Kielce, dn. 24 .01.2011 r.

Znak: P.V.0550/1/2011

(dane chronione na mocy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r.

o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2002r. Nr 101, poz. 926 ze zm.)

**Interpretacja indywidualna**

Prezydent Miasta, działając na podstawie art. 14 j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa ( Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) po rozpatrzeniu wniosku Spółdzielni (dane chronione na mocy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2002r. Nr 101, poz. 926 ze zm.) z dnia 27.10.2010 r. w sprawie udzielenia interpretacji, co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości stwierdza:

1. w odniesieniu do stanu faktycznego przedstawionego we wniosku Spółdzielni

(dane chronione na mocy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2002r. Nr 101, poz. 926 ze zm.) dotyczącego zastosowania przepisów prawa podatkowego w sprawie opodatkowania budowli nie związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podatkiem od nieruchomości będących w posiadaniu Spółdzielni **jest właściwe w obowiązującym stanie prawnym.**

Wnioskiem z dnia 27 października 2010 roku Spółdzielnia (dane chronione na mocy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2002r. Nr 101, poz. 926 ze zm.) wystąpiła z prośbą o udzielenie interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie budowli nie związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podatkiem od nieruchomości będących w posiadaniu Spółdzielni.

Spółdzielnia (dane chronione na mocy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2002r. Nr 101, poz. 926 ze zm.) informuje, że posiada budowle związane ze statutową działalnością. Ujęte w grupie 2 środków trwałych SBM budowle nie związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to między innymi:

* parkingi wraz z ogrodzeniami służącymi mieszkańcom Spółdzielni,
* ogrodzenia budynków mieszkalnych,
* place zabaw,
* kanalizacje sanitarne i deszczowe wraz z przyłączami,
* wodociągi z przyłączami, kanały zbiorcze,
* zbiorniki wody,
* drogi i chodniki służące do dojazdu i dojścia do budynków mieszkalnych i niemieszkalnych (garaży i pawilonów handlowych),
* kanały telefoniczne.

Od wyżej wymienionych budowli Spółdzielnia (dane chronione na mocy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2002r. Nr 101, poz. 926 ze zm.) odprowadza podatek od nieruchomości w wysokości 2% wartości początkowej.

Spółdzielnia (dane chronione na mocy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2002r. Nr 101, poz. 926 ze zm.) stoi na stanowisku, iż powyższe budowle nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, ponieważ służą statutowej działalności Spółdzielni o czym świadczy przytoczone przez Stronę Postanowienie Prezydenta Miasta Nowy Sącz z dnia 29.03.2007 r. sygn. WKP.RWP.SS.3110-3-432/07, według którego budowle spółdzielni mieszkaniowych i osób nie prowadzących działalności gospodarczej nie podlegają opodatkowaniu.

Spółdzielnia ponadto podnosi, iż spółdzielnie zobowiązane są do stosowania zasady bezwynikowej gospodarki zasobami majątkowymi swoich członków, co nie odpowiada ustawowej definicji działalności gospodarczej, który stanowi o zarobkowym celu tej działalności. Powoduje to tym samym, iż w zakresie podstawowej działalności nie można przypisać spółdzielni mieszkaniowej prowadzenia działalności gospodarczej. Pogląd ten podziela m.in. wyrok Sądu Administracyjnego z dnia 13.05.2004 r. sygn. Akt I S.A./OI12/2004.

Przedstawione stanowisko przez Spółdzielnię (dane chronione na mocy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. z 2002r. Nr 101, poz. 926 ze zm.)

jest właściwe w obecnym stanie prawnym.

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.

Z godnie 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 powinna być 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 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 2010 r., 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 gospodarcza, 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. ).

W związku z powyższym budowle będące w posiadaniu spółdzielni będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jedynie wówczas gdy będą związane z prowadzeniem działalności gospodarczej czyli będą przez spółdzielnię wynajmowane, wydzierżawiane w celach zarobkowych, natomiast te budowle które służą działalności statutowej spółdzielni czyli służą do zaspakajania potrzeb swoich mieszkańców nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

A zatem podniesione przez Stronę przedmiotowe budowle tj: plac zabaw przeznaczony dla wszystkich dzieci czy parking pod blokiem, który jest ogólnie dostępny tak dla mieszkańców bloku, jak i dla podmiotów wynajmujących od spółdzielni znajdujący się obok budynek niemieszkalny, nie będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Trudno bowiem w takiej sytuacji mówić o związku tej budowli z prowadzaną przez spółdzielnię działalnością gospodarczą, skoro każdy może z niego korzystać. Jeżeli natomiast tenże parking będzie obszarem przez spółdzielnię wydzielonym, a od parkowania będzie pobierana opłata, to bez wątpienia należy go traktować jako związany z prowadzeniem działalności gospodarczej , a co za tym idzie podlegający opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Budowle typu: ogrodzenia budynków mieszkalnych, kanalizacje sanitarne i deszczowe odprowadzające ścieki z terenu spółdzielni, zbiorniki wody, wodociągi z przyłączami, kanały zbiorcze zaopatrujące w wodę mieszkańców związane są ze statutową działalnością spółdzielni i nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W przypadku dróg i chodników służących do dojazdu i dojścia do budynków mieszkalnych i niemieszkalnych (garaży i pawilonów handlowych) to w całości nie podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości dlatego, że zawsze służą dla ogółu.

Należy przy tym podkreślić, iż godnie z art. 2 ust.3 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.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają grunty zajęte pod pasy drogowe dróg publicznych w rozumieniu przepisów o drogach publicznych oraz zlokalizowane w nich budowle z wyjątkiem związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż eksploatacja autostrad płatnych.

Zgodnie z powyższym przepisem grunty zajęte pod drogi wewnętrzne spółdzielni podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, natomiast zlokalizowane na nich budowle są zwolnione z opodatkowania.

Reasumując należy stwierdzić, iż **budowle będące w posiadaniu spółdzielni mieszkaniowej nie związane bezpośrednio z prowadzeniem działalności gospodarczej   
nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości 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.).**

**Pouczenie**

Na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego przysługuje prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach, ul. Prosta 10, 25-366 Kielce, 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, zwanej dalej u.p.p.s.a. – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.).

Skargę do WSA wnosi się ( w dwóch egzemplarzach – art. 47 u.p.p.s.a.) 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 u.p.p.s.a.).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi ( art. 54 § 2 u.p.p.s.a.) na adres Urząd Miasta Kielce, Prezydent Miasta Kielce, ul. Rynek 1, 25-303 Kielce.