

Fn.II.3112.1.2012

.....  
.....  
.....  
.....

### **Indywidualna Interpretacja Podatkowa**

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2005r. Nr 8, poz.60 z późniejszymi zmianami), po rozpatrzeniu wniosku z dnia 30.01.2012r. (data wpływu 31.01.2012r.) złożonego przez ..... o wydanie pisemnej interpretacji podatkowej

#### **p o s t a n a w i a m**

uznać za nieprawidłowe stanowisko strony polegające na tym, że ..... powinna być zwolniona z podatku od nieruchomości w zakresie dotyczącym „budowli”.

#### **U z a s a d n i e n i e**

W dniu 31.01.2012r. do organu podatkowego wpłynął wniosek o udzielenie interpretacji prawnej co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego od nieruchomości Spółdzielczych administrowanych przez ..... w przedmiocie „budowle”.

#### **W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:**

Obecnie ..... użytkuje szereg „budowli” będąc ich właścicielem w związku z czym, płaci podatek od posiadanych „budowli”, które są użytkowane zgodnie z Ustawą o Spółdzielniach Mieszkaniowych z dnia 15.12.2000r. z późniejszymi zmianami przez członków spółdzielni, w zakresie zaspakajania ich potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków ich rodzin, przez co zdaniem wnioskodawcy nie powinny podlegać temu podatkowi. W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12.01.1991r. zaznaczono, że obowiązkowi podatkowemu podlegają budowle lub ich części związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. Posiadane przez wnioskodawcę budowle, nie mają bezpośredniego związku z działalnością gospodarczą prowadzoną przez Spółdzielnię. W trakcie rozbudowy osiedli mieszkaniowych wnioskodawcy infrastruktura spełniająca kryteria budowli pełni wyłącznie funkcję pomocniczą dla prawidłowego funkcjonowania członków spółdzielni i ich rodzin, w szczególności wymienione budowle pełnią funkcje pomocnicze i użytkowe i w żaden sposób nie są zdaniem wnioskodawcy związane z prowadzoną przez ..... działalnością gospodarczą, dotyczy to w szczególności „budowli” n/wymienionych zlokalizowanych w poszczególnych Osiedlach .....

Budowle nie związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, od których w przekonaniu wnioskodawcy nie powinien być odprowadzany podatek od budowli to:

Osiedle .....:  
1.Ogród .....,

- 2.Sieć wodociągowa budynków wysokich przy ul.....,
- 3.Sieć kanalizacyjno-sanitarna budynków wysokich przy ul.....,
- 4.Parking przy ul.....,

Osiedle .....

- 5.Droga dojazdowa do garaży przy ul.....,
- 6.Linia kablowa do garaży przy ul.....,
- 7.Droga dojazdowa do budynków ul.....,

Osiedle .....

- 8.Ogród osiedlowy,
- 9.Amfiteatr,
- 10.Parking przy ul.....,
- 11.Parking przy budynku .....
- 12.Parking przy budynku .....
- 13.Parking przy budynku .....
- 14.Parking przy budynku .....
- 15.Parking przy budynku .....

Osiedle .....

- 16.Droga dojazdowa do ul.....,

Osiedle .....

- 17.Sieć wodociągowa budynków wysokich przy ul..... i ul.....,
- 18.Linia kablowa do garaży przy ul.....,
- 19.Parking przy budynku ..... i .....
- 20.Parking przy budynku .....

**Przedstawiając własne stanowisko w sprawie** wnioskodawca stwierdza, iż po zapoznaniu się z powszechnie dostępnymi interpretacjami indywidualnymi, zbliżonymi do jego stanu faktycznego, uważa, że również spółdzielnia ..... powinna być zwolniona z podatku od nieruchomości w zakresie dotyczącym „budowli” z przyczyn, o których mowa wyżej.

Wnioskodawca ponownie akcentuje, że w/w obiekty nie mają bezpośredniego związku z prowadzoną działalnością gospodarczą i w związku z powyższym brak jest przesłanego tak faktycznych jak i prawnych, aby od wymienionych „budowli” ..... uiszczal corocznie podatek od nieruchomości.

**Dokonując oceny prawnej stanowiska wnioskodawcy, organ podatkowy zważył co następuje:**

Organ podatkowy przeprowadził postępowanie podatkowe w toku którego wezwał ..... do doprecyzowania wniosku poprzez wyjaśnienie: czy sieci wodociągowe, o których mowa we wniosku w odniesieniu do Osiedla ..... i Osiedla ..... znajdują się w budynkach, czy też przylegają do budynków; czy w budynkach położonych przy ul....., ul..... i ul..... zostały wyodrębnione samodzielne lokale, zbyte przez ..... na własność oraz czy wszyscy właściciele tych lokali są członkami Spółdzielni; czy parkingi wymienione na poszczególnych osiedlach mają wyodrębnione miejsca postojowe, oddane następnie odpłatnie do użytkowania członkom Spółdzielni, albo czy są one ogólnodostępne - udostępnione wszystkim niezależnie od statusu tj. czy użytkownik jest członkiem spółdzielni, czy też osobą nie będącą jej członkiem; wskazać numery geodezyjne działek wszystkich dróg dojazdowych na poszczególnych osiedlach; czy Amfiteatr na Osiedlu ..... udostępniany jest odpłatnie podmiotom organizującym różnego rodzaju imprezy np. festyny, koncerty itp.; wskazać numery geodezyjne działek, na których położony jest „Ogród .....” oraz Ogród osiedlowy na Osiedlu .....; wyjaśnić, jaki charakter mają linie kablowe do garaży położonych przy ul..... i przy ul..... tj. wskazać, czy są to np. linie energetyczne, linie telekomunikacyjne itd.

Ponadto należało wyjaśnić, czy garaże położone przy ul..... i przy ul..... posiadają wyodrębnione samodzielne lokale, zbyte przez ..... na własność oraz czy nowi właściciele tych lokali są członkami Spółdzielni.

W odpowiedzi na wezwanie organu podatkowego pismem z dnia 24.04.2012r. (data wpływu 27.04.2012r.) Spółdzielnia zwróciła się o przedłużenie terminu do złożenia powyższych wyjaśnień do dnia 09.05.2012r. W dniu 08.05.2012r. wpłynęło pismo Spółdzielni, w którym wyjaśnia ona, iż sieć wodociągowa dostarczając wodę do budynków wysokich na osiedlu ..... i ..... dostarcza wodę od hydroforni (główny licznik wody) do budynków mieszkalnych (główny licznik wody w budynku), a w budynkach przez sieć wewnątrz mieszkań. Takie dostarczanie wody jest stosowane w budynkach wysokich, wielopiętrowych powyżej pięciu kondygnacji. W budynkach przy ul....., ....., ..... część lokali mieszkalnych jest już wyodrębniona, jako samodzielne lokale przy czym partycypują w utrzymaniu części wspólnych osiedla (budowli) oraz opłacają podatek od nieruchomości indywidualnie do Urzędu Miasta. Nie wszyscy właściciele mieszkań są członkami spółdzielni. Wymienione w piśmie Spółdzielni parkingi znajdujące się na osiedlach wnioskodawcy, nie posiadają wyodrębnionych miejsc postojowych. Parkingi samochodowe w Spółdzielni są nieodpłatne i ogólnodostępne dla wszystkich użytkowników niezależnie od tego czy korzystający jest członkiem Spółdzielni czy nie. Wskazano również numery geodezyjne działek zajętych na drogi dojazdowe w osiedlach Spółdzielni: droga dojazdowa do budynku ....., ..... działka ....., .....; droga dojazdowa do garaży przy budynkach ....., ..... do działek ....., .....; droga do budynku ....., ..... działka nr ..... Wyjaśniono, iż Amfiteatr na osiedlu ..... nie jest udostępniony odpłatnie. Ogród ....., osiedle ..... – działka nr ..... Ogród – teren zielony osiedle ..... – działka nr ..... Ponadto Linie kablowe do garaży położonych przy ul..... i ul..... są to linie energetyczne zasilające oświetlenie garaży. W zespołach garażowych przy ul..... znajdują się garaże przeniesione w odrębną własność, wszyscy właściciele są członkami spółdzielni. W zespołach garażowych przy ul..... znajdują się przeniesione w odrębną własność garaże, przy czym nie wszyscy właściciele są członkami spółdzielni.

Pismem z dnia 09.05.2012r. organ podatkowy wezwał Spółdzielnię do przedłożenia statutu Spółdzielni, dokumentu o nadaniu nr REGON (zaświadczenie) oraz wyjaśnienie, czy ..... zawarło z właścicielami garaży położonych przy ul..... i przy ul..... umowy na dostawę energii.

W odpowiedzi na powyższe wezwanie wnioskodawca przesłał Statut Spółdzielni, zaświadczenie o nadaniu nr REGON oraz wyjaśniono, że właściciele garaży przy ul..... oraz ul..... nie zawierali odrębnych umów na dostawę energii elektrycznej do garaży jak i do oświetlenia zewnętrznego garaży zawarła ..... W garażach energię elektryczną rozlicza ..... wg stanów zużycia odczytanego z podliczników w poszczególnych boksach garażowych.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r., Nr 95 poz. 613 ze zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Natomiast stosownie do treści art. 1a ust. 1 pkt 3 cytowanej wyżej ustawy, budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, to budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych.

O istnieniu obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości w zakresie budowli konieczne jest ustalenie, czy budowle znajdują się w posiadaniu przedsiębiorcy lub podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

W ocenie tut. organu podatkowego podstawową sprawą jest wyjaśnienie kwestii statusu prawnego spółdzielni mieszkaniowych.

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 ze zm.) celem spółdzielni 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.

Równocześnie jednak ustawodawca w art. 1 ust. 6 cytowanej wyżej ustawy zezwala spółdzielniom na prowadzenie również innej działalności gospodarczej na zasadach określonych

w odrębnych przepisach i w statucie, jeżeli działalność ta jest związana bezpośrednio z realizacją powyższych celów.

Zgodnie z art. 1 a ust.1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r., nr 95, poz. 613 ze zm.) pod pojęciem działalności gospodarczej należy rozumieć działalność, o której mowa w art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2004 r., Nr 173, poz. 1807 ze zm.). Powyższy przepis 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 ciągły i zorganizowany.

Z analizy powyższych przepisów można dojść do wniosku, iż generalnie cała działalność spółdzielni powinna być traktowana jako działalność gospodarcza. Dla potrzeb podatku od nieruchomości nie można się jednak zgodzić z takim stanowiskiem, aby cała działalność spółdzielni była traktowana jako działalność gospodarcza.

Pogląd ten nie może być zaakceptowany ze względu na fakt, iż działań spółdzielni mieszkaniowej na rzecz mieszkańców nie sposób traktować jako związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Ponadto środki uzyskane od członków, z racji opłat za użytkowanie nie mogą stanowić dochodu z działalności gospodarczej. Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 20 października 1999 r., sygn. akt III CKN 372/98 wyraził pogląd, iż działalność spółdzielni mieszkaniowej skierowana „do wewnątrz”, w ramach stosunków członkowskich nie ma charakteru gospodarczego, natomiast może mieć taki charakter działalność wobec innych przedsiębiorców, zwłaszcza w toku budowy lub administrowania cudzymi zasobami albo swobodnego gospodarowania własnymi lokali. Pogląd ten znalazł potwierdzenie również w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24.03.1997 r., sygn. akt nr FPK 1/97, w której to NSA stwierdził, że spółdzielnie mieszkaniowe gospodarują funduszami swoich członków w celach niezarobkowych i w zakresie dotyczącym ich podstawowej działalności nie można im przypisać prowadzenia działalności gospodarczej.

Za nietraktowaniem spółdzielni mieszkaniowych w kategoriach przedsiębiorców opowiedział się również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 23 listopada 2010r., sygn. akt: I SA/Gl 732/10. W cytowanym orzeczeniu Sąd ten wyraził tezę, iż w przeciwieństwie do pozostałych spółdzielni, które zgodnie z treścią art. 1 § 1 ustawy z dnia 16 września 1982 r. Prawo spółdzielcze ( Dz.U. z 2003 r., Nr 188, poz. 1848, ze zm. ) w interesie swoich członków prowadzą wspólną działalność gospodarczą, spółdzielnie mieszkaniowe nie są przedsiębiorcami, a ich działalność statutowa polegająca na zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych członków i ich rodzin nie jest traktowana jako działalność gospodarcza.

