

.....
.....
.....
.....
adres korespondencyjny:
.....
.....

PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Katowice działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3, w związku z art. 14b, art. 14c i art. 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (*Dz. U. z 2012r. poz. 749 z późn. zm.*), art. 5 ust. 1 pkt 1 lit c) i pkt 2 lit. e) oraz art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (*Dz. U. z 2014r. poz. 849 z późn. zm.*)

postanawia

udzielić na wniosek z siedzibą w
(*adres do korespondencji:*) interpretacji przepisów prawa podatkowego uznając, iż:

1. w przypadku nieruchomości zajętej na prowadzenie statutowej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego, która prowadzi działalność o charakterze odpłatnym jak i nieodpłatnym, przedmiotowa nieruchomość podlega opodatkowaniu wg stawek od gruntów oraz budynków lub ich części pozostałych zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit c) i pkt 2 lit e) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych;
2. warunkiem koniecznym do korzystania ze zwolnień od podatku od nieruchomości, a także stawek podatku od nieruchomości dla gruntów oraz budynków lub ich części pozostałych, jest formalny wpis w Krajowym Rejestrze Sądowym potwierdzający status organizacji pożytku publicznego, a podmiot nabywa wszelkie uprawnienia i obowiązki wynikające z powołanej ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w tym przywileje podatkowe, z chwilą umieszczenia danych w Rejestrze.

UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia z siedzibą w
..... (*adres korespondencyjny:*) zwróciła się do Prezydenta Miasta Katowice z wnioskiem o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie ustalenia:

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?”.

W celu wydania interpretacji w przedmiotowej sprawie, działając w oparciu o art. 14b § 4 ww. ustawy Ordynacja podatkowa, podmiot ma obowiązek złożenia oświadczenia pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej. W razie złożenia fałszywego oświadczenia wydana interpretacja indywidualna nie wywołuje skutków prawnych. Jednocześnie po przeanalizowaniu dokumentów będących w posiadaniu tutejszego Organu stwierdzono, iż opłata za wydanie interpretacji indywidualnej, która winna zostać wpłacona w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku zgodnie z art. 14f § 1 powoływanej ustawy Ordynacja podatkowa, nie została uiszczona.

W związku z brakiem w przedłożonym wniosku wyżej wymienionego oświadczenia, jak i brakiem uiszczenia należnej opłaty tutejszy Organ wezwał pismem z dnia znak
..... uzupełnienie wniosku o brak formalny oraz dokonanie wpłaty w wysokości 80,00zł za wydanie interpretacji. Niniejsze wezwanie doręczone zostało Wnioskodawcy w dniu

W odpowiedzi na wyżej wymienione wezwanie Wnioskodawca w piśmie z dnia (data wpływu do Urzędu Miasta) oświadczył, iż elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postępowaniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej. Ponadto, działając w myśl art. 14f ww. ustawy Ordynacja podatkowa, Wnioskodawca dokonał dnia wpłaty przelewem należnej opłaty w wysokości 80,00zł na dowód czego do przedmiotowego pisma dołączył wydruk potwierdzający dokonanie transakcji.

Wnioskodawca w sposób wyczerpujący przedstawił stan faktyczny, z którego wynika, iż „*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*” zaznaczając jednocześnie, iż „*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) *umożliwienia nauki zawodu i zdobycia pracy przez osoby niepełnosprawne intelektualnie,*
- 4) *wspierania i organizacji zatrudnienia osób niepełnosprawnych intelektualnie,*
- 5) *udzielania wszystkich 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.*

Jak wskazuje Wnioskodawca „*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 rehabilitacji – 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 2003r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tj. Dz. U. z 2010r. 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”. Ponadto we wniosku wskazano, że „*Statut, jak i sama Fundacja spełniają wszystkie wymagania przewidziane w art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003r. 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*” oraz poinformowano, iż „*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”.

W złożonym wniosku Spółka w sposób wyczerpujący wskazała własne stanowisko w sprawie co do obu zawartych we wniosku zagadnień w tym:

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”.*

Przy czym Wnioskodawca uzasadniając swoje stanowisko w sprawie wskazuje: *„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 zakwalifikowania 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: godziny, dni, miesiące 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 itp. 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.

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”.*

Spółka uzasadnia swoje stanowisko wskazując: *„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 obowiązki podatkowe, należy wypełniając tę lukę prawa, zastosować odpowiednio inne przepisy, np. ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Stosowanie odpowiednie, zgodne z literaturą prawniczą, oznacza stosowanie wprost, stosowanie z pewnymi modyfikacjami lub nawet nie stosowanie w ogóle jakiś przepisów. W przedmiotowym przypadku właściwe będzie zastawianie 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 publicz-*

nego najbardziej właściwe przy interpretacji przedmiotowych przepisów dotyczących podatku od nieruchomości. Można bowiem jeszcze wyodrębnić dwa skrajnie 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”.

Tutejszy Organ po dokonanej analizie wniosku z dnia, uzupełnionego pismem z dnia ustalił, iż spełniła wszystkie wymogi formalne.

Mając na względzie przedstawiony stan faktyczny oraz zaprezentowane przez Wnioskodawcę własne stanowiska w sprawie w zakresie zapytania pierwszego i drugiego, podstawową kwestią, w ocenie tutejszego Organu, było przeanalizowanie obowiązujących przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości obejmujących problematykę zawartą we wniosku, zatem analizie poddano zapisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (*Dz. U. z 2014r. poz. 849 z późn. zm.*) jak i ustawy z dnia 24 kwietnia 2003r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (*Dz. U. z 2014r. poz. 1118 z późn. zm.*) oraz ustawy z dnia 6 kwietnia 1984r. o fundacjach (*Dz. U. z 1991r. Nr 46 poz. 203 z późn. zm.*).

Zgodnie z art. 24 ust. 1 pkt 2 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie organizacji pożytku publicznego przysługuje, na zasadach określonych w przepisach odrębnych, zwolnienie między innymi od podatku od nieruchomości w odniesieniu do prowadzonej przez nią działalności pożytku publicznego.

Na mocy art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zwalnia się od podatku od nieruchomości nieruchomości lub ich części zajęte na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego. Zwolnione od podatku od nieruchomości są zatem określone nieruchomości lub ich części, jeśli są zajęte przez wskazany podmiot na oznaczone cele, w tym zarówno nieruchomości lub ich części będące, jak i niebędące własnością organizacji pożytku publicznego.

Warunkiem takiego zwolnienia jest jednak prowadzenie nieodpłatnej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego. W tym miejscu trzeba podkreślić, iż nie zawsze taka działalność jest świadczona przez organizację pożytku publicznego, zatem by zwolnienie było skuteczne podmiot musi posiadać status takiej organizacji.

Uznanie, czy dany podmiot spełnia warunki umożliwiające uznanie go za organizację pożytku publicznego ustawodawca określił poprzez wprowadzenie w ustawie o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie zapisu art. 22 ust. 2 i 3, zgodnie z którym organizacja pozarządowa oraz podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 pkt 4 podlegające obowiązkowi wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego uzyskują status organizacji pożytku publicznego z chwilą wpisania do tego Rejestru informacji o spełnieniu wymagań, o których mowa w art. 20, na zasadach i w trybie określonych w ustawie z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym, natomiast organizacja pozarządowa inna niż wymieniona w ust. 2 oraz podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 pkt 1, uzyskują status organizacji pożytku publicznego z chwilą wpisania do Krajowego Rejestru Sądowego, na zasadach i w trybie określonych w ustawie, o której mowa w ust. 2.

Zauważyć należy zatem, iż status organizacji pożytku publicznego uzyskuje się z chwilą jego wpisania do właściwego rejestru Krajowego Rejestru Sądowego, a traci się z chwilą wykreślenia z niego. Wpis do rejestru ma charakter konstytutywny i nie można mówić o organizacji pożytku publicznego w stosunku do tych podmiotów, które się w tym rejestrze nie znajdują.

Poza zwolnieniem wynikającym z zapisów art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie podatku od nieruchomości ulgą w kwestii wysokości należnego podatku będzie także możliwość korzystania z niższych stawek podatkowych w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c) oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w sytuacjach gdy nieruchomość wskazana w wyżej wymienionych przepisach tj. grunty oraz budynki lub ich części zajęte będą przez organizację pożytku publicznego na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego.

Art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c) oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) przedmiotowej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, iż Rada gminy, w drodze uchwały, określa odrębnie wysokość stawek podatku od nieruchomości, od budynków lub ich części oraz gruntów pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego.

Pamiętać należy, że i w tym przypadku przepis również, dla skorzystania z tej uprzywilejowującej kwalifikacji, wymaga spełnienia warunku posiadania statusu organizacji pożytku publicznego, to jest stosownego wpisu w Krajowym Rejestrze Sądowym, analogicznie do powołanego powyżej zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Z kolei fundacja, co wynika także z treści art. 3 ust. 1 i ust. 2 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, jest organizacją pozarządową niejako z natury predestynowaną do prowadzenia działalności pożytku publicznego. Tym niemniej fundacji także dotyczy wymóg wpisania do rejestru jako organizacji pożytku publicznego, aby taką organizacją faktycznie się stała, a tym samym możliwe było korzystanie z opisanego wyżej uprzywilejowania podatkowego.

Jak wynika z zapisu art. 6 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, działalność pożytku publicznego nie jest działalnością gospodarczą, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, i może być prowadzona jako działalność nieodpłatna lub jako działalność odpłatna. Działalnością nieodpłatną pożytku publicznego jest świadczenie na podstawie stosunku prawnego usług, za które organizacje pozarządowe nie pobierają wynagrodzenia. Natomiast działalnością odpłatną pożytku publicznego jest działalność w zakresie wykonywania zadań należących do sfery zadań publicznych w ramach realizacji przez organizację pozarządową celów statutowych, za którą pobiera wynagrodzenie, a także sprzedaż towarów lub usług wytworzonych lub świadczonych przez osoby bezpośrednio korzystające z działalności pożytku publicznego, w szczególności w zakresie rehabilitacji oraz przystosowania do pracy zawodowej osób niepełnosprawnych, a także sprzedaż przedmiotów darowizny na cele prowadzenia działalności pożytku publicznego. Dochód z działalności odpłatnej pożytku publicznego służy wyłącznie realizacji zadań należących do sfery zadań publicznych lub celów statutowych.

Zaznaczeniu podlega fakt, iż działalność odpłatna, zgodnie z art. 9 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, może stanowić działalność gospodarczą, jeżeli spełniony jest choć jeden warunek, tj. albo wynagrodzenie jest w odniesieniu do działalności danego rodzaju wyższe od tego, jakie wynika z kosztów tej działalności, albo przeciętne miesięczne wynagrodzenie osoby fizycznej z tytułu zatrudnienia przy wykonywaniu statutowej działalności odpłatnej za okres 3 miesięcy przekracza 3-krotność przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w sektorze przedsiębiorstw ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za rok poprzedni. Ponadto przedmiotowa ustawa stanowi także, iż nie można prowadzić odpłatnej działalności pożytku publicznego i działalności gospodarczej w odniesieniu do tego samego przedmiotu działalności a także, iż prowadzenie nieodpłatnej działalności pożytku publicznego, odpłatnej działalności pożytku publicznego lub działalności gospodarczej wymaga rachunkowego wyodrębnienia tych form działalności w stopniu umożliwiającym określenie przychodów, kosztów i wyników każdej z tych działalności, z zastrzeżeniem przepisów o rachunkowości.

Wyraźne rozgraniczenia rodzajów działalności prowadzonej przez organizację pożytku publicznego zostało przedstawione w wyroku z dnia 10.06.2010r. znak II FSK 1706/08, w którym Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie wskazał iż „za nieodpłatną działalność pożytku publicznego można uznać tylko taką sytuację, w której organizacja pożytku publicznego za świadczone przez siebie usługi nie pobiera jakiegokolwiek wynagrodzenia, a nie sytuację, gdy wynagrodzenie to nie odpowiada rzeczywistej wartości lub kosztów świadczenia. Pobieranie wynagrodzenia powoduje bowiem, że działalność pożytku publicznego staje się działalnością odpłatną (art. 8 ust. 1 ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie), zaś pobieranie wynagrodzenia wyższego od tego, jakie wynika z kalkulacji bezpośrednich kosztów tej działalności – czyni z niej działalność gospodarczą (art. 9 ust. 1 pkt 1 cyt. ustawy)”.

Ustawa o fundacjach w art. 5 ust. 5 określa, iż fundacja może prowadzić działalność gospodarczą w rozmiarach służących realizacji jej celów, zatem pozwala na wykonywanie działalności gospodarczej jedynie w rozmiarach służących realizacji statutowych celów fundacji, a to z uwagi na akcesoryjny charakter tej działalności w stosunku do działalności statutowej (*celowej, idealnej*). Jeżeli zatem, fundacja będąca już organizacją pożytku publicznego określiła swe statutowe cele wyłącznie w sferze zadań określonych w art. 4 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, to w istocie fundacja taka nie prowadzi działalności gospodarczej w

rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej.

Reasumując, na mocy art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z uwagi na jego wąski zakres zwolnienie od podatku od nieruchomości ograniczone jest jedynie do nieruchomości zajętych na prowadzenie nieodpłatnej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego posiadające stosowny wpis w KRS-ie, a przez zajęcie należy rozumieć faktyczne wykorzystywanie nieruchomości do wykonywania czynności składających się na tę działalność (zob. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 09 kwietnia 2010r., znak: I SA/Lu 795/09). Ponadto aby można było stwierdzić, że są one zajęte na prowadzenie nieodpłatnej działalności pożytku publicznego, muszą one służyć prowadzeniu tej działalności z wyłączeniem innych funkcji. Natomiast jeśli w lokalu będącym w posiadaniu organizacji pożytku publicznego wykonywane są dwa rodzaje działalności - nieodpłatna i odpłatna, to nie ma podstaw do tego, aby lokal ten objęty był zwolnieniem.

Z kolei preferencyjną stawką od gruntów i budynków lub ich części pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego (w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c) oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) mogą być opodatkowane nieruchomości lub ich części zajęte przez organizacje pożytku publicznego na działalność odpłatną inną niż działalność gospodarcza.

W tym miejscu podkreślenia wymaga fakt, iż „podczas dokonywania wykładni prawa należy zakładać, że wszelkie zwolnienia i ulgi podatkowe w systemie prawa polskiego są wyjątkiem, istotnym odstępstwem od zasady sprawiedliwości podatkowej (powszechności i równości opodatkowania), a ich zastosowanie nie może odbywać się na podstawie wykładni rozszerzającej, systemowej czy też celowościowej” (por. Leonard Etel: Komentarz do art. 7 ustawy o podatku od nieruchomości – stan na dzień 2013.01.01. LEX).

Rekapitułując, o ile Fundacja posiada status organizacji pożytku publicznego - stosowny wpis w Krajowym Rejestrze Sądowym, to jeżeli przedmiotowa nieruchomość wykorzystywana jest tylko i wyłącznie na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego objęta będzie zwolnieniem podatkowym (art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), natomiast w sytuacji gdy nieruchomość lub jej część jest równocześnie zajmowana na działalność odpłatną i działalność nieodpłatną przez organizację pożytku publicznego, przy jej opodatkowaniu zastosowanie znajdą stawki dla gruntów i budynków lub ich części pozostałych (art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c) oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Zauważyć należy, iż przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zezwalają na objęcie zwolnieniem lub preferencyjną stawką podatku części nieruchomości zatem organizacja ma możliwość wyodrębnienia określonej części nieruchomości na prowadzenie działalności nieodpłatnej (podlegającej zwolnieniu od podatku od nieruchomości) oraz działalności odpłatnej (podlegającej opodatkowaniu według stawek dla gruntów lub budynków pozostałych).

Odnosząc się zatem do pierwszego zapytania, w okolicznościach faktycznych i prawnych, tutejszy Organ nie podziela stanowiska Wnioskodawcy, iż „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”.

W kwestii zagadnienia opisanego w ramach drugiego zapytania Wnioskodawcy stwierdzić należy, iż jak to zostało już dokładnie opisane w części odnoszącej się do odpowiedzi na pierwsze zapytanie , ustawodawca artykułem 24 ust. 1 pkt 2 przewidział możliwość korzystania w sferze podatkowej ze szczególnych ulg – zwolnienia podatkowego, jednakże w zakresie zasad tego zwolnienia przepis ten odsyła do przepisów odrębnych, w tym przypadku do art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych który stanowi, iż zwalnia się od podatku od nieruchomości nieruchomości lub ich części zajęte na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego. Zatem by zwolnienie mogło zostać zastosowane podmiot musi posiadać status takiej organizacji, a o przedmiotowym statusie decyduje mający charakter konstytutywny, dokonany na zasadach i w trybie określonym w ustawie z dnia 20 sierpnia 1997r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. z 2013r. poz. 1203 z późn. zm.) stosowny wpis do Krajowego Rejestru Sądowego, co wynika wprost z art. 22 ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie. Niezależnie od zwolnienia ulgą są także możliwości korzystania z niższych stawek podatkowych w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c) oraz pkt 2 lit. e) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w sytuacji, gdy organizacja pożytku publicznego prowadzi tak zwaną odpłatną działalność statutową (nie stanowiącą działalności gospodarczej) jednakże tutaj przepis również, dla skorzystania z tej uprzywilejowanej kwalifikacji, wymaga spełniania warunku posiadania statusu organizacji pożytku publicznego to jest stosownego wpisu w Krajowym Rejestrze Sądowym.

Wyraźnie należy zaznaczyć, że jedną z podstawowych zasad prawa podatkowego jest zasada sprawiedliwości podatkowej, a wielokrotnie w orzecznictwie sądowym podnoszony jest pogląd, iż wszelkie uregulowania normatywne dotyczące ulg, zwolnień oraz wszelkich regulacji zmniejszających wysokość należnego podatku należy interpretować ściśle. Wszelkie przywileje podatkowe są naruszeniem zasad sprawiedliwości podatkowej co zaznaczone zostało między innymi w wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego z 23 listopada 1993r. (znak: SA/Po 1811/93), z dnia 7 października 2009r. (znak: II FSK 737/08) oraz z dnia 16 marca 2010r. (znak: I FSK 407/09).

Podsumowując, uprawnienia jak i obowiązki organizacja pożytku publicznego uzyskuje z chwilą wpisania jej statusu do właściwego rejestru Krajowego Rejestru Sądowego, natomiast traci z chwilą wykreślenia z niego z uwagi na fakt, iż wpis do rejestru ma charakter konstytutywny, dokonuje się go na zasadach i w trybie określonym w powołanej ustawie o Krajowym Rejestrze Sądowym i nie można być mowy o organizacji pożytku publicznego w stosunku do tych podmiotów, które w stosownym rejestrze się nie znajdują i nie mają potwierdzonego statusu organizacji pożytku publicznego.

Mając na uwadze powyższe tutejszy Organ podatkowy nie zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy jakoby „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”.

Niniejsza interpretacja została wydana w oparciu o stan faktyczny przedstawiony przez z siedzibą w (adres do korespondencji:), gdyż postępowanie interpretacyjne ogranicza się wyłącznie do udzielania pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w okolicznościach stanu faktycznego podanych przez stronę. Związanie organu interpretacją dotyczy jedynie dokonanej wykładni przepisu podatkowego wyłącznie w kontekście stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Nie oznacza to, iż w przypadku dokonania w toku postępowania podatkowego innych ustaleń faktycznych, organ będzie musiał zająć stanowisko zbieżne z dokonaną wcześniej interpretacją.

Biorąc pod uwagę powyższe tutejszy Organ uznaje tezy Wnioskodawcy zarówno odnośnie pierwszego jak i drugiego zagadnienia podniesionego we wniosku za nieprawidłowe i postanawia jak w sentencji.

POUCZENIE

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Niniejsza interpretacja wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Od niniejszej interpretacji przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Katowice, po uprzednim wezwaniu na piśmie Prezydenta Miasta Katowice - w terminie czternastu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - j.t. Dz. U. z 2012r., poz. 270 z późn. zm.).

Skargę do WSA wnosi się 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).