

Na podstawie art.14 a § 1 w związku z art 14 j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2005r. nr 8, poz. 60 z póź. zm.), *[Redacted]* zwraca się z wnioskiem o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu stosowania przepisu art 2 ust 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

Stan faktyczny

[Redacted] realizuje politykę mieszkaniową miasta Olsztyna mając na celu zaspokojenie potrzeb mieszkaniowych. Jednym z głównych zadań statutowych jest: budowa i nabywanie domów mieszkalnych oraz ich eksploatacja na zasadach najmu. Z przepisów ustawy o niektórych formach popierania budownictwa mieszkaniowego z dnia 26 października 1995 r. (Dz. U. z 2000 r. Nr 98, poz. 1070 z póź. zm.), która to ustawa jest podstawą funkcjonowania *[Redacted]* wynika, iż działalność prowadzona przez *[Redacted]* podlega pewnym ustawowym obwarowaniom. W szczególności zapisy ustawy dotyczą wynajmowania lokali mieszkalnych, ograniczając ogólnie zarobkowy charakter takiej działalności, poprzez określenie maksymalnej stawki czynszowej za najem lokalu mieszkalnego tj. 4% stawki odtworzeniowej 1m². Stawkę czynszu ustala *[Redacted]*

Spółka posiada: budynki składające się z lokali mieszkalnych wynajmowanych osobom fizycznym w celu realizacji celów statutowych Spółki oraz grunty służące obsłudze tych

budynków, jak również budowle służące tylko i wyłącznie obsłudze technicznej budynków zawierających lokale mieszkalne (tj: place zabaw, śmietniki, miejsca postojowe, chodniki, grunty zajęte pod sieci techniczne i przyłącza).

Zapytanie

W związku z powyższym stanem faktycznym powstaje następujące pytanie:

Czy zgodnie z art 2 ust 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2006r. Nr 121, poz 844 z póź. zm.) Spółka w sporządzanych i składanych deklaracjach podatkowych, winna ewidencjonować i naliczać podatek od nieruchomości od budowli służących tylko i wyłącznie obsłudze technicznej budynków zawierających wynajmowane lokale mieszkalne (tj: place zabaw, śmietniki, miejsca postojowe, chodniki, grunty zajęte pod sieci techniczne i przyłącza).

Stanowisko Wnioskodawcy

W ocenie Spółki z uwagi na to, że sporne budowle służą tylko i wyłącznie obsłudze budynków zawierających lokale mieszkalne wynajmowane w celu realizacji celów statutowych Spółki (zaspakajaniu potrzeb mieszkaniowych mieszkańców Olsztyna), nie są one związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a w związku z tym nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W ocenie Spółki wynajmowanie lokali mieszkalnych nie stanowi elementu prowadzenia działalności gospodarczej, z uwagi na ściśle podporządkowanie prowadzonego wynajmu regułom wynikającym z ustawy o niektórych formach popierania budownictwa mieszkaniowego. Istotne jest również to, iż zgodnie z art 24 ust 2 w/w ustawy dochód osiągnąony przez Spółkę min. z tytułu wynajmowania lokali mieszkalnych przeznaczony może być wyłącznie na prowadzenie działalności statutowej. Istotny jest również zapis art 28 ust 1 w/w ustawy, który określa, iż stawkę czynszu za 1m² wynajmowanego lokalu mieszkalnego ustala się w takiej wysokości aby suma czynszów za najem wszystkich lokali eksploatowanych przez ██████████ pozwalała na pokrycie kosztów eksploatacji i remontów budynków oraz spłatę kredytu zaciągniętego na budowę – ustawa zakazuje więc powiększania stawki czynszu o jakikolwiek zysk.

Biorąc pod uwagę powyższe, w ocenie Spółki budowle służące wyłącznie obsłudze budynków zawierających wynajmowane lokale mieszkalne, nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości gdyż nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej przez Spółkę.

Z uwagi na konieczność jednoznacznego rozstrzygnięcia tej kwestii istotne jest uzyskanie pisemnej interpretacji organu podatkowego.