

Aleksandrów Kujawski, 28.11.2024 r.

FN.3120.25.01.2024



## INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Miasta Aleksandrowa Kujawskiego działając na podstawie art. 14c i art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.) po rozpatrzeniu wniosku [REDAKTED] o udzielenie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego w indywidualnej sprawie stwierdza, że; **budowle będące we władaniu [REDAKTED] będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, jeżeli będą związane z prowadzoną przez [REDAKTED] działalnością gospodarczą.**

Wnioskodawca pismem z dnia 12 września 2024r. wystąpił o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego dotyczącej ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych – zwana dalej u.p.o.l. (Dz. U. z 2023r. poz. 70 ze zm.) w zakresie ustalenia, czy obowiązek [REDAKTED] płacenia podatku od nieruchomości znajdujących się w jej władaniu ogranicza się do tych budowli, które związane są prowadzoną przez nią działalnością gospodarczą

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

Wnioskodawca [REDAKTED] prowadzi typową działalność polegającą na zarządzaniu zasobem mieszkaniowym, garażami oraz lokalami użytkowymi. Ponadto [REDAKTED] prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmie lokali użytkowych, miejsc reklamowych, dzierżawie gruntu, prowadzeniu działalności społeczno - kulturalnej dla mieszkańców osiedla. Oprócz nieruchomości budynkowych obejmujących lokale mieszkalne i lokale użytkowe [REDAKTED] posiada nieruchomości stanowiące mienie [REDAKTED] przeznaczone do wspólnego korzystania przez mieszkańców. Przedmiotowe nieruchomości, co do których [REDAKTED] przysługuje wyłączne prawo własności zabudowane są w większości drogami, chodnikami, parkingami.

Drogi, chodniki i parkingi zwane w dalszej części budowlami, znajdują się także na terenach nieruchomości mieszkalnych. Budowle te, zarówno znajdujące się na terenie nieruchomości mieszkalnych, 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 96,64 %.

Pomimo, że [REDAKTED] nie sformułował wyraźnego pytania we wniosku, uwzględniając stanowisko zawarte w piśmie organ wydający interpretację przyjął następującą treść pytania, czy obowiązek [REDAKTED] płacenia podatku od nieruchomości znajdujących się w jej **władaniu ogranicza się do tych budowli, które związane są prowadzoną przez nią działalnością gospodarczą.**

Zdaniem Wnioskodawcy podatkiem od nieruchomości powinny być obciążone budowle tylko w tej części w jakiej związane są one z prowadzoną działalnością gospodarczą. Jak podnosi

Wnioskodawca obowiązująca definicja gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie jest dość precyzyjna i powoduje trudności interpretacyjne. Zdaniem [REDAKTOWANE] nie można zakładać, iż cała działalność [REDAKTOWANE] dla potrzeb podatku od nieruchomości jest traktowana jako działalność gospodarcza. W przeciwieństwie do innych podmiotów gospodarczych, [REDAKTOWANE] nie jest przedsiębiorstwem, a jej działalność statutowa polegająca na zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych członków i ich rodzin nie jest traktowana jako działalność gospodarcza. Przedmiotem zobowiązania podatkowego nie mogą być budowle posiadane przez [REDAKTOWANE], które nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a wyłącznie z zasobem mieszkaniowym (drogi, chodniki, parkingi) – zatem powinny być wyłączone z opodatkowania, gdyż nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej [REDAKTOWANE].

W szczególności nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości budowle zlokalizowane na gruntach, które należy traktować jako związane z budynkami mieszkalnymi, nawet jeśli nie stanowią części składowej lokali mieszkalnych, ale których przeznaczenie wiąże się z realizacją części składowej lokali mieszkalnych i nie są one wykorzystywane dla prowadzenia działalności gospodarczej.

W myśl art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają między innymi budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. grunty, budynki i **budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej** to grunty, budynki i **budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą**.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.**

Zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub objekty budowlane:

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

Budowla to 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 (art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.).

Jak wynika z przytoczonego wyżej przepisu art. 2 ust. 1 u.p.o.l. opodatkowaniu podlegają budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Rozstrzygnięcie czy Wnioskodawca powinien uiszczać podatek od nieruchomości od chodników i parkingów, wymaga uprzedniego zbadania, czy Wnioskodawca jest przedsiębiorcą i czy prowadzi działalność gospodarczą.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. działalność gospodarczą jest działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018r. Prawo przedsiębiorców (tekst jedn.: Dz. U. z 2024r. poz. 263 ze zm.) – która zastąpiła poprzednio obowiązującą ustawę dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U.2017 poz. 2168) zwaną u.s.d.g., a która będzie przywołana w orzecznictwie sądowym.

Działalnością gospodarczą w rozumieniu wskazanej wyżej ustawy o swobodzie działalności gospodarczej jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

Natomiast grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą (art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.).

Do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się (art. 1a ust. 2a u.p.o.l.):

- 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 (tj. gruntów pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych oraz niezabudowanych objętych obszarem rewitalizacji, o którym mowa w ustawie z dnia 9 października 2015 r. o rewitalizacji (Dz. U. poz. 1777), i położonych na terenach, dla których miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego przewiduje przeznaczenie pod zabudowę mieszkaniową, usługową albo zabudowę o przeznaczeniu mieszanym obejmującym wyłącznie te rodzaje zabudowy),
- 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 2024 r. poz. 725 z późn. zm.), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania.

W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10.11.2015r. sygn. akt II FSK 2420/13 uznano, że „[redacted] prowadzi działalność gospodarczą, o której stanowi art. 2 u.s.d.g. (poprzednio obowiązujący akt prawny) i jest przedsiębiorcą w rozumieniu art. 4 ust. 1 u.s.d.g., do których to przepisów odsyła art. 1a ust. 1 pkt 4) u.p.o.l.” Sąd powołał się na art. 2 u.s.d.g. zgodnie z którym 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. W wyroku podkreślono, że pomimo iż celem [redacted] 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 (art. 1 ust. 1 u.s.m.), a ponadto, że [redacted] nie może odnosić korzyści majątkowych kosztem swoich członków, w szczególności z tytułu przekształceń praw do lokali (art. 1 ust. 11 u.s.m.), nie oznacza, że nie prowadzi ona działalności gospodarczej. Jednym z przejawów działalności gospodarczej jest obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi mienie [redacted] lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków, na co wskazuje art. 1 ust. 3 u.s.m.

Sąd powołując się na dotychczasowe orzecznictwo stwierdził, że „działalność w zakresie zarządzania mieniem [redacted] i mieniem członków [redacted] może być jedyną działalnością prowadzoną przez niektóre [redacted], zwłaszcza takie, które już nie realizują żadnych nowych inwestycji, a przepis art. 1 ust. 3 u.s.m. czyni ze [redacted] instytucjonalnego zarządcę nieruchomości, który zarządza nieruchomościami swoimi i swoich członków z tytułu obowiązku nałożonego ustawą (wyroki NSA: z dnia 21 stycznia 2010 r., sygn. akt I FSK 1891/08 i z dnia 15 stycznia 2013 r., sygn. akt II FSK 933/11). Stanowisko to znajduje przede wszystkim potwierdzenie na gruncie podstawowego dla [redacted] aktu prawnego i wynika z treści art. 1 ust. 6 u.s.m., zgodnie z którym [redacted] 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. Użycie przez ustawodawcę zwrotu "inną działalność gospodarczą" wyraźnie wskazuje, że tak właśnie kwalifikuje on działalność, o której mowa w art. 1 ust. 3 u.s.m., czyli tą którą przez podatkówkę traktowana jest jako podstawową i nie jest uznawana przez nią za gospodarczą. Ponadto dla porządku wypada wskazać, że na traktowanie [redacted] jako przedsiębiorcy wskazuje również fakt prowadzenia przez nią "innej działalności gospodarczej", tj. polegającej na zarządzaniu lokalami użytkowymi, niezależnie od tego, czy jest to pod względem proporcji

działalność równorzędna z zarządzaniem nieruchomościami mieszkalnymi, czy tylko jak wskazano we wniosku o udzielenie interpretacji "nieznaczną". Prócz wskazanych powyżej orzeczeń stanowisko takie zostało wyrażone także w judykaturze Naczelnego Sądu Administracyjnego w wyrokach: z dnia 8 grudnia 2011 r., sygn. akt II FSK 1068/10 i z dnia 24 kwietnia 2014 r., sygn. akt II FSK 1217/12 (publ. CBOSA). Również w orzecznictwie Sądu Najwyższego wskazuje się na to, że działalność [REDAKTOWANE] w zakresie zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie i nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków jest obligatoryjną działalnością gospodarczą takiej [REDAKTOWANE] (por. uchwała Sądu Najwyższego z dnia 26 kwietnia 2002 r., sygn. akt III CZP 21/02, publ. OSNC 2002/12/149). Z kolei w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 2004 r., sygn. akt II CK 53/03 (publ. LEX nr 172796), wyrażono pogląd, że [REDAKTOWANE] jest podmiotem gospodarczym i w zakresie prowadzonej przez siebie działalności ukierunkowanej na szeroko pojęte zaspokojenie potrzeb mieszkaniowych swoich członków musi być traktowana tak samo, jak inni przedsiębiorcy. Ponadto jak wyjaśnił Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 8 listopada 2012 r., sygn. akt I CSK 199/12 (publ. LEX nr 1254613), działalność [REDAKTOWANE], dostosowana do jej specyficznych zadań, choć nieprowadzona w celu zarobkowym, podporządkowana jest nadrzędnej zasadzie gospodarności i tym samym mieści się w pojęciu działalności gospodarczej. Ponadto w wyroku tym Sąd Najwyższy odwołał się do uchwały z dnia 21 stycznia 2011 r., w sprawie III CZP 125/10 (publ. OSNC 2011, Nr 10, poz. 107), w której zwrócono uwagę, że wprawdzie [REDAKTOWANE] prowadzi działalność tzw. bezwynikową, nieobliczoną na zysk, to w zakresie działalności ukierunkowanej na szeroko pojęte zaspokojenie potrzeb mieszkaniowych swoich członków musi być traktowana na rynku tak samo jak inni przedsiębiorcy działający bezpośrednio w celu osiągnięcia zysku. Działalnością gospodarczą jest także działalność niezarobkowa, zmierzająca jedynie do pokrywania własnymi dochodami ponoszonych kosztów. W działalności, w której dominuje podporządkowanie regułom ekonomicznym, motyw zysku (zarobku) zastępowany jest motywem racjonalnego (ekonomicznego) gospodarowania, co oznacza zamiar uzyskania maksymalnego efektu - niekoniecznie zysku - przy danym nakładzie środków albo zamiar minimalnego zużycia tych środków w celu wykonania wyznaczonego zadania. Ponadto jak wskazano w literaturze nie można zaaprobować rozróżnienia na działalność [REDAKTOWANE] w zakresie zaspokajania potrzeb mieszkaniowych i "pozostałą działalność", gdyż każdy z rodzajów działalności [REDAKTOWANE] może zostać uznany za działalność gospodarczą. Dodatkowo wskazano, że skoro art. 1 ust. 6 u.s.m. wyraźnie stanowi o "innej" działalności gospodarczej, to wskazuje on tym samym, że [REDAKTOWANE] prowadzi działalność gospodarczą w zakresie zaspokajania potrzeb mieszkaniowych oraz inną działalność gospodarczą (przy czym tę ostatnią fakultatywnie). Każdy z tych rodzajów działalności jest zaś działalnością gospodarczą, gdyż w przeciwnym razie użycie przez ustawodawcę słowa "innej" w art. 1 ust. 6 u.s.m. miałyby się z celem (por. t. XLIII, w Komentarz do art. 1a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, publ. LEX/el, pod red. W. Morawskiego)."

Należy również wskazać, że fakt prowadzenia działalności gospodarczej przez [REDAKTOWANE] zyskał aprobatę Naczelnego Sądu Administracyjnego także w wyroku z dnia 24 kwietnia 2014r. sygn. akt II FSK 1217/12, gdzie stwierdzono: „iż [REDAKTOWANE] prowadzi działalność gospodarczą” .

Sąd w przytoczonym wyżej orzeczeniu (wyrok NSA z dnia 10.11.2015r. sygn. akt II FSK 2420/13) zgodził się z tym, że z treści art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. co do zasady wynika wprost, „że wszystkie budowle znajdujące się w posiadaniu przedsiębiorcy z mocy definicji legalnej pomieszczonej w tym przepisie należy uznawać za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (...)”. W przypadku [REDAKTOWANE] dopuścił jednak pewne wyjątki od tej zasady, wskazując, że opodatkowaniu nie podlegają jednak

budowle, które wprowadzicie są w posiadaniu [REDAKTURA] (jako przedsiębiorcy), ale nie są w żaden sposób powiązane faktycznie z prowadzoną działalnością gospodarczą. W szczególności nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości budowle zlokalizowane na gruntach, które należy traktować jako związane z budynkami mieszkalnymi, nawet jeżeli nie stanowią części składowej lokali mieszkalnych, ale których przeznaczenie wiąże się z realizacją potrzeb mieszkaniowych i nie są one wykorzystywane dla prowadzenia działalności gospodarczej (podobnie wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 stycznia 2013 r. w sprawie II FSK 933/11).

Drogi, chodniki i parkingi bezpośrednio związane z działalnością gospodarczą, w szczególności nie mające związku funkcyjnego z budynkami mieszkalnymi, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Natomiast pozostałe chodniki i parkingi jako niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej nie powinny podlegać opodatkowaniu. Rolą wnioskodawcy jest prawidłowe zakwalifikowanie budowli i określenie czy mają one związek funkcjonalny z działalnością gospodarczą, czy też nie. W zależności od kwalifikacji budynków, Wnioskodawca powinien uiszczyć podatek od nieruchomości tylko od budynków, które są związane z działalnością gospodarczą

Istota interpretacji nie polega tylko na potwierdzeniu bądź zaprzeczeniu prawidłowości stanowiska Wnioskodawcy, ale też na takim uzasadnieniu, które wskazuje Wnioskodawcy prawidłową wykładnię przepisów w odniesieniu do stanu faktycznego przedstawionego we wniosku.

W niniejszej sprawie należy uznać, że stanowisko Wnioskodawcy jest co do zasady prawidłowe - bowiem faktycznie nie powinien uiszczać podatku od nieruchomości takich jak, drogi, chodniki, bądź parkingi, za wyjątkiem tych budowli, które służą do prowadzenia działalności gospodarczej.

Informuję, że niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w organie podatkowym i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku strony z dnia 12.09.2024 r.

### **Pouczenie**

Na indywidualną interpretację podatkową zgodnie z art. 14c § 3 Ordynacji podatkowej przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, złożona za pośrednictwem Burmistrza Miasta Aleksandrowa Kujawskiego adres: ul. J. Słowackiego 8, 87-700 Aleksandrów Kujawski, wniesiona po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację do usunięcia naruszenia prawa w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu. Skargę wnosi się 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.

**BURMISTRZ**  
/-/ Arkadiusz Gralak

Zgodnie z art. 14i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r., poz. 2383 ze zm.) Burmistrz Miasta Aleksandrowa Kujawskiego zamieszcza w Biuletynie Informacji Publicznej wydane interpretacje indywidualne wraz z wnioskiem strony – po uprzednim usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji.