

FN-310.1.2024

(...)

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r., poz. 2383 z późn. zm.) Prezydent Miasta Rzeszowa uznaje, że stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 20.09.2024 r. (data wpływu: 2.10.2024 r.) przez (...) (dalej jako: Wnioskodawca, Strona, Podatnik) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego z zakresu podatku od nieruchomości, a mianowicie zagadnienia, czy prywatne pomieszczenie Podatnika, w którym świadczy on pracę na rzecz organizacji pożytku publicznego, związaną z jej nieodpłatną działalnością, podlega zwolnieniu od podatku od nieruchomości, na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r., poz. 70 z późn. zm., dalej upol) - **jest nieprawidłowe**

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 14j § 1 ww. ustawy Ordynacja podatkowa, stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa.

Wnioskodawca wnioskiem z dnia 20.09.2024 r (data wpływu: 2.10.2024 r.) zwrócił się do Prezydenta Miasta Rzeszowa o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, dotyczącej art. 7 ust. 1 pkt. 14 upol, w stanie faktycznym przedstawionym poniżej.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Podatnik jest zatrudniony na podstawie umowy o pracę w Fundacji, która wykonuje m.in. nieodpłatną statutową działalność pożytku publicznego, polegającą na „działalności opiekuńczo-wychowawczej w domach dla dzieci”. Jest zatrudniony na

stanowisku pracy „radca prawny” i jego zadania obejmują wykonywanie zadań Fundacji polegającej na obsłudze prawnej działalności opiekuńczo-wychowawczej w domach dziecka.

W jego umowie o pracę przewidziana została możliwość wykonywania obowiązków pracowniczych poza siedzibą pracodawcy. Od 1 października 2024 r. Wnioskodawca „udostępnia” pracodawcy jedno pomieszczenie w swoim prywatnym domu (o pow. 17,7 m²), które spełnia warunki stawiane dla biura, czyli ma odrębne wejście od ulicy i które zostało wyposażone przez pracodawcę w sprzęty do pracy.

W tym też pomieszczeniu Wnioskodawca ma wykonywać ww. zadania Fundacji związane wyłącznie, jak wynika z wniosku, z jej nieodpłatną działalnością pożytku publicznego. Z dniem 1 października 2024 r. pracodawca Wnioskodawcy ma wydać polecenie wykonywania pracy w ten sposób.

Obowiązki Wnioskodawcy to sporządzanie bieżących opinii prawnych dla domów dziecka (placówek opiekuńczo-wychowawczych) prowadzonych przez Fundację i przyjmowanie pracowników oraz mieszkańców domu dziecka w celu udzielenia porady prawnej. Pomieszczenie zostanie oznaczone jako poradnia prawna tej Fundacji, i w tej komórce Fundacji jest Wnioskodawca aktualnie zatrudniony.

W związku z powyższym, zadano następujące pytania:

Czy w przedstawionej sytuacji, część nieruchomości budynkowej (odrębne, oznaczone pomieszczenie), udostępnione, zdaniem Wnioskodawcy, na potrzeby Fundacji w celu wykonywania przez niego pracy związanej z jej wyłącznie nieodpłatną działalnością pożytku publicznego (obsługa prawna działalności opiekuńczo-wychowawczej domów dziecka), powoduje, że przedmiotowe pomieszczenie będzie zwolnione z podatku od nieruchomości, na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zdaniem Wnioskodawcy:

Wnioskodawca zauważył, że ramy prawne funkcjonowania organizacji pożytku publicznego określa ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. z 2024 r., poz. 1491). Ustawa ta, w art. 24 ust. 1 pkt 2 stanowi, że organizacji pożytku publicznego przysługuje, na zasadach określonych w przepisach odrębnych, zwolnienie od podatku od nieruchomości – w odniesieniu do prowadzonej przez nią działalności pożytku publicznego. W konsekwencji, ustalanie zasad zwolnienia organizacji pożytku publicznego od podatku od nieruchomości powinno nastąpić według ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zwolnienie objęte podaniem jest zwolnieniem przedmiotowo-podmiotowym, bowiem ustawodawca zwolnił pewien przedmiot opodatkowania (nieruchomości lub

ich części), ale zajęty na określony cel (prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego) przez określony podmiot (organizację pożytku publicznego). Oznacza to, iż zwolnieniu podlegają nie tylko nieruchomości, których podatnikiem jest organizacja pożytku publicznego (czyli których organizacja ta jest właścicielem lub np. użytkownikiem wieczystym), ale także nieruchomości, które nie stanowią własność organizacji, a są przez nie zajęte, np. na podstawie szeroko rozumianej umowy (zob. np. interpretacja z dnia 18 kwietnia 2005 r. Urzędu Miasta w Wodzisławiu Śląskim, znak sprawy: FBII3110/1/32/2005). Przedstawione stanowisko aprobuje także orzecznictwo administracyjne. Przykładowo w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 18 czerwca 2020 r. ,sygn. I SA/Sz 153/20, sąd wskazał iż, "O zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l. nie decyduje sam fakt posiadania przez fundację nieruchomości, lecz faktyczne i rzeczywiste zajęcie jej na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego." Kolejno: "Zwolnienie podatkowe obejmuje także nieruchomości niebędące własnością organizacji pożytku publicznego, a jedynie przez nie zajmowane" - zob. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 6 czerwca 2019 r. ,sygn. I SA/G1 46/19,. Zdaniem Podatnika, w związku z wyżej przedstawionym stanem faktycznym, przysługiwać mu będzie zwolnienie, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. upol. Prawdliwość zajętogo stanowiska potwierdza wg niego również m.in. interpretacja z dnia 23 czerwca 2005 r. Urzędu Miejskiego w Koninie, znak sprawy: PO.3110-15-51/05.

W ocenie Prezydenta Miasta Rzeszowa:

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego, tj. że pomieszczenie, w którym Podatnik świadczy pracę w swoim prywatnym pomieszczeniu dla organizacji pożytku publicznego, związaną z jej statutową nieodpłatną działalnością, podlega zwolnieniu od podatku od nieruchomości, na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r., poz. 70 z późn. zm.) – jest nieprawidłowe.

Przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości reguluje art. 2 ust.1 upol, zgodnie z którym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z kolei w art. 7 tej ustawy wyszczególniono zwolnienia od opodatkowania tym podatkiem.

Art. 7 ust. 1 pkt 14 upol stanowi, że zwalnia się od podatku od nieruchomości,

nieruchomości lub ich części zajęte na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

Zwolnienie, o którym mowa w tym przepisie, jak zauważył podatnik, ma charakter podmiotowo-przedmiotowy. Obejmuje nieruchomości lub ich części wtedy, gdy są zajęte przez organizacje pożytku publicznego na cele związane z prowadzeniem przez nie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego, bez względu na to, kto jest podatnikiem podatku od nieruchomości dotyczącego tych nieruchomości.

Tak więc, zakres tego przepisu ograniczony jest jedynie do nieruchomości zajmowanych przez organizacje pożytku publicznego, posiadające w związku z tym stosowny wpis w KRS-ie, i to tylko tych nieruchomości, które są zajęte na prowadzenie przez organizacje pożytku publicznego nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego.

W tym miejscu należy przywołać znaczenie pojęcia „zajęcie”, którego jednak ustawodawca nie zdefiniował. Pomimo tego, 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.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w Wyroku z dnia 20 stycznia 2009 r. ,sygn. akt III SA/Wa 2129/08, stwierdził, że w sytuacji braku definicji legalnej pojęcia "zajętych", określenie to należy interpretować według jego językowego znaczenia. Zgodnie z definicjami zawartymi w Uniwersalnym słowniku języka polskiego pod redakcją prof. Stanisława Dubisza (Tom 5, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003, s. 468) wyraz "zająć", "zajmować" oznacza - zapełnić (zapełniać), wypełnić (wypełniać) sobą lub czymś jakąś przestrzeń, powierzchnię, zaś zwrot "zająć się", "zajmować się" oznacza - zacząć coś robić lub pracować nad czymś, wykonywać jakąś pracę. Zatem pod pojęciem zajęcia np. nieruchomości należy rozumieć wyłączenie innych działalności. Tak czytamy w poniższym wyroku, co prawda dotyczącym gruntów ale odnoszącym się do pojęcia „zajęcia”. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 28 stycznia 2015 r. ,sygn. akt I Sa/Sz 1046/2014, stanowi, iż jednoznaczną podstawą do opodatkowania podatkiem od nieruchomości gruntów rolnych będzie fakt ich zajęcia na działalność gospodarczą, czyli rzeczywiste i trwałe wykonywanie na nich czynności składających się na prowadzenie działalności gospodarczej. Co więcej, muszą to być czynności wykonywane w sposób trwały i wykluczający prowadzenie innej działalności, w tym przypadku rolnej.

Ze stanu faktycznego przedstawionego we wniosku wynika, że Wnioskodawca świadczy pracę na rzecz organizacji pożytku publicznego, wyłącznie w zakresie jej statutowej działalności pożytku publicznego. Fundacja ta wyposażyła jego biuro w sprzęt do pracy, a biuro zostanie oznaczone jej nazwą.

wykonywane w sposób trwały i wykluczający prowadzenie innej działalności, w tym przypadku rolnej.

Ze stanu faktycznego przedstawionego we wniosku wynika, że Wnioskodawca świadczy pracę na rzecz organizacji pożytku publicznego, wyłącznie w zakresie jej statutowej działalności pożytku publicznego. Fundacja ta wyposażyla jego biuro w sprzęt do pracy, a biuro zostanie oznaczone jej nazwą.

Jednakże z wniosku nie wynika, że Podatnik oddał w posiadanie Fundacji część nieruchomości, która stanowi jego własność, w postaci biura, a jedynie, że świadczy tam na jej rzecz pracę, na zasadzie pracy zdalnej. Podatnik nie powołuje się na żadną umowę dotyczącą faktu wynajęcia nieruchomości Fundacji, a przedmiotowe pomieszczenie, zdaniem organu podatkowego, służy jemu, a nie Fundacji.

Nie bez znaczenia również jest fakt, że podatnik nie zastrzegł, iż nie wykorzystuje tego pomieszczenia również do celów osobistych, czy związanych z jego zawodem radcy prawnego, świadczonym poza fundacją. Z wniosku wynika tylko to, że dla fundacji świadczy pracę z zakresu jej statutowej działalności organizacji pożytku publicznego. Natomiast z ewidencji podatkowej organu podatkowego wynika, że przedmiotowe pomieszczenie od lat jest zajęte na działalność gospodarczą (17,70 m²) oznaczoną jako działalność prawnicza.

Jak powyżej wspomniano, aby nieruchomość mogła korzystać ze zwolnienia z podatku od nieruchomości musi być wyłącznie zajęta przez organizację pożytku publicznego na nieodpłatną, statutową działalność pożytku publicznego, z wyłączeniem innych działalności organizacji pożytku publicznego, i nie tylko organizacji pożytku publicznego (np. z wyłączeniem usług prawnych świadczonych osobiście).

W Wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim dnia 1 września 2021 r., I SA/Go 218/21, czytamy, że „Przez „zajęcie”, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l., należy rozumieć faktyczne wykorzystywanie nieruchomości (gruntu, budynku, lokalu) do wykonywania czynności składających się konkretnie na działalność pożytku publicznego, z wyłączeniem innych funkcji.”

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 15 kwietnia 2021 r., I SA/Sz 115/21, stanowi, że „Przez „zajęcie” nieruchomości lub ich części należy rozumieć faktyczne, rzeczywiste wykonywanie konkretnych czynności, działań na nieruchomości (gruncie, budynku, lokalu) powodujących dokonanie zamierzonych celów lub osiągnięcie konkretnego rezultatu wynikającego ze statutu stowarzyszenia. Zajęcie ma mieć taki charakter, który wyklucza możliwość prowadzenia innej działalności.”

W końcu Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 15 lutego 2017 r., I SA/OI 929/16, który mówi „Ze zwolnienia określonego w art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l. nie będzie można skorzystać, jeżeli dana nieruchomość będzie oprócz zajęcia na nieodpłatną działalność organizacji pożytku publicznego, zajęta również

będzie na działalność gospodarczą. W tej sytuacji podmiot nie może skorzystać ze zwolnienia podatkowego, bowiem nieruchomość jest zajęta także na prowadzenie działalności gospodarczej, a nie tylko na nieodpłatną statutową działalność organizacji pożytku publicznego.”

Podsumowując, zdaniem Prezydenta Miasta Rzeszowa, powyższy stan faktyczny nie spełnia przesłanek zwolnienia z interpretowanego przepisu, począwszy od tego, że nieruchomość ta nie jest zajęta przez podmiot, który predysponuje ją do zwolnienia, a w tym stanie rzeczy nie może być wyłącznie zajęta na rzeczoną działalność. Jednocześnie należy podkreślić, że gdyby nawet nieruchomość była zajęta przez podmiot zwolniony, wyłączałyby ją ze zwolnienia inna działalność.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na interpretację z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie, ul. Kraszewskiego 4A, 35-016 Rzeszów, w terminie 30 dni od dnia doręczenia niniejszej interpretacji (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2024 r. poz. 935 z późn. zm).

Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 ww. ustawy), za pośrednictwem Prezydenta Miasta Rzeszowa (art. 54 § 1 ww. ustawy).

PREZYDENT MIASTA RZESZOWA

Konrad Fijołek

Otrzymują:

- 1) Adresat,
- 2) Podkarpacki Urząd Celno-Skarbowy w Przemyśle,
- 3) Aa.