Z racji niejednorodnego charakteru działalności spółdzielni mieszkaniowych, kryterium li tylko posiadania budowli nie może być kryterium decydującym, przemawiającym za lub przeciw ich opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Dla potrzeb podatku od nieruchomości nie można bowiem traktować całej działalności spółdzielni mieszkaniowej jako działalności gospodarczej. Przeciwko takiej interpretacji zdaniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach ( vide: cyt. wyż. wyrok sygn. akt: I SA/Gl 732/10 ) przemawia rozwiązanie przyjęte przez ustawodawcę na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych, zgodnie z którym zwolnione od podatku dochodowego zostały dochody spółdzielni mieszkaniowych ( także wspólnot mieszkaniowych ) prowadzących działalność w zakresie gospodarki mieszkaniowej uzyskane z gospodarki zasobami mieszkaniowymi – w części przeznaczonej na cele związane z utrzymaniem tych zasobów, z wyłączeniem dochodów uzyskanych z innej działalności gospodarczej niż gospodarka zasobami mieszkaniowymi. Przez „zasoby mieszkaniowe”, o których mowa w przepisie art. 17 ust. 1 pkt 44 powołanej ustawy, należy rozumieć: drogi osiedlowe, ulice, chodniki, inne budowle i urządzenia związane z ukształtowaniem i zagospodarowaniem terenu, mające wpływ na prawidłowe funkcjonowanie osiedlowych budynków mieszkalnych, jak np.: latarnie oświetleniowe, ogrodzenia, parkingi, trawniki, kontenery na śmieci.

Skoro zatem ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w treści art. 2 ust. 1 pkt 3 przewiduje możliwość opodatkowania części budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, na potrzeby opodatkowania budowli spółdzielni mieszkaniowych należy rozdzielić budowle związane i niezwiązane z prowadzoną przez spółdzielnię działalnością gospodarczą. Należy bowiem przyjąć, iż założeniem i celem ustawodawcy, wprowadzającego uregulowanie zawarte w treści art. 2 ust. 1 pkt 3

u.p.o.l., była możliwość opodatkowywania budowli także wtedy, gdy tylko w części są one związane z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą ( vide: Komentarz do art. 2 u.p.o.l. pod red. Leonarda Etela „Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny, wyd. Wolters Kluwer, Warszawa 2008, str. 97). Wprowadzając jako przedmiot opodatkowania „część budowli” ustawodawca nie określił jednak zasad jej podziału na część związaną z działalnością gospodarczą. Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale składu pięciu sędziów z dnia 4 czerwca 2001 r. ( sygn. akt: FPK 5/01 ) wyraził pogląd, że : „przepis art. 3 ust. 1 pkt 2 ( obecnie jest to art. 2 ust. 1 pkt 3 ) u.p.o.l. pozwala na procentowe określenie części budowli związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza lub leśna – w celu ustalenia jej wartości”.

Mając na względzie prezentowane wyżej stanowisko NSA, możliwe jest określenie dla celów podatku od nieruchomości części budowli jako ułamek lub procent jej wartości.

Taki pogląd wyraził między innymi Minister Finansów w piśmie z dnia 2 marca 2008 r., nr PL/832/16/KPV/08/3085, stwierdzając, że jeżeli działalność spółdzielni mieszkaniowej spełnia przesłanki art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, to budowle spółdzielni w takim przypadku podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, według zasad określonych w art. 4 u.p.o.l. Natomiast budowle związane z prowadzeniem działalności w zakresie zaspokajania potrzeb mieszkaniowych członków spółdzielni, jako niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej nie podlegają podatkowi od nieruchomości.

Analogiczne stanowisko prezentują organy interpretacyjne w interpretacjach indywidualnych dotyczących opodatkowania budowli stanowiących własność lub współwłasność spółdzielni mieszkaniowych, w tym m.in: Prezydent Miasta Ełk ( Fn Nr 3110/II/3/12P/06 z dnia 19 kwietnia 2006 r. ), Prezydent Miasta Gdańsk ( WF-II-3110/1/62S/08, czerwiec 2008 r. ), Prezydent Miasta Nowy Sącz ( nr WKP.RWP.SS.3110-3-432/07 z dnia 29 marca 2007 r. ).

A zatem podniesione przez Stronę przedmiotowe budowle tj: Ogród ..... na Osiedlu ....., Ogród osiedlowy oraz Amfiteatr na Osiedlu ....., które są ogólnie dostępne nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Trudno bowiem w takiej sytuacji mówić o związku tych budowli z prowadzoną przez spółdzielnię działalnością gospodarczą, skoro każdy może z nich korzystać nieodpłatnie.

Co do pozostałych budowli wymienionych we wniosku Spółdzielni organ podatkowy podziela zdanie WSA w Lublinie, który w wyroku z dnia 24 lutego 2012r. (Sygn.akt I SA/LU 58/12) stwierdził, iż budowle (drogi wewnętrzne) spółdzielni mieszkaniowej, mogą być jednocześnie wykorzystywane na cele statutowe spółdzielni oraz pozostawać w związku z działalnością gospodarczą. W takiej sytuacji na podstawie art.2 ust.1 pkt 3 w związku z art.1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l podstawa opodatkowania powinna być ustalona z uwzględnieniem proporcji będącej wskaźnikiem ich wykorzystania przez mieszkańców i podmioty wynajmujące lokale od spółdzielni.

Spółdzielnia prowadzi oprócz działalności związanej z zaspokajaniem potrzeb mieszkaniowych swych członków, także działalność związaną z wynajmem lokali użytkowych oraz zarządzaniem nieruchomościami, czyli działalność gospodarczą, o której mowa w art.2 u.s.d.g. W powyższym wyroku Sąd uznał, że aby budowla mogła być opodatkowana podatkiem od nieruchomości musi znajdować się nie tylko w posiadaniu przedsiębiorcy, ale być również związana z prowadzeniem działalności gospodarczej. W odniesieniu do kwestii opodatkowania „części budowli”, zdaniem Sądu na gruncie obecnie obowiązujących przepisów o podatku od nieruchomości zachowuje swą aktualność uchwała NSA z dnia 4 czerwca 2001r. Sygn. akt FPK 5/01, w której wskazano na możliwość użycia proporcji podczas określania podstawy opodatkowania w przypadku części budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. W przypadku Spółdzielni możliwe jest procentowe określenie ich wykorzystania na cele związane z działalnością gospodarczą przy uwzględnieniu danych dotyczących lokali mieszkalnych i użytkowych.

W odniesieniu do budowli podatnika wymienionych we wniosku (a nie wyłączonych z opodatkowania, o czym mowa powyżej) należy stwierdzić, iż winny one być opodatkowane proporcjonalnie, a podstawę opodatkowania należy wyliczyć proporcjonalnie używając stosunku lokali mieszkalnych i lokali użytkowych członków Spółdzielni do lokali mieszkalnych i lokali użytkowych właścicieli lokali wyodrębnionych nie będących członkami spółdzielni i lokali będących w zasobach ..... wynajętych na działalność gospodarczą.

Ponadto należy zwrócić uwagę, iż niewłaściwym jest stanowisko podatnika, iż przedmiotowe budowle są zwolnione z podatku od nieruchomości, ponieważ zgodnie z zapisami ustawy o podatkach

i opłatach lokalnych przedmiot opodatkowania – budowla podlega bądź nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w zależności od związania jej z działalnością gospodarczą.

Art.7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zawiera katalog przedmiotowy i podmiotowy dotyczący zwolnienia z podatku od nieruchomości i jest katalogiem zamkniętym, dlatego nie można było zgodzić się ze stanowiskiem podatnika, iż przedmiotowe budowle podlegają zwolnieniu z podatku od nieruchomości.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w organie podatkowym i dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę.

### **Pouczenie**

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem.

Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu przy ul.Kośnego 70, 45-372 Opole, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację, w terminie czternastu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć się o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art.52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – DZ.U.Nr 153, poz.1270 z późn.zm.).

Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego 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 organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi.

Otrzymują:

- 1.Adresat,
- 2.a/a.