



**REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
W GDAŃSKU**

RP/0441/109/35/1/2021

Gdańsk, dnia 15 lipca 2021 r.

**Pan
Marian Kowalewski
Wójt Gminy Somonino
ul. Ceynowy 21
83 – 314 Somonino**

Szanowny Panie Wójcie,

w odpowiedzi na Pana pismo z dnia 2 lipca 2021 r., doręczone do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku w dniu 8 lipca 2021 r., dotyczące problematyki związanej z opodatkowaniem nieruchomości wykorzystywanych do prowadzenia działalności oświatowej przez osobę prawną niebędącą jej właścicielem, uprzejmie wyjaśniam, co następuje.

Przede wszystkim należy zauważyć, że zasady udzielania wyjaśnień przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Gdańsku w trybie art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 2137), określone zostały w komunikacie zamieszczonym na stronie <http://www.gdansk.rio.gov.pl/> (w zakładce: Działalność Izby >> Wyjaśnienia w sprawach stosowania przepisów o finansach publicznych >> Informacje ogólne).

Wniosek w sprawie udzielenia wyjaśnień winien zawierać opis stanu faktycznego oraz stanu prawnego, na tle których zrodziły się wątpliwości, proponowanego rozwiązania sprawy, ze wskazaniem podstawy prawnej takiego rozwiązania, zaopiniowanego przez obsługę prawną jednostki oraz jasnego wskazania zaistniałych wątpliwości. Wniosek nie może także dotyczyć prośby o wskazanie sposobu rozwiązania konkretnej i indywidualnej sprawy oraz winien być podpisany przez kierownika jednostki, jego zastępcę lub inną osobę upoważnioną przez kierownika jednostki.

Odnosząc się do treści ww. pisma z przykrością stwierdzam, że nie spełnia ono ww. wymogów, jakie zostały przewidziane dla wniosków o udzielenie wyjaśnień w sprawie stosowania przepisów o finansach publicznych, albowiem wniosek ten nie został zaopiniowany przez obsługę prawną jednostki. Ponadto analiza treści złożonego wniosku prowadzi do konstatacji, że jego celem jest uzyskanie stanowiska noszącego znamiona opinii prawnej, a nie uzyskanie wyjaśnień w sprawie stosowania konkretnych przepisów o finansach publicznych.

Ustosunkowując się jedynie ogólnie do wskazanej w Pana piśmie problematyki, pragnę zwrócić uwagę na następujące aspekty prawne.

Stosownie do treści przepisu art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.) 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.

W myśl natomiast art. 1a ust. 1 pkt 3 tej ustawy budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a.

Z treści art. 3 ust. 1 ww. ustawy wynika z kolei, że podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
 - a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
 - b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

Zgodnie zaś z art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zwalnia się publiczne i niepubliczne jednostki organizacyjne objęte systemem oświaty oraz prowadzące je organy, w zakresie nieruchomości zajętych na działalność oświatową.

W tym miejscu wskazać należy, że zwolnienie podatkowe, o którym mowa w ostatnim z wyżej powołanych przepisów jest zwolnieniem podmiotowym, bowiem swoim zakresem obejmuje jedynie publiczne i niepubliczne jednostki organizacyjne objęte systemem oświaty oraz prowadzące je organy w zakresie nieruchomości zajętych na działalność oświatową. Oznacza to, że zwolnienie to ma zastosowanie jedynie wówczas, gdy podatnikami podatku od nieruchomości zajętych na działalność oświatową są wskazane przez ustawodawcę publiczne i niepubliczne jednostki organizacyjne objęte systemem oświaty oraz prowadzące je organy, jednakże z tym zastrzeżeniem, że podmioty te muszą jednocześnie być podatnikami w rozumieniu wyżej powołanego art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Jednostki te nie mogą jednak korzystać ze zwolnienia wówczas, gdy nie ciążył na nich obowiązek podatkowy. Podobne stanowisko zostało wyrażone w orzecznictwie sądowno-administracyjnym. Dla przykładu można tu wskazać wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 20 września 2017 r., sygn. akt II FSK 1088/17 oraz wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 26 stycznia 2017 r., sygn. akt I SA/Sz 1164/16.

Właściciel gruntu i budynku, który sam nie prowadzi działalności oświatowej, nie będzie mógł być zatem zwolniony z podatku, ponieważ omawiane zwolnienie dotyczy jedynie

jednostek objętych systemem oświaty oraz prowadzących je organów. Nie jest zatem wystarczające do zastosowania zwolnienia samo tylko posiadanie budynku lub jego części przez podmiot świadczący działalność oświatową (tak również: Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie w wyroku z dnia 14 lipca 2020 r., sygn. akt I SA/Lu 104/20).

Uzupełniająco tut. Izba wskazuje, że w sytuacji, w której dana nieruchomość jest wykorzystywana w celach gospodarczych (np. w celu wynajmu), to wykonywanie tej działalności w celu zarobkowym (czyli w zamian za czynsz), w sposób ciągły (wynajęcie na dłuższy okres) i zorganizowany (na podstawie umowy najmu), przesądza o zakwalifikowaniu najmu jako działalności gospodarczej. Taką nieruchomość należy uznać zatem za związaną z prowadzoną działalnością gospodarczą i w konsekwencji nieruchomość taka winna podlegać opodatkowaniu według wyższych stawek podatkowych. Jeżeli zatem nieruchomość znajduje się w posiadaniu właściciela jako przedsiębiorcy i jest wykorzystywana do prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, to wyczerpuje ustawowe znamiona legalnej definicji "budynku związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej", zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (tak: Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego siedzibą w Bydgoszczy z dnia 13 marca 2019 r. I SA/Bd 20/19).

Jednocześnie pragnę podkreślić, że jest to jedynie stanowisko Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku, która nie posiada uprawnień do dokonywania powszechnie obowiązującej wykładni przepisów prawa.

Ponadto uprzejmie proszę o stosowanie się w przyszłości do wymogów, które stawiane są wnioskowi o udzielenie wyjaśnień w sprawie stosowania przepisów o finansach publicznych.

Z poważaniem

Luiza Budner – Iwanicka
Prezes
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Gdańsku

Do wiadomości:

- 1) członkowie Kolegium w/m,
- 2) Wydział Kontroli Gospodarki Finansowej w/m,
- 3) Wydział Informacji, Analiz i Szkoleń w/m.

Publikacja:

Biuletyn Informacji Publicznej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku.