



FN.310.1.2024

Racibórz, 2024.11.14

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14j § 1 w związku z art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j. t. Dz. U. z 2023 r., poz. 2383 z późn. zm.), art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (j. t. Dz. U. z 2023 r., poz. 70 z późn. zm.) po rozpatrzeniu wniosku Strony z dnia 18 września 2024 r. (data wpływu do tutejszego organu podatkowego 18.09.2024 r.) o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego,

organ podatkowy uznaje

- 1) w punkcie pierwszym za nieprawidłowe stanowisko podatnika zawarte we wniosku z dnia 18 września 2024 r., że mając na uwadze przekazanie Obiektu przez [] do użytkowania stowarzyszeniom nie prowadzącym działalności gospodarczej, [] jako właściciel może stosować do tego obiektu zwolnienie z podatku od nieruchomości tj. art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,
- 2) w punkcie drugim za prawidłowe stanowisko podatnika zawarte we wniosku z dnia 18 września 2024 r., że mając na uwadze przekazanie Obiektu przez [] do użytkowania stowarzyszeniom nie prowadzącym działalności gospodarczej, [] jako właściciel może stosować do tego Obiektu stawki podatku od nieruchomości właściwe dla budynków pozostałych (nie związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej).

Uzasadnienie:

W dniu 23.01.2020 r. do tutejszego organu podatkowego wpłynął wniosek złożony przez pełnomocnika Spółki o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie Wnioskodawcy.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

[] jest jednym z największych w Europie producentów kotłów i urządzeń ochrony środowiska dla energetyki i wiodącym wykonawcą bloków energetycznych. Spółka posiada status podatnika podatku od nieruchomości. Jeden z obiektów, których właścicielem jest Spółka, to budynek oznaczony jako [] (dalej także „Obiek⁺”). Został on przekazany do użytkowania dwóm podmiotom: []

Racibórz oraz

Klub Sportowy []

Racibórz (dalej: Klub Sportowy) jest stowarzyszeniem w rozumieniu art. 4 ustawy z dnia 25 czerwca 2010 r. o sporcie (Dz. U. z 2010 r. Nr 127, poz. 857 z późn. zm.) i z tego tytułu podlega ewidencji oraz posiada osobowość prawną. Klub Sportowy działa zgodnie z ww. ustawą o sporcie, ustawą z dnia 7 kwietnia 1989 r. Prawo o stowarzyszeniach (Dz. U. z 2001 r. Nr 79, poz. 855 tekst jednolity z późn. zm.), ustawą z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U.

z 2003 r. Nr 96, poz. 873) oraz własnym statutem. Klub Sportowy nie prowadzi działalności gospodarczej. Zgodnie ze statutem, opiera swoją działalność na pracy społecznej swoich członków. Statutowa działalność Klubu Sportowego jest prowadzona nieodpłatnie i nie jest nastawiona na zysk. Zgodnie z zapisami statutu, Klub Sportowy prowadzi nieodpłatną działalność pożytku publicznego w zakresie organizowania czasu wolnego i życia sportowego młodzieży i dorosłych mieszkańców lokalnej społeczności. Działania te sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Działalności (Dz.U. z 2007 r. Nr 251, poz. 1885) obejmują:

- 1) 85.51 Z - Pozaszkolne formy edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych,
- 2) 93.11 Z - Działalność obiektów sportowych,
- 3) 93.12 Z - Działalność klubów sportowych,
- 4) 93.19 Z - Pozostała działalność związana ze sportem polegająca na:
 - a) organizowaniu dla uczniów i dorosłych różnorodnych form aktywności ruchowej, dostosowanej do stopnia sprawności i zainteresowań sportowych,
 - b) organizowaniu i prowadzeniu szkolenia sportowego dzieci, młodzieży i dorosłych w zakresie piłki nożnej i innych dyscyplin sportowych,
 - c) uczestniczeniu w rozgrywkach ligowych, turniejach, zawodach i imprezach sportowo - rekreacyjnych,
 - d) organizowaniu sportowych zajęć pozalekcyjnych, obozów sportowych dla dzieci i młodzieży,
 - e) organizowaniu różnorodnych form współzawodnictwa sportowego, a także udział w zawodach i imprezach organizowanych przez inne organizacje i instytucje.
- 5) 86.90 E - Pozostała działalność w zakresie opieki zdrowotnej, gdzie indziej nie sklasyfikowana:

- a) prowadzenie profilaktyki zdrowotnej w zakresie przeciwdziałania alkoholizmowi, narkotykom oraz innym zagrożeniom życia społecznego dzieci, młodzieży i dorosłych,
- b) wyrobienie pozytywnych cech charakteru i osobowości, przeciwdziałanie agresji i wykołajeniu społecznemu poprzez uczestnictwo w zajęciach sportowych i rekreacyjnych.

Zgodnie ze statutem, celem Klubu Sportowego jest prowadzenie działalności związanej z upowszechnianiem kultury fizycznej i sportu, zwłaszcza w zakresie propagowania, organizowania, wspierania i rozwoju piłki nożnej oraz stwarzanie swym członkom odpowiednich warunków do uprawiania sportu i rekreacji ruchowej. Dla osiągnięcia tego celu Klub Sportowy:

- 1) organizuje szkolenie sportowe w postaci treningów, obozów sportowych oraz innych zajęć.
- 2) organizuje zawody i imprezy sportowe, a także bierze udział w zawodach i imprezach organizowanych przez powołane do tego organizacje.
- 3) propaguje wśród społeczeństwa wychowanie fizyczne i sport oraz prowadzi pracę wychowawczą wśród swych członków.
- 4) zapewnia odpowiednie warunki uprawiania sportu i rekreacji ruchowej w postaci funduszy, kadry trenerów i instruktorów, urządzeń sportowych i sprzętu, materiałów szkoleniowych itp.

Jak stanowi statut Klubu Sportowego, jego dochody składają się z wpisowego, składek członkowskich, z wpływów uzyskanych z organizacji zawodów i imprez sportowych, wynajmu urządzeń i sprzętu, z dotacji i darowizn, ze sponsoringu.

Klub Sportowy wykorzystuje ww. Obiekt (_____) wyłącznie w celu realizacji działalności statutowej. Obiekt ten jest siedzibą klubu piłkarskiego przystosowanym do stworzenia zawodnikom warunków do uprawiania sportu. Znajdują się w nim 3 szatnie dla zawodników, węzeł sanitarny – toalety oraz prysznice, 2 pokoje dla kadry trenerskiej, siłownia, sala do gry w tenisa stołowego, pralnia, suszarnia oraz 2 pokoje na sprzęt sportowy. Ponadto, klub wykorzystuje pomieszczenie do przechowywania maszyn służących do pielęgnacji boisk piłkarskich. Zajęcia sportowe w klubie odbywają się przez cały rok od

poniedziałku do piątku w godzinach popołudniowych oraz w soboty i niedziele, gdy odbywają się rozgrywki ligowe. Aktualnie w klubie zrzeszonych jest 90 zawodników w pięciu grupach wiekowych od 5 do 14 lat. Wszystkie grupy grają w ligowych rozgrywkach Śląskiego Związku Piłki Nożnej. Klub Sportowy faktycznie nie prowadzi żadnych zajęć z osobami dorosłymi – wyłącznie z dziećmi/młodzieżą.

Klub Żeglarski (dalej: Klub Żeglarski), zgodnie ze swoim statutem jest stowarzyszeniem w rozumieniu art. 7a ustawy z dnia 18 stycznia 1996 r. o kulturze fizycznej (Dz. U. z 2001 r. Nr 81, poz. 889 z późn. zm.) i z tego tytułu podlega ewidencji oraz posiada osobowość prawną (przy czym ustawa ta zastąpiona została powołaną wcześniej ustawą o sporcie). Klub Żeglarski działa zgodnie z ww. ustawą o kulturze fizycznej/sporcie, ustawą z dnia 7 kwietnia 1989 r. Prawo o stowarzyszeniach (Dz. U. z 2001 r. Nr 79, poz. 855 tekst jednolity z późn. zm.) oraz własnym statutem. Klub Żeglarski jest organizacją pożytku publicznego w myśl art. 20 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie (Dz. U. z 2003 r. Nr 96, poz. 873) i nie prowadzi działalności gospodarczej.

Zgodnie ze statutem, opiera swoją działalność na pracy społecznej swoich członków. Zgodnie z zapisami statutu, Klub Żeglarski realizuje swoją działalność na rzecz pracowników Spółki, ich rodzin oraz lokalnego społeczeństwa. Celem Klubu Żeglarskiego jest:

1. Zrzeszenie osób fizycznych, które zainteresowane są uprawianiem i popularyzacją żeglarstwa.
 2. Stwarzanie możliwości czynnego wypoczynku na wodzie.
 3. Udzielanie pomocy swoim członkom w uprawianiu żeglarstwa oraz w budowie własnego sprzętu żeglarskiego.
 4. Działanie na rzecz rozwoju żeglarstwa w środowisku lokalnym w oparciu o pracowników Spółki.
 5. Reprezentowanie interesów członków Klubu Żeglarskiego.
 6. Stałe podnoszenie poziomu wyszkolenia żeglarskiego swoich członków.
- Stosownie do statutu, Klub Żeglarski realizuje swoje cele przez:
1. Organizowanie rekreacji i turystyki żeglarskiej na rzecz swoich członków oraz pracowników Spółki i ich rodzin w formie:
 - rejsów krajowych i zagranicznych,
 - wczasów żeglarskich,
 - wypoczynku sobotnio - niedzielnego,
 - imprez sportowych,
 - i w innych formach.
 2. Organizowanie i współdziałanie w organizowaniu specjalistycznych kursów w zakresie teorii i praktyki żeglarskiej.
 3. Organizowanie i prowadzenie prac na rzecz tworzenia własnej bazy technicznej i sprzętowej poprzez powołane do tego celu zespoły robocze.
 4. Organizowanie i pogłębianie współpracy z innymi klubami żeglarskimi oraz organizacjami społecznymi.
 5. Inicjowanie i prowadzenie działalności informacyjnej dotyczącej żeglarstwa.
 6. Prowadzenie biblioteki wydawnictw specjalistycznych.
- Środki finansowe Klubu Żeglarskiego pochodzą ze:
- składek członkowskich,
 - opłat wpisowego,
 - dotacji i darowizn,
 - dochodów z nieruchomości i praw majątkowych,
 - opłat z tytułu realizowanych aktywności wymienionych w poprzednim akapicie, służących osiągnięciu celów Klubu Żeglarskiego.

Kolejne postanowienia statutu Klubu Żeglarskiego stanowią, że członkiem Klubu Żeglarskiego może być:

1. Osoba fizyczna zatrudniona w
2. Członek rodziny pracownika
3. Młodzież ucząca się.
4. Inna osoba - na podstawie rekomendacji członka Klubu.

Klub Żeglarski wykorzystuje ww. Obiekt () wyłącznie w celu realizacji działalności statutowej. Wyżej wymieniony lokal będący siedzibą Klubu Żeglarskiego jest przystosowany do działalności klubowej. Znajduje się w nim hangar służący do przechowywania jachtów oraz wykonywania prac remontowych, bosmanka, narzędziownia i żaglownia, w których przechowywany jest sprzęt żeglarski i warsztatowy, komandorka (pokój narad), szatnia, świetlica przystosowana do prowadzenia zajęć teoretycznych i organizacji zebrań, pralnia oraz węzeł sanitarny (toalety i prysznic).

Celem działalności Klubu Żeglarskiego jest promowanie żeglarstwa wśród społeczności Raciborza i okolic poprzez edukację żeglarską oraz organizację rodzinnych rejsów na Pojezierzu Mazurskim.

Prace i zajęcia w klubie odbywają się w godzinach popołudniowych w tzw. dniu klubowym. Aktualnie klub zrzesza 26 członków i organizuje średnio 15 tygodniowych turnusów pod żaglami na rok, co przekłada się na wczasy żeglarskie łącznie dla około 90-ciu osób. Obecnie członkami Klubu Żeglarskiego są osoby dorosłe, jednakże bardzo często, osobami towarzyszącymi w realizowanych aktywnościach są dzieci.

Oba Stowarzyszenia to kluby z wieloletnią tradycją, w których wychowały się pokolenia lokalnej społeczności.

Klub Sportowy oraz Klub Żeglarski nie posiadają wpisu o statusie organizacji pożytku publicznego w Krajowym Rejestrze Sądowym.

W związku z powyższym zadano następujące pytania:

1. Czy mając na uwadze przekazanie Obiektu przez do użytkowania stowarzyszeniom nie prowadzącym działalności gospodarczej, jako właściciel może stosować do tego Obiektu zwolnienie z podatku od nieruchomości?
2. W przypadku negatywnej odpowiedzi na pytanie 1 – czy mając na uwadze przekazanie Obiektu przez do użytkowania stowarzyszeniom nie prowadzącym działalności gospodarczej, jako właściciel może stosować do tego Obiektu stawki podatku od nieruchomości właściwe dla budynków pozostałych (nie związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej)?

Stanowisko wnioskodawcy w sprawie przedstawia się następująco:

Ad.1

Spółka stoi na stanowisku, iż mając na uwadze przekazanie Obiektu przez do użytkowania stowarzyszeniom nie prowadzącym działalności gospodarczej, jako właściciel może stosować do tego Obiektu zwolnienie z podatku od nieruchomości. Poniżej przedstawione zostało uzasadnienie przyjętego stanowiska.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.), opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, podatnikami podatku od nieruchomości są m.in. osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych. Zasadnicze znaczenie w przedmiotowej sprawie mają przepisy dotyczące zwolnień od podatku od nieruchomości.

Jak stanowi art. 7 ust. 1 pkt 5 powołanej ustawy, 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.

Odnosząc się w pierwszej kolejności do części budynku zajętego przez Klub Sportowy, stwierdzić należy, że w przedstawionym stanie faktycznym zastosowanie znajdzie przytoczone zwolnienie wynikające z art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Budynek w tej części jest bowiem zajęty przez stowarzyszenie nie prowadzące działalności gospodarczej, którego statut stanowi o prowadzeniu zajęć sportowych m.in. wśród dzieci i młodzieży. Dodatkowo, Klub Sportowy faktycznie nie prowadzi żadnych zajęć z osobami dorosłymi – wyłącznie zajęcia sportowe z dziećmi/młodzieżą.

W ocenie Spółki, okoliczność, iż statut Klubu Sportowego obejmuje szerszy zakres działalności, niż tylko wśród dzieci i młodzieży nie ma tu decydującego znaczenia. Przesłanki wymienione w art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zostały faktycznie spełnione i nie zmienia tego faktu szerszy zakres formalnych wpisów statutowych.

Podobnie, w ocenie Spółki, bez znaczenia pozostaje okoliczność, że to nie sama Spółka jest stowarzyszeniem wykorzystującym budynek w sposób określony w art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy, tylko że przekazała Obiekt takiemu stowarzyszeniu. Przepis nie wymaga, aby to bezpośrednio podatnik podatku od nieruchomości (Spółka, jako właściciel) wykorzystywała obiekt w taki sposób. A contrario przyjąć należy zatem, że może on być tak wykorzystywany przez stowarzyszenie, któremu Spółka przekazała Obiekt do użytkowania.

Mając na uwadze powyższe, w ocenie Spółki wszelkie przesłanki zastosowania art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zostały spełnione, a tym samym, budynek w części zajętej przez Klub Sportowy objęty jest zwolnieniem z podatku od nieruchomości.

Odnosząc się natomiast do części budynku zajętego przez Klub Żeglarski, zdaniem Spółki, zwolnienie wynikające z art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, również znajduje zastosowanie. Klub Żeglarski organizuje bowiem aktywności w ramach statutowej działalności, w których, jako osoby towarzyszące, bardzo często uczestniczą dzieci. Nie ma natomiast znaczenia to, że zajęcia nie są organizowane wyłącznie dla dzieci – należy bowiem wziąć pod uwagę specyfikę dyscypliny sportowej, w której wsparcie osób dorosłych jest nieodzowne, aby takie zajęcia mogły się w ogóle odbywać. Przyjęcie odmiennej interpretacji prowadziłoby do nierównego traktowania dyscyplin, w których udział osób dorosłych, z różnych względów jest wymagany. Uwzględniając cel przedmiotowych przepisów, mających prowadzić do wspierania aktywności sportowej dzieci i młodzieży, należy uznać, że zwolnienie od podatku od nieruchomości również w tym zakresie znajduje zastosowanie.

Ad. 2

W przypadku negatywnej odpowiedzi na pytanie 1 Spółka stoi na stanowisku, iż mając na uwadze przekazanie Obiektu przez _____ do użytkowania stowarzyszeniom nie prowadzącym działalności gospodarczej, _____ jako właściciel może stosować do tego Obiektu stawki podatku od nieruchomości właściwe dla budynków pozostałych (nie związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej). Poniżej przedstawione zostało uzasadnienie przyjętego stanowiska.

W art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych postanowiono, że rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości. Jednocześnie wskazano tam maksymalne stawki roczne, uzależniając je od sposobu wykorzystania budynków lub ich części.

Osobne maksymalne stawki przewidziano do budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, a osobne do pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

Analogicznie, zgodnie z uchwałą nr LXV/907/2023 Rady Miasta Racibórz z dnia 25 października 2023 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości, inne stawki podatku od nieruchomości przewidziano dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (§1 pkt 1 lit. b ww. uchwały), a inne dla pozostałych budynków lub ich części nie wymienionych w pkt 1 lit. a do e - w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

W ocenie Spółki, powołane regulacje wyraźnie wskazują, że rozróżnienie stawek podatku od nieruchomości opiera się na sposobie wykorzystania budynku (jego części). Skoro Spółka przekazała Obiekt stowarzyszeniom, które nie prowadzą działalności, tylko wykorzystują go do swojej działalności statutowej – uznać należy, że obiektywnie Obiekt ten nie jest związany z działalnością gospodarczą.

Tym samym, zastosowanie tu znajdują stawki podatku od nieruchomości przewidziane dla budynków pozostałych (nie związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej).

Organ podatkowy stwierdza, że stanowisko wnioskodawcy przedstawione we wniosku w punkcie pierwszym jest nieprawidłowe natomiast w punkcie drugim uznaje za prawidłowe.
Uzasadnienie stanowiska organu podatkowego:

1. Zwolnienie, którego dotyczy niniejsza interpretacja zawarte jest w art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r., poz. 70 z późn. zm.), w brzmieniu: 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.

W orzecnictwie wyrok NSA z dnia 2 kwietnia 2019 r., sygn. akt II FSK 1162/17, na tle ww. przepisu wskazuje się, że zwolnienie przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.o.l. 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). 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). Warunkiem zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 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) oznacza, że nie zostaną spełnione warunki zwolnienia.

Należy także podnieść, 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).

Nadto przez "zajęcie" nieruchomości lub ich części na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności należy rozumieć faktyczne, rzeczywiste wykonanie konkretnych czynności, działań na nieruchomości (gruncie, budynku, lokalu) powodujących dokonanie zamierzonych celów lub osiągnięcie konkretnego rezultatu wynikającego ze statutu stowarzyszenia. Przy czym dodać należy, że chodzi tu o zajęcie trwałe, czyli takie, które w zasadzie wyklucza prowadzenie innej działalności (por. wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 15 grudnia 2017 r., sygn. Akt I SA/Wr 1099/17).

Aby Spółka mogła skorzystać ze zwolnienia przewidzianego w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.o.l., z okoliczności sprawy powinno wynikać, że dana nieruchomość lub jej część jest wykorzystywana przez Stowarzyszenie na potrzeby prowadzenia działalności wśród dzieci i młodzieży w zakresie oświaty, wychowania, nauki i techniki, kultury fizycznej i sportu, a opisana powyżej, kwalifikowana działalność na niej prowadzona, musi odbywać się w ramach statutowej działalności stowarzyszenia. W statucie stowarzyszenia muszą być wyodrębnione działania dotyczące dzieci i młodzieży, w przeciwnym razie podatnikowi nie przysługuje możliwość korzystania z przedmiotowego zwolnienia. Nadto zwolnienie ma zastosowanie tylko w sytuacji, gdy określone nieruchomości lub ich części są w rzeczywistości, faktycznie zajęte wyłącznie na potrzeby prowadzenia określonej działalności wśród dzieci i młodzieży.

Zgodnie ze wskazaniem statutu, Klub Sportowy [] prowadzi nieodpłatną działalność pożytku publicznego w zakresie organizowania czasu wolnego i życia sportowego młodzieży i dorosłych mieszkańców lokalnej społeczności, które są sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Działalności jako:

- 1) 85.51 Z – Pozostałe formy edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych,
- 2) 93.11 Z – Działalność obiektów sportowych,
- 3) 93.12 Z – Działalność klubów sportowych,
- 4) 93.19 Z – Pozostałą działalność związaną ze sportem polegającą na:
 - a) organizowaniu dla uczniów i dorosłych różnorodnych form aktywności ruchowej, dostosowanej do stopnia sprawności i zainteresowań sportowych,
 - b) organizowaniu i prowadzeniu szkolenia sportowego dzieci, młodzieży i dorosłych w zakresie piłki nożnej i innych dyscyplin sportowych,
 - c) uczestniczeniu w rozgrywkach ligowych, turniejach, zawodach i imprezach sportowo-rekreacyjnych,

d) organizowaniu sportowych zajęć pozalekcyjnych, obozów sportowych dla dzieci i młodzieży,

e) organizowaniu różnorodnych form współzawodnictwa sportowego, a także udział w zawodach i imprezach organizowanych przez inne organizacje i instytucje.

5) 86.90 E – Pozostała działalność w zakresie opieki zdrowotnej, gdzie indziej nie sklasyfikowana:

a) prowadzenie profilaktyki zdrowotnej w zakresie przeciwdziałania alkoholizmowi, narkotykom oraz innym zagrożeniom życia społecznego dzieci, młodzieży i dorosłych,

b) wyrobienie pozytywnych cech charakteru i osobowości, przeciwdziałanie agresji i wykolejeniu społecznemu poprzez uczestnictwo w zajęciach sportowych i rekreacyjnych.

Natomiast zgodnie z zapisami statutu, Klub Żeglarski swoją działalność realizuje na rzecz pracowników Spółki _____, ich rodzin oraz lokalnego społeczeństwa.

W przypadku obu stowarzyszeń nie ma mowy o statutowej działalności wyłącznie na rzecz dzieci i młodzieży, co oznacza, że nie są spełnione warunki zwolnienia.

2. Art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, że grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

W wyroku z dnia 24 lutego 2021 r. Trybunał wyraził pogląd, że "przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie służą im do prowadzenia działalności gospodarczej. Opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów lub budynków - niewykorzystywanych i niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej - wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą Trybunał uznaje za niezgodne z art. 64 ust. 1 Konstytucji".

Skoro zatem, zgodnie z wiążącą dyrektywą interpretacyjną, nakreśloną przez TK (w obu przytaczanych wyrokach), posiadanie przez przedsiębiorcę nieruchomości nie może stanowić jedynego kryterium, decydującego o możliwości uwzględnienia stawki opodatkowania przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a oraz w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l., zasadniczego znaczenia nabiera odpowiedź na pytanie, od spełnienia jakich dodatkowych wymogów uzależnione jest zastosowanie ww. przepisów.

Pomocne w rozstrzygnięciu tej kwestii jest odniesienie się do pojęć, jakimi prawodawca posługuje się w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych:

1) związane z prowadzeniem działalności gospodarczej;

2) zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej (m.in. w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b i c u.p.o.l. art. 7 ust. 1 pkt 6, pkt 10, art. 7 ust. 2 pkt 1, pkt 1a, pkt 3, pkt 5, pkt 5b u.p.o.l., ale także w art. 55 ust. 4 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w RP (Dz. U. z 2019 r. poz. 1347 z późn. zm.);

3) wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej (w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.o.l.).

Skoro ustawodawca posłużył się zwrotami "związane z prowadzeniem działalności gospodarczej", a nadto w kilku miejscach "zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej" oraz "wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej" należy przyjąć, że nadał tym określeniom inne znaczenie. Zwroty legislacyjne "zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej" czy "wykorzystywany na prowadzenie działalności gospodarczej", w odróżnieniu od "związany" z taką aktywnością, nie zostały wypełnione treścią normatywną. W judykaturze przez zwrot legislacyjny "zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej" należy rozumieć okoliczność faktyczną polegającą na rzeczywistym wykorzystywaniu (zajęciu) określonej części budynku na prowadzenie działalności gospodarczej, tj. prowadzeniu w tej części budynku działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4

u.p.o.l. (por. wyrok NSA z dnia 15 stycznia 2013 r., sygn. akt II FSK 933/11). Skład orzekający w niniejszej sprawie, nawiązując do językowego znaczenia określenia "zajęty" (oznacza to tyle, co fizycznie zajmowany), jest zdania, że nieruchomość jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej przede wszystkim w przypadku, gdy dochodzi do rzeczywistego, efektywnego wykonywania w budynku, na gruncie lub ich części zorganizowanej działalności zarobkowej przez przedsiębiorcę (inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą), we własnym imieniu i w sposób ciągły, a także w przypadku podejmowania przez takiego przedsiębiorcę na nieruchomości czynności przygotowawczych niezbędnych do podjęcia działalności gospodarczej (remont, modernizacja, gromadzenie wyposażenia, rozruch, ponoszenie kosztów rozliczanych w prowadzonej działalności gospodarczej itp.).

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 4 marca 2021 r., sygn. Akt III FSK 896/21, opowiedział się za takim rozumieniem określenia "związany z prowadzeniem działalności gospodarczej" stwierdzając, że związek z działalnością gospodarczą "oprócz samego posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, powinien być oparty na faktycznym lub nawet potencjalnym wykorzystywaniu tej nieruchomości w działalności gospodarczej tego podmiotu. Grunty, budynki i budowle, które choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służą prowadzeniu działalności gