

Prezydent Miasta Katowice
ul. Młyńska 2, Katowice

dot.: interpretacji prawa podatkowego – podatku od nieruchomości

Na podstawie art. 14j ustawy – Ordynacja podatkowa, uprzejmie proszę o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego z zakresu podatku od nieruchomości odpowiadającą na następujące pytania:

1. Czy w przypadku nieruchomości zajętej na prowadzenie statutowej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego, która prowadzi zarówno działalność o charakterze odpłatnym jak i nieodpłatnym, przysługuje zwolnienie z podatku, czy ulga (podatek wg. niższej stawki)?
2. Czy na potrzeby korzystania ze zwolnień z podatku od nieruchomości (stawki ulgowej) dla organizacji pożytku publicznego potrzebny jest formalny wpis tego statusu w Krajowym Rejestrze Sądowym, czy też wystarczy, że dana organizacja spełnia wymagania określone w art. 20 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie?

Stan faktyczny:

Spółka jest wieczystym użytkownikiem gruntu oraz właścicielem budynku, którego część jest zajęta (wynajęta) fundacji prowadzącej statutową działalność pożytku publicznego w zakresie edukacji, oświaty i wychowania oraz działalności na rzecz osób niepełnosprawnych, w szczególności fundacja w wynajmowanej nieruchomości prowadzi niepubliczną specjalną szkołę podstawową dla dzieci upośledzonych intelektualnie oraz szereg zajęć dodatkowych, edukacyjnych, sportowych, artystycznych i terapeutycznych dla dzieci i młodzieży.

Fundacja ta została powołana w celu:

- 1) organizowania i prowadzenia edukacji dzieci i młodzieży niepełnosprawnych intelektualnie, na wszystkich szczeblach i etapach,
- 2) wspomagania edukacji, wychowania i rozwoju dzieci i młodzieży niepełnosprawnych intelektualnie,
- 3) umożliwiania nauki zawodu i zdobycia pracy przez osoby niepełnosprawne intelektualnie,
- 4) wspierania i organizacji zatrudnienia osób niepełnosprawnych intelektualnie,
- 5) udzielania wszelkich form pomocy dzieciom i młodzieży niepełnosprawnej intelektualnie, a także ich rodzinom,
- 6) prowadzenia poradnictwa i doradztwa osobom niepełnosprawnym i ich opiekunom,
- 7) podejmowania innych działań na rzecz ochrony praw, rozwoju i pomocy dzieciom i młodzieży niepełnosprawnej intelektualnie.

Powyższe cele statutowe Fundacja realizuje poprzez:

- 1) organizowanie, wyposażanie i prowadzenie przedszkoli i szkół specjalnych dla dzieci i młodzieży niepełnosprawnej intelektualnie, zapewniających odpowiednie warunki do nauki ze względu na indywidualne potrzeby rozwojowe i edukacyjne oraz możliwości psychofizyczne dzieci i młodzieży niepełnosprawnej intelektualnie,
- 2) organizację wycieczek, konkursów, festiwali, zawodów, koncertów i imprez o charakterze edukacyjnym, kulturalnym, rekreacyjnym i sportowym,
- 3) zaopatrywanie prowadzonych przez Fundację placówek w pomoce dydaktyczne, materiały niezbędne i przydatne w procesie edukacyjnym i rehabilitacyjno – wychowawczym,
- 4) organizowanie zajęć i warsztatów mających na celu rozwój i integrację dzieci i młodzieży niepełnosprawnej intelektualnie ze środowiskiem rówieśniczym,
- 5) pomoc rzeczową i finansową dla dzieci i młodzieży niepełnosprawnej intelektualnie, pochodzącej z rodzin ubogich niebędących w stanie zaspokoić w niezbędnym zakresie uzasadnionych potrzeb tych dzieci,
- 6) pozyskiwanie darczyńców okolicznościowych i stałych,
- 7) prowadzenie działań mających na celu popularyzację problemów osób niepełnosprawnych intelektualnie i ich opiekunów,
- 8) tworzenie miejsc pracy dla absolwentów szkół specjalnych i innych osób niepełnosprawnych intelektualnie.

Działalność statutowa fundacji określona powyżej stanowi działalność pożytku publicznego w rozumieniu ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tj. Dz. U. z 2010 r. Nr. 234 poz. 1536) i jest prowadzona na rzecz osób niepełnosprawnych intelektualnie, które to znajdują się w szczególnie trudnej sytuacji życiowej w stosunku do reszty społeczeństwa. Przy czym Fundacja prowadzi odpłatną działalność pożytku publicznego w zakresie pkt 1 i 2 powyżej, natomiast nieodpłatną działalność pożytku publicznego w pozostałym zakresie przewidzianym powyżej (pkt 3-8). Natomiast przychód z działalności odpłatnej pożytku publicznego służy wyłącznie prowadzeniu działalności pożytku publicznego.

Statut, jak i sama Fundacja spełniają wszystkie wymagania przewidziane w art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, a więc jest ona organizacją pożytku publicznego. Jednakże nie uzyskała jeszcze formalnie tego statusu (wpisu w Krajowym Rejestrze Sądowym), gdyż dopiero w lipcu br. minie dwuletni okres prowadzenia przez nią działalności pożytku publicznego.

Jeśli chodzi o dwa główne zakresy działalności Fundacji to pierwszy z nich - prowadzenie szkoły – zaliczyć trzeba do działalności odpłatnej pożytku publicznego, natomiast drugi zakres - zajęcia dodatkowe - należy do nieodpłatnej działalności pożytku publicznego. Z uwagi na czas zajmowania nieruchomości na obie te działalności, to więcej (9 godzin przez 5 dni w tygodniu w ciągu roku szkolnego) zajmuje prowadzenie szkoły, choć zajęcia dodatkowe są organizowane również podczas wakacji, ferii oraz dni wolne od nauki. Z kolei ze względu na ilość uczestników (beneficjentów) to większa ich liczba korzysta z działalności nieodpłatnej, czyli zajęć dodatkowych. Przy czym co istotne oba zakresy działalności wykonywane są w całym przedmiocie najmu oraz na otaczającym budynek gruncie, w związku z czym nie da się organizacyjnie i terytorialnie wydzielić jego części pod określoną działalność.

Stanowisko podatnika:

ad. 1.

W przypadku nieruchomości zajętej na prowadzenie statutowej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego, która prowadzi zarówno działalność o charakterze odpłatnym jak i nieodpłatnym, przysługuje całkowite zwolnienie z podatku, na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli choćby jedna z działalności faktycznie wykonywanych ma charakter nieodpłatny, a nie da się organizacyjnie przydzielić poszczególnych części budynku do charakteru działalności.

Uzasadnienie

Problemów nie stwarza sytuacja, gdy dana organizacja prowadzi działalność pożytku publicznego wyłącznie odpłatną lub wyłącznie nieodpłatną. Jednak w przedmiotowym przypadku Fundacja – najemca budynku, prowadzi działalność zarówno o charakterze odpłatnym, jak i nieodpłatnym. Stąd, na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie podatku od nieruchomości pojawia się dylemat zaklasyfikowania takiej organizacji w związku z przysługującą podatnikowi ulgą (obniżoną stawką na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c oraz 2 lit. e ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) lub całkowitym zwolnieniem z tego podatku (art. 7 ust. 1 pkt 14 tejże ustawy). Można próbować wyróżnić kilka kryteriów podziału np.: kryterium czasu (która z działalności jest prowadzona przez większą ilość czasu: godzin, dni, miesięcy itp.), terytorium (która z działalności zajmuje większą część budynku, nieruchomości), osobowe (która z działalności świadczona jest dla większej liczby osób - beneficjentów lub, przy której wykonywaniu bierze udział większa liczba osób - pracowników, wolontariuszy), czy też kryterium przychodowe/dochodowe – co wydaje się wątpliwe z uwagi na to, że działalność nieodpłatna ze swej istoty nie generuje przychodów. Można by też biorąc pod uwagę jedno z powyższych kryteriów określić procentowy/stosunkowy udział poszczególnych działalności i w adekwatnym procencie zastosować ulgę lub zwolnienie podatkowe. Zdaniem podatnika, z uwagi na brak wskazówek ustawowych, najbardziej klarowne jest podejście przeważającej działalności z kryterium terytorialnym, tj. jeżeli na większej części budynku (nieruchomości) wykonywana jest działalność nieodpłatna lub odpłatna to powinna być ona brana pod uwagę. Jednakże w przypadku, gdy nie da się tego określić w sposób jednoznaczny, to zastosowanie powinno mieć zwolnienie z podatku na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli choćby jedna z wykonywanych faktycznie działalności miała charakter nieodpłatny, a to z uwagi na:

1/ płynność, zmienność w czasie każdego z podanych wyżej możliwych kryteriów, tzn. czy to ilość osób, czasu, przychodów itd. mogą każdego miesiąca, a nawet tygodnia ulegać zmianie i trudno by było dostosować do tego stosowanie ulg, czy zwolnień podatkowych,

2/ zwolnienie, jak i ulga mają charakter przedmiotowy i nie mogą zależeć od zmiennego charakteru działalności podmiotu, którym nie jest sam podatnik,

3/ w związku z brakiem ustawowego uregulowania tej kwestii i możliwymi rozbieżnościami interpretacyjnymi, zgodnie z ogólną zasadą przyjętą w orzecznictwie i doktrynie, że niejasności powinny być interpretowane na korzyść podatnika.

Ad.2.

Na potrzeby korzystania ze zwolnień z podatku od nieruchomości (stawki ulgowej) dla organizacji pożytku publicznego niepotrzebny jest formalny wpis tego statusu w Krajowym Rejestrze Sądowym, wystarczy, że dana organizacja spełnia wymagania określone w art. 20 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.

Uzasadnienie

Z uwagi na to, że żaden z przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje na jej potrzeby co należy rozumieć przez organizację pożytku publicznego, ani też nie zawiera odwołania wprost do ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (jak np. art. 23 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych), a jednocześnie uzależnia od tego statusu obowiązek podatkowy, należy wypełniając tę lukę prawną, zastosować odpowiednio inne przepisy, np. ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Stosowanie odpowiednie, zgodnie z literaturą prawniczą, oznacza stosowanie wprost, stosowanie z pewnymi modyfikacjami lub nawet nie stosowanie w ogóle jakichś przepisów. W przedmiotowym przypadku właściwe będzie zastosowanie przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie z pewnymi modyfikacjami. Tzn. uzasadnione jest przyjęcie, że dana organizacja pozarządowa jest organizacją pożytku publicznego, jeżeli spełnia wymagania określone w art. 20 tej ustawy, co można obiektywnie stwierdzić poprzez zbadanie jej statutu. Jest to szersze rozumienie pojęcia organizacji pożytku publicznego najbardziej właściwe przy interpretacji przedmiotowych przepisów dotyczących podatku od nieruchomości. Można bowiem jeszcze wyodrębnić dwa skrajne rozumienia tego pojęcia: bardzo szerokie – każda organizacja pozarządowa działająca w sferze pożytku publicznego oraz bardzo wąskie – organizacja, która uzyskała formalnie ten status poprzez wpis w Krajowym Rejestrze Sądowym, a które ze względu na ową skrajność nie są możliwe do zaakceptowania z uwagi na brak wyraźnego odesłania ustawowego. Sam wpis tego statusu do Krajowego Rejestru Sądowego możliwy jest także po spełnieniu tych samych wymagań wymienionych w art. 20 ustawy na moment złożenia wniosku o wpis, a więc także w przypadku, gdy organizacja działająca jakiś dłuższy czas, na dzień przed złożeniem wniosku do Sądu zmieni statut dostosowując go do art. 20 ustawy. Możliwa też jest utrata tego formalnego statusu. Natomiast w przypadku przedmiotowej Fundacji spełnia ona te wymogi od samego początku swego powstania. Trzeba też mieć na uwadze, że uzyskanie formalnego statusu organizacji pożytku publicznego wiąże się z otrzymaniem licznych zwolnień, ulg i przywilejów, a co za tym idzie obowiązków i odpowiedzialności, które mają charakter ściśle podmiotowy (w tym także zwolnienie z podatku od nieruchomości).

Natomiast zwolnienie (art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), jak i ulga (art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c i pkt 2 lit. e tejże ustawy) mają charakter przedmiotowy i nie mogą zależeć od zmiennego charakteru działalności podmiotu, którym nie jest sam podatnik. Organizacja pozarządowa może w czasie tracić i nabywać formalny status organizacji pożytku publicznego nie przestając jednak prowadzenia działalności pożytku publicznego, o czym właściciel (użytkownik wieczysty) nieruchomości wcale nie musi wiedzieć. Nadto w związku z możliwymi rozbieżnościami interpretacyjnymi, zgodnie z ogólną zasadą przyjętą w orzecznictwie i doktrynie, niejasności powinny być interpretowane na korzyść podatnika.

W związku z powyższym uprzejmie proszę o udzielenie interpretacji w przedstawionym zakresie.