



INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Gminy Rymanów, działając na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacji podatkowej oraz art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, po rozpoznaniu wniosku (...) z dnia 12 sierpnia 2022 r. (data wpływu do tut. Gminy) w przedmiocie wydania interpretacji indywidualnej w zakresie podatku od nieruchomości

postanawia

uznać stanowisko (...) przedstawione we wniosku za **nieprawidłowe**.

UZASADNIENIE

W dniu 12 sierpnia 2022 r. do Urzędu Gminy Rymanów wpłynął wniosek (...) – dalej Wnioskodawca – do Burmistrza Gminy Rymanów w przedmiocie wydania interpretacji indywidualnej prawa podatkowego w zakresie art. 7 ust. 1 pkt 5 i 14 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tj. w zakresie ustalenia czy Stowarzyszenie zwolnione jest od podatku od nieruchomości. We wniosku podano numer KRS Stowarzyszenia – (...) oraz wskazano, iż dokonano opłaty w kwocie 40 zł. z tytułu wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca wskazał, iż od 01 stycznia 2022 r. prowadzi działalność odpłatną w jednym z budynków należących do Stowarzyszenia. W powyższym budynku prowadzone są treningi mieszkalnictwa dla osób niepełnosprawnych w ramach Konkursu PFRON 1/2021 pn. „*Sięgamy po sukces*” z dnia 07 listopada 2021 r. Wnioskodawca poinformował, iż do dnia sporządzenia wniosku nie odprowadzał podatku od nieruchomości za przedmiotowy budynek. Od dnia 01 maja 2022 r. realizowany jest nowy projekt pn.: „*Sięgamy po sukces*”, który przewiduje opłatę miesięczną od uczestnika projektu w wysokości 59,00 zł. Wnioskodawca nadmienił, iż w/w opłata jest wydatkowana w całości w tym samym miesiącu na pokrycie kosztów transportu danego uczestnika projektu z miejsca zamieszkania do

budynku treningów i odwrotnie wobec czego pieniądze te nie stanowią dochodu Stowarzyszenia.

Do przedstawionego stanu faktycznego Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

- czy realizując cele statutowe stowarzyszenia w postaci prowadzenia treningów mieszkalnictwa na podstawie opisanego projektu, Stowarzyszenie powinno odprowadzić podatek od nieruchomości dla powierzchni użytkowej budynku przeznaczonego na działalność odpłatną?

W odniesieniu do przedstawionego opisu stanu faktycznego Wnioskodawca przedstawił następujące stanowisko:

W ocenie wnioskodawcy, stowarzyszenie winno być zwolnione z podatku od nieruchomości na mocy art. 7 ust. 1 pkt 5, ewentualnie 14 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych z uwagi na fakt, iż pobierana od uczestników projektu opłata jest wydatkowana w danym miesiącu i nie generuje zysku dla Stowarzyszenia.

Po dokonaniu analizy obowiązujących przepisów prawa oraz orzecznictwa, organ podatkowy wskazuje co następuje:

Na wstępie należy wskazać, iż w myśl art. 14j §1 ustawy Ordynacja podatkowa – stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa. Artykuł 1c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi natomiast, że organem podatkowym właściwym w sprawach podatków i opłat unormowanych w niniejszej ustawie jest wójt (burmistrz, prezydent miasta). Wobec powyższego organem właściwym do wydania interpretacji indywidualnej w przedmiotowej sprawie jest Burmistrz Gminy Rymanów.

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania.

Przepisy art. 24 ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie stanowią, iż organizacji pożytku publicznego przysługuje, na zasadach określonych w przepisach odrębnych, m.in. zwolnienie od podatku od nieruchomości - w odniesieniu do prowadzonej przez nią działalności pożytku publicznego. Podstawę prawną do zwolnień od podatku od nieruchomości stanowi art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej jako upol).

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 5 upol zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty, budynki lub ich części zajęte wyłącznie **na potrzeby prowadzenia przez stowarzyszenia statutowej działalności wśród dzieci i młodzieży** w zakresie oświaty, wychowania, nauki i techniki, kultury fizycznej i sportu, z wyjątkiem wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej, oraz grunty zajęte trwale na obozowiska i bazy wypoczynkowe dzieci i młodzieży.

Warunkiem zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.o.l., jest to, aby grunty, budynki lub ich części były zajęte wyłącznie na potrzeby prowadzenia przez stowarzyszenia statutowej działalności wśród dzieci i młodzieży. Wykorzystanie natomiast tych nieruchomości (lub ich części) dla innych podmiotów (np. osób dorosłych, osób

prawnych) oznacza, że nie są spełnione warunki zwolnienia (zob. wyrok NSA z dnia 06 października 2021 r., II FSK 252/21).

We wniosku, wnioskodawca wskazuje, iż w nieruchomości, której dotyczy sprawa, prowadzone są treningi mieszkalnictwa organizowane w ramach konkursu PFRON pn. „Sięgamy po sukces”. Wnioskodawca nie precyzuje jednak dla kogo oferowane są powyższe treningi – czy dla osób dorosłych czy dla dzieci i młodzieży. Powyższe ma o tyle znaczenie, iż zgodnie z pkt 5 komentowanego przepisu, ze zwolnienia korzystają tylko Stowarzyszenia, które prowadzą statutową działalność wśród dzieci i młodzieży. Brak informacji o tym, kto bierze udział w treningach i do kogo działalność Stowarzyszenia jest skierowana uniemożliwia Organowi jednoznaczne wskazanie, czy Stowarzyszenie może być podmiotem zwolnienia z pkt 5.

Niemniej z ogólnodostępnych informacji publikowanych przez Stowarzyszenie na stronie internetowej (...) wynika, iż treningi te realizowane są również (lub w całości) na rzecz osób dorosłych. Powyższe potwierdza także zapytanie ofertowe opublikowane przez Stowarzyszenie, które dotyczyło transportu osób niepełnosprawnych (zapytanie ofertowe z dnia 09 maja 2022 r. – (...)). W pkt 3.1 Opisu przedmiotu zamówienia Wnioskodawca (Stowarzyszenie) wskazuje, iż potrzebuje podmiotu realizującego przewozy, w zakresie: „dowożone będą osoby **pełnoletnie** posiadające orzeczoną niepełnosprawność w stopniu znacznym lub umiarkowanym”.

Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem sądów administracyjnych warunkiem zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.o.l., jest to, aby grunty, budynki lub ich części były zajęte **wyłącznie na potrzeby prowadzenia przez stowarzyszenia statutowej działalności wśród dzieci i młodzieży**. Wykorzystanie natomiast tych nieruchomości (lub ich części) dla innych podmiotów (np. osób dorosłych, osób prawnych) oznacza, że nie są spełnione warunki zwolnienia.

Zwolnienie to ma charakter przedmiotowo-podmiotowy. Obejmuje określone nieruchomości lub ich części, jeżeli są one zajęte przez wskazany podmiot (stowarzyszenie) na wyłącznie oznaczony cel (statutową działalność wśród dzieci i młodzieży w zakresie oświaty, wychowania, nauki i techniki, kultury fizycznej i sportu, bądź obozowiska i bazy wypoczynkowe dzieci i młodzieży).

Wskazany przepis, w powołanym powyżej brzmieniu, obowiązuje od dnia 1 stycznia 2016 r. W porównaniu do wcześniejszej jego treści, obowiązującej do dnia 31 grudnia 2015 r., ustawodawca wprowadził słowo "wyłącznie", przy pomocy którego w dość istotny sposób zawęził (ograniczył) cel, na który przedmiotowe nieruchomości (lub ich części) mogą być wykorzystywane (prowadzenie przez stowarzyszenia statutowej działalności wśród dzieci i młodzieży w zakresie oświaty, wychowania, nauki i techniki, kultury fizycznej i sportu, a także obozowiska i bazy wypoczynkowe dzieci i młodzieży). Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego (sygn. akt; II FSK 252/21) nie budzi najmniejszych wątpliwości, że użycie przez ustawodawcę partykuły "wyłącznie" oznacza odniesienie komunikowanego w zdaniu stwierdzenia do tych obiektów i rzeczy, które są w tym zdaniu wymienione (por. Słownik języka polskiego PWN, www.sjp.pwn.pl). Warunkiem zwolnienia podatkowego, o którym mowa w u.p.o.l., jest zatem to, aby grunty, budynki lub ich części były zajęte wyłącznie na potrzeby prowadzenia przez stowarzyszenia statutowej działalności wśród dzieci i młodzieży. Wykorzystanie natomiast tych nieruchomości (lub ich części) dla innych

podmiotów (np. osób dorosłych, osób prawnych) oznacza, że nie zostaną spełnione warunki zwolnienia.

Należy także podkreślić, że przepis art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.o.l. zawiera przywilej, który jest wyjątkiem od ogólnej zasady powszechności opodatkowania. W zakresie stosowania wszelkiego rodzaju ulg podatkowych należy uwzględnić art. 84 Konstytucji RP dotyczący zasady powszechności opodatkowania. Każdy wyjątek od tej zasady, w tym także ulga podatkowa, nie może być interpretowany dowolnie, ani uzupełniany w drodze interpretacji o treść, której nie zawiera. Niedopuszczalne jest doszukiwanie się intencji ustawodawcy i stwarzanie na takiej podstawie norm wykraczających poza literalne i klarowne brzmienie przepisu. Zwolnienia jako wyjątek od zasady powszechności opodatkowania muszą być interpretowane zarówno bez dokonywania wykładni rozszerzającej, jak i zawężającej danego przepisu prawa podatkowego. Będąc bowiem odstępstwem od powyższej zasady, która ma rangę konstytucyjną, są jej ograniczeniem, a wszelkie ograniczenia norm konstytucyjnych muszą być traktowane z wielką ostrożnością zarówno przez ustawodawcę, jak i podmioty stosujące prawo, w tym organy administracji i sądy (por. wyrok NSA z 23 kwietnia 2010 r., II FSK 2147/08).

Z uwagi na fakt, iż z wniosku o wydanie interpretacji nie wynika by nieruchomości, w której prowadzone są treningi mieszkalnictwa była wykorzystywana wyłącznie przez młodzież i dzieci, nie sposób uznać by Wnioskodawca mógł skorzystać ze zwolnienia z art. 7 ust. 1 pkt 5 upol.

Następnie, Wnioskodawca wskazuje, iż prowadzona przez niego działalność – pomimo tego iż pobierane są opłaty – nie ma charakteru odpłatnego z uwagi na fakt, iż składki wpłacane przez uczestników projektu nie generują dochodu dla Stowarzyszenia, a jedynie pokrywają koszty związane z kosztem transportu uczestników do budynku treningów.

Analizując powyższy stan faktyczny, Organ stoi na stanowisku, iż Wnioskodawca nie może skorzystać z ulgi przewidzianej w art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z którego wynika że **zwalnia się od podatku od nieruchomości, nieruchomości lub ich części zajęte na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.**

Z powyższego wynika, iż o zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 14 PodLokU nie decyduje sam fakt posiadania przez nią ww. nieruchomości, lecz faktyczne i rzeczywiste zajęcie jej na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego. W innym przypadku, nieruchomości będzie podlegała stawce podatku jak dla pozostałych, chyba, że nieruchomości ta będzie związana z prowadzeniem działalności gospodarczej i wówczas stawka podatku będzie odpowiednio wyższa lub też będzie korzystała z innych zwolnień od podatku (zob. wyrok WSA w Szczecinie z dnia 18 czerwca 2020 r., sygn. akt; I SA/Sz 153/20).

Przepisy ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie definiują organizację pożytku publicznego, oraz regulują zasady, na jakich mogą te organizacje prowadzić swoją działalność. Działalność organizacji pożytku publicznego może mieć trojaki charakter:

- nieodpłatny (art. 7 ustawy),

- odpłatny (art. 8 ustawy),
- prowadzenie działalności gospodarczej (art. 9 ustawy).

Działalność nieodpłatna, to świadczenie na podstawie stosunku prawnego usług, za które organizacje pożytku publicznego prowadzące tę działalność nie pobierają wynagrodzenia. Nieodpłatnej działalności nie należy mylić z działalnością bezkosztową. Działalność nieodpłatna wcale nie oznacza, iż jest prowadzona bez żadnych kosztów.

Działalnością odpłatną natomiast, jest:

- 1) działalność prowadzona przez organizacje pozarządowe i podmioty wymienione w art. 3 ust. 3, w sferze zadań publicznych, o której mowa w art. 4, za które pobierają one wynagrodzenie;
- 2) sprzedaż wytworzonych towarów lub świadczenie usług w zakresie:
 - a) rehabilitacji społecznej i zawodowej osób niepełnosprawnych na zasadach określonych w ustawie z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 573 i 1981 oraz z 2022 r. poz. 558), lub
 - b) integracji i reintegracji zawodowej i społecznej osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, o których mowa w ustawie z dnia 13 czerwca 2003 r. o zatrudnieniu socjalnym (Dz. U. z 2020 r. poz. 176 oraz z 2022 r. poz. 218) oraz ustawie z dnia 27 kwietnia 2006 r. o spółdzielniach socjalnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2085);
- 3) sprzedaż przedmiotów darowizny.

Przychód z działalności odpłatnej pożytku publicznego służy wyłącznie prowadzeniu działalności pożytku publicznego. **Podział działalności przyjęty przez ustawodawcę na odpłatną i nieodpłatną nie opiera się na istnieniu kosztów, lecz na ewentualnej odpłatności za świadczone usługi, co może, lecz nie musi w całości pokrywać kosztów tej działalności (zob. uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 19 listopada 2010 r., 21/1848/2010).**

Zwolnienie, o którym mowa w treści art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l. ma charakter przedmiotowo-podmiotowy. Obejmuje określone nieruchomości lub ich części, jeśli są zajęte przez wskazany podmiot na oznaczone w nim cele. **Zakres przepisu ograniczony jest jedynie do nieruchomości zajmowanych przez organizacje pożytku publicznego, posiadające stosowny wpis w KRS-ie, i to tylko tych, które są zajęte na prowadzenie nieodpłatnej działalności pożytku publicznego.** Ustawodawca nie zdefiniował jednak pojęcia "zajęcia", o którym mowa w treści art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l. Zgodnie z utrwalonym stanowiskiem doktryny i orzecznictwa, przez "zajęcie", o którym mowa w tym przepisie należy rozumieć faktyczne wykorzystywanie nieruchomości (gruntu, budynku, lokalu) do wykonywania czynności składających się konkretnie na tę działalność, z wyłączeniem innych funkcji (Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 1.09.2021 r., I SA/Go 218/21, LEX nr 3228282).

Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że udostępniona na rzecz Stowarzyszenia na podstawie umowy nieruchomość, nie była zajęta wyłącznie na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego. Powyższe wynika jednoznacznie z samego wniosku Wnioskodawcy,

w którym stwierdza, iż w ramach nowego projektu – tj. od 01 maja 2022 r. od uczestników projektu Wnioskodawca pobiera opłatę miesięczną w kwocie 59,00 zł.

Uznać zatem należy, iż pobieranie jakiegokolwiek wynagrodzenia za świadczone usługi powoduje, że owa działalność przestaje być działalnością nieodpłatną, i staje się działalnością odpłatną, o jakiej mowa jest w art. 8 ustawy. W świetle powyższego, nie wszystkie działalności organizacji pożytku publicznego są zwolnione z od podatku od nieruchomości, o którym stanowi art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Czym innym jest bowiem prowadzenie przez Stowarzyszenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego a czymś innym jest prowadzenie takiej działalności w formie odpłatnej. Sam fakt, iż opłaty uiszczane przez beneficjentów Stowarzyszenia nie generują zysku nie sprawia by działalność ta stawała się nieodpłatna.

Powyższe stanowisko potwierdziło Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 19 listopada 2010 r., 21/1848/2010, które przytoczone jest powyżej a w którego uchwale jednoznacznie wskazało, iż **podział działalności przyjęty przez ustawodawcę na odpłatną i nieodpłatną nie opiera się na istnieniu kosztów, lecz na ewentualnej odpłatności za świadczone usługi – co niezaprzeczalnie ma miejsce w niniejszej sprawie. Jak wskazano we wniosku, opłaty te przeznaczane są na pokrycie kosztów transportu uczestników – a zatem na zrealizowanie usługi (jako całości) w postaci treningów mieszkalnictwa.**

Podsumowując powyższe ustalenia należy stwierdzić, iż od 01 maja 2022 r., tj. momentu kiedy Wnioskodawca wykonuje działalność odpłatną w ramach realizacji projektu „Sięgamy po sukces”, nie zostają spełnione przesłanki do zwolnienia od podatku od nieruchomości wskazane w art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – w zakresie tej części nieruchomości, która przeznaczona jest na odpłatne prowadzenie działalności pożytku publicznego.

W związku z powyższym, stanowisko Wnioskodawcy zaprezentowane we wniosku organ uznaje za **nieprawidłowe.**

POUCZENIE

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia 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. Ponadto, zgodnie z art. 14na §1 Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k – 14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

1. z zastosowaniem art. 119a,
2. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług,
3. z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k – 14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w §1 jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych (art. 14na §2 Ordynacji podatkowej).

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie, ul. J. I. Kraszewskiego 4A, 35-016 Rzeszów za pośrednictwem Organu który wydał interpretację – Burmistrza Gminy Rymanów w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o który mowa w art. 3 §2 pkt 4a ustawy o postępowaniu przez sądami administracyjnymi (art. 53 §1 ppsa).

Ponadto, zgodnie z art. 57a w/w ustawy skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikacyjnych wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

1. Adresat;
2. a/a.