



**INDYWIDUALNA INTERPRETACJA  
PRAWA PODATKOWEGO**

Prezydent Miasta Gdańska działając na podstawie art. 14c art. 14h i art. 14j § 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (j.t. Dz. U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.) w związku z art. 1 art. 1a, art. 2, art. 4, art. 5 oraz art. 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. Dz. U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.) uwzględniając wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 02.12.2016 r. sygn. II FSK 3208/14 uchylający w całości zaskarżony przez Prokuratora Prokuratury Okręgowej w Gdańsku wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku I SA/Gd 298/14 z 24.06.2014 r., oraz uchylający zaskarżoną interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Gdańska z 17.05.2013 r. WF-II.3120. .2013.ZT. stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy - Spółdzielni Mieszkaniowej w Gdańsku przedstawione we wniosku z dnia 27.02.2013 r. uzupełnione w wyniku wezwania z dnia 03.04.2013 r. sygn. akt WF-II.3120. .2013.ZT w dniu 15.04.2013 r. w zakresie, iż:

- Wnioskodawca nie musi płacić podatku od nieruchomości od budowli związanych z budynkami mieszkalnymi w zakresie w jakim wskazano we wniosku o wydanie interpretacji budowlę położone są na gruntach związanych z budynkami mieszkalnymi oraz służą wyłącznie zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych - **jest prawidłowe**;

- zastosowania przez Wnioskodawcę - przy ustalaniu jaka część budowli związana jest z prowadzoną działalnością gospodarczą i podlega opodatkowaniu, procentowego określenia wartości budowli podlegających opodatkowaniu, obliczonego przy zastosowaniu wskaźnika opierającego się na procentowym udziale powierzchni lokali mieszkalnych oraz lokali niemieszkalnych w stosunku do ogólnej powierzchni budynków - **jest nieprawidłowe**.

**UZASADNIENIE**

Wnioskodawca pismem z dnia 27.02.2013 r. wystąpił o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego dotyczącej ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze zm. - zwanej dalej upol) w zakresie, iż Wnioskodawca nie musi płacić podatku od budowli związanych z budynkami mieszkalnymi, a jedynie od niektórych, to jest tych, które są związane częściowo z prowadzoną działalnością gospodarczą.

**W przedmiotowym wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny.**

Wnioskodawca, Spółdzielnia Mieszkaniowa w Gdańsku prowadzi typową działalność polegającą na dostarczeniu i zarządzaniu lokalami



## PREZYDENT MIASTA GDAŃSKA

mieszkalnymi, garażami oraz lokalami użytkowymi. Ponadto spółdzielnia prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmie lokali użytkowych, miejsc reklamowych, dzierżawie gruntu, prowadzeniu działalności społeczno - kulturalnej dla mieszkańców spółdzielni.

Oprócz nieruchomości budynkowych obejmujących lokale mieszkalne i lokale użytkowe spółdzielnia posiada nieruchomości stanowiące mienie spółdzielni przeznaczone do wspólnego korzystania dla mieszkańców danego Osiedla. Przedmiotowe nieruchomości, co do których spółdzielnia przysługuje wyłączne prawo użytkowania wieczystego zabudowane są w większości drogami, chodnikami, parkingami.

Drogi, chodniki i parkingi zwane w dalszej części budowlami, znajdują się także na terenach nieruchomości mieszkaniowych. Budowle te, zarówno znajdujące się na terenie nieruchomości mieszkaniowych, jak i na terenie mienia do wspólnego korzystania, służą w przeważającej części zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych związanych z zamieszkiwaniem w danym budynku, o czym świadczy udział procentowy powierzchni lokali mieszkalnych w powierzchni ogółem budynków, który wynosi 92 %.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał pytanie czy spółdzielnia nie musi płacić podatku od budowli związanych z budynkami mieszkalnymi, a jedynie od niektórych, to jest tych, które są związane częściowo z prowadzoną działalnością gospodarczą, w przypadku Spółdzielni Mieszkaniowej w Gdańsku 8 %.

Zdaniem Wnioskodawcy, Spółdzielni Mieszkaniowej podatkiem od nieruchomości powinny być obciążone budowle tylko w tej części w jakiej związane są one z prowadzoną działalnością gospodarczą tj. w przypadku Wnioskodawcy 8 % ich wartości.

Jak podnosi Wnioskodawca obowiązująca definicja gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie jest dość precyzyjna i powoduje trudności interpretacyjne. Zdaniem Spółdzielni nie można zakładać, iż cała działalność spółdzielni dla potrzeb podatku od nieruchomości jest traktowana jako działalność gospodarcza. W przeciwieństwie do innych podmiotów gospodarczych, spółdzielnia mieszkaniowa nie jest przedsiębiorstwem, a jej działalność statutowa polegająca na zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych członków i ich rodzin nie jest traktowana jako działalność gospodarcza. Treść art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - zdaniem Wnioskodawcy - prowadzi do wniosku, iż założeniem i celem ustawodawcy wprowadzającego to uregulowanie była możliwość opodatkowania budowli nawet, gdy tylko w części są one związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. To znaczy - jak uważa Wnioskodawca, że przedmiotem zobowiązania podatkowego nie mogą być budowle posiadane przez spółdzielnię, które nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zatem w opinii Wnioskodawcy, dla potrzeb podatku od nieruchomości nie można traktować całej działalności spółdzielni jako działalności gospodarczej i budowle związane z budynkami mieszkalnymi, a więc związane z ich obsługą (drogi, chodniki, parkingi) są wyłączone z opodatkowania, gdyż nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej spółdzielni mieszkaniowej.

Po szczegółowej analizie wniosku, wobec nasuwających się wątpliwości, tut. organ podatkowy uznał za niezbędne jednoznaczne ustalenie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego. Pismem sygn. akt WF-II.3120. .2013.ZT z dnia 03.04.2013 r. tut. organ podatkowy wezwał Wnioskodawcę o uzupełnienie wniosku i udzielenie szczegółowych



## PREZYDENT MIASTA GDAŃSKA

wyjaśnień przedstawionego stanu faktycznego poprzez doprecyzowanie czy Spółdzielnia Mieszkaniowa w Gdańsku wpisana w Krajowym Rejestrze Sądowym pod numerem KRS jest przedsiębiorcą, a także o wniesienie brakującej opłaty od wydania indywidualnej interpretacji prawa podatkowego.

W dniu 15.04.2013 r. przedmiotowy wniosek został uzupełniony - zgodnie z art. 14b § 3 - Ordynacji podatkowej - o oświadczenie Wnioskodawcy, że zgodnie z przepisami ustawy o swobodzie działalności gospodarczej (art. 4 ust. 1) **przedsiębiorcą jest osoba prawna wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą**. Działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, handlowa, usługowa, budowlana wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. Wnioskodawca stwierdził zatem, że mając na uwadze powyższe oraz art. 1 ustawy z dnia 16.09.1982 r. Prawo spółdzielcze oraz art. 1 ustawy z dnia 15.12.2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych - **spółdzielnia jest przedsiębiorcą**. Ponadto Wnioskodawca poinformował, iż w dniu 09.04.2013 r. dokonał brakującej wpłaty w wysokości 40 zł na konto tut. Urzędu Miejskiego i załączył kopię potwierdzenia wykonania operacji.

Po analizie stanu prawnego Prezydent Miasta Gdańsk wydał w dniu 17.05.2013 r. sygn. WF-II.3120. 2013.ZT indywidualną interpretację prawa podatkowego, w której uznał stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe. W odpowiedzi w dniu 29.05.2013 r. Wnioskodawca skierował do Prezydenta Miasta Gdańsk wezwanie do usunięcia naruszenia prawa polegającego na nieprawidłowej - zdaniem wnioskodawcy, wykładni przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, iż istnieje obowiązek uiszczenia podatku od wszystkich budowli związanych z budynkami mieszkalnymi, a nie jedynie od związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Prezydent Miasta Gdańsk w odpowiedzi na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa w indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia 12.08.2013 r. WBMiP-III.3120 2013.ZT, w wyniku ponownej analizy sprawy z uwzględnieniem stanowiska Wnioskodawcy przedstawionego w ww. wezwaniu do usunięcia naruszenia prawa stwierdził brak podstawy do zmiany ww. indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

W dniu 13.03.2014 r. do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku wpłynęła skarga prokuratora na ww. indywidualną interpretację prawa podatkowego. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku po rozpoznaniu na rozprawie sprawy ze skargi Prokuratora Prokuratury Okręgowej na interpretację indywidualną Prezydenta Miasta z dnia 17 maja 2013 r., w przedmiocie podatku od nieruchomości wyrokiem z dnia 24.06.2014 r., sygn. I SA/Gd 298/14 oddalił skargę prokuratora.

W dniu 05.08.2014 r. Prokurator Prokuratury Okręgowej w Gdańsku wniósł skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 24.06.2014 r. sygn. I SA/Gd 298/14 oddalającego skargę Prokuratora na interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Gdańsk z dnia 17.05.2013 r. WF-II.3120.384.2013.ZT.

Naczelny Sąd Administracyjny, po rozpoznaniu w dniu 02.12.2016 r. sygn. II FSK 3208/14 na rozprawie w Izbie Finansowej skargi kasacyjnej Prokuratora Prokuratury Okręgowej w Gdańsku od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 24.06.2014 r. sygn. akt I SA/Gd 298/14 w sprawie ze skargi Prokuratora Prokuratury Okręgowej w Gdańsku na interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Gdańsk z dnia 17 maja 2013 r. w przedmiocie podatku od nieruchomości uchylił zaskarżony wyrok w całości oraz uchylił zaskarżoną interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Gdańsk.



## PREZYDENT MIASTA GDAŃSKA

**W świetle obowiązującego stanu prawnego, Prezydent Miasta Gdańska, wyjaśnia co następuje:**

Przy ponownym rozpatrzeniu sprawy, tut. organ podatkowy zobowiązany jest uwzględnić stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażone w ww. wyroku.

Stosownie do art. 170 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. 2016 r., poz. 718 ze zm.) orzeczenie prawomocne wiąże nie tylko strony i sąd, który je wydał, lecz również inne sądy i inne organy państwowe, a w przypadkach w ustawie przewidzianych także inne osoby. Przepis ten statuuje moc wiążącą prawomocnego orzeczenia sądu jako aktu władzy państwowej. Jej swoistość wyraża się w tym, że obejmuje także inne sądy (w tym Naczelny Sąd Administracyjny) i inne organy państwowe, które muszą brać pod uwagę nie tylko fakt istnienia, ale i treść prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego. Podmioty te są więc związane faktem i treścią prawomocnego orzeczenia sądu, co implikuje w sposób bezwzględny uwzględnienie powyższego w wydawanych przez nie rozstrzygnięciach. Ratio legis powołanego przepisu polega na tym, że gwarantuje on zachowanie spójności i logiki działania organów państwowych, zapobiegając funkcjonowaniu w obrocie prawnym rozstrzygnięć nie do pogodzenia w całym systemie sprawowania władzy.

Na podstawie art. 2 ust 1 upol, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) **budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.**

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 upol - w brzmieniu obowiązującym w dniu złożenia wniosku o wydanie nn. indywidualnej interpretacji prawa podatkowego, 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, 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.

W świetle obecnie obowiązujących tj. w dniu wydania nn. interpretacji przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 2016 r. poz. 716 ze zm.) kwestie tę reguluje art.1a ust. 1 pkt 3, który stanowi, że grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a, że do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się:

- 1) budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami;
- 2) gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b i d;
- 3) budynków, budowli lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania.

Zatem w zgodzie z ww. przepisami, wyłączone z opodatkowania według stawek przewidzianych dla gruntów i budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej są - obok budynków mieszkalnych - również grunty związane z tymi budynkami.



## PREZYDENT MIASTA GDAŃSKA

Zgodnie zaś z wyżej przytoczonym art. 2 ust. 1 pkt 3 upol, który obowiązuje od 1 stycznia 2003 r., opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części, które są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Tym samym nie każda budowla lub jej część, ale tylko ta, która jest "związana z prowadzeniem działalności gospodarczej" podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Organ podatkowy - w ślad za orzeczeniem Naczelnego Sądu Administracyjnego wydanym w nn. sprawie uznał, że z treści ww. przepisów wynika, że podatkiem od nieruchomości w najwyższej stawce podatkowej objęte są wyłącznie: budowle lub ich części, które są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 pkt 3 upol) oraz grunty i budynki będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, które nie są budynkami mieszkalnymi oraz gruntami związanymi z tymi budynkami (art. 1a ust. 1 pkt 3, art. 1a ust. 2a pkt 1 upol).

Zatem biorąc pod uwagę wykładnię literalną ww. przepisów dokonaną przez Naczelnego Sąd Administracyjny tut. organ podatkowy stwierdza, że jeżeli na gruncie związanym z budynkiem mieszkalnym znajduje się budowla lub jej część, to choć znajduje się ona w posiadaniu przedsiębiorcy - Spółdzielni Mieszkaniowej - ale nie jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej, budowla ta lub jej część nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Jednocześnie, mimo iż zwrot "grunty związane z budynkami mieszkalnymi" nie został wypełniony treścią normatywną, to pod tym pojęciem należy rozumieć nie tylko grunty, na których zostały posadowione budynki mieszkalne, ale również grunty przylegające do tych budynków, zapewniające m.in. właściwe korzystanie z tego budynku, niezbędną obsługę budynku oraz jego mieszkańców.

W zakresie w jakim wskazane we wniosku budowle położone są na gruntach związanych z budynkami mieszkalnymi oraz służą wyłącznie zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, nie dotyczy ich opodatkowanie podatkiem od nieruchomości przewidziane wobec budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zatem, jeżeli budowla należąca do Spółdzielni Mieszkaniowej jest zlokalizowana na gruncie związanym z budynkiem mieszkalnym i nie jest wykorzystywana dla prowadzenia działalności gospodarczej, a jej przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych, to nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości przewidzianym dla budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. W kontekście art. 2 ust. 1 pkt 3 upol oznacza to, że budowla taka w ogóle nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Powyższe wywodzić należy z obowiązku odkodowania znaczenia przepisów prawnych w sposób zakładający racjonalność prawodawcy, przy stwierdzeniu braku racjonalnego uzasadnienia przemawiającego za pominięciem preferencji podatkowych dla budowli spełniających łącznie podane wyżej kryteria, przy jednoczesnym ustanowieniu takich preferencji dla budynków mieszkalnych i gruntów związanych z tymi budynkami.

Przy czym Naczelnego Sąd Administracyjny wyraźnie podkreślił, że *„stanowisko to dotyczy tylko tych budowli, które służą wyłącznie obsłudze lokali mieszkalnych, tak należących do spółdzielców, jak i wynajmowanych, i wykorzystywanych na cele mieszkaniowe przez najemców. Pojęcie gruntu związanego z budynkiem mieszkalnym, którym postuguje się przepis art. 1a ust. 1 pkt 3 upol (w brzmieniu obowiązującym w dniu złożenia wniosku) powinno być interpretowane w odniesieniu do celu, jakim jest realizacja potrzeb mieszkaniowych. Oznacza to, że budowle, które znajdują się na*





## PREZYDENT MIASTA GDAŃSKA

*gruncie związanym z budynkiem (-ami) mieszkalnym (-ymi), na mocy art. 2 ust. 1 pkt 3 upol nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.”(...)*

Biorąc powyższe pod uwagę łączne odczytanie przepisów art. 1a ust. 1 pkt 3, art. 1a ust. 2a pkt 1 upol w związku z art. 2 ust. 1 pkt 3 upol, a więc ich wykładnie językową i systemową pozwala uznać, że możliwe jest odstąpienie od opodatkowania budowli lub ich części, które zostały opisane we wniosku o udzielenie interpretacji indywidualnej, jeśli budowle te, choć są w posiadaniu przedsiębiorcy, będą położone na gruntach związanych z budynkami mieszkalnymi.

Jednocześnie Prezydent Miasta Gdańska uznał za nieprawidłowe zastosowanie przez Wnioskodawcę - przy ustalaniu jaka część budowli związana jest z prowadzoną działalnością gospodarczą i podlega opodatkowaniu, procentowego określenia wartości budowli opartego o udział procentowy powierzchni lokali niemieszkalnych do powierzchni ogółu budynków, w przypadku Wnioskodawcy 8% ich wartości. Zgodnie bowiem z art. 4 ust. 1 pkt 3) upol podstawę opodatkowania stanowi dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, (...) wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

Powyższe stanowisko zgodne jest z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego, który przy ponownym rozpatrywaniu sprawy zobowiązał Prezydenta Miasta Gdańska do uwzględnienia, **„że choć istnieje możliwość opodatkowania budowli lub jej części związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 pkt 3 i art. 4 ust. 1 pkt 3 upol), nie można jednak za prawidłowe uznać stanowiska Spółdzielni, że taką możliwość można utożsamiać z procentem jej wartości, obliczonej przy zastosowaniu wskaźnika opierającego się na procentowym udziale powierzchni eksploatowanej przez Spółdzielnię dla prowadzenia działalności gospodarczej w stosunku do powierzchni eksploatowanej ogółem przez Spółdzielnię. Brak jest ku temu dostatecznej podstawy prawnej.”**

Mając powyższe na uwadze tut. organ podatkowy uznał stanowisko Wnioskodawcy, że nie musi płacić podatku od budowli związanych z budynkami mieszkalnymi za prawidłowe, w zakresie, w jakim wskazane we wniosku budowle położone są na gruntach związanych z budynkami mieszkalnym oraz służą wyłącznie zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych. Przy czym organ uznał za nieprawidłowe zastosowanie przez Spółdzielnię wskaźnika procentowego powierzchni lokali niemieszkalnych do powierzchni ogółem budynków przy ustalaniu jaka część budowli związana jest z prowadzoną działalnością gospodarczą.

### POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku, Aleja Zwycięstwa 16/17, 80 - 219 Gdańsk. Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. 2016 r., poz. 718 ze zm.) skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał



## PREZYDENT MIASTA GDAŃSKA

interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu do usunięcia naruszenia prawa. Skarga powinna zostać wniesiona w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi na adres: Prezydent Miasta Gdańska, ul. Nowe Ogrody 8/12, 80 - 803 Gdańsk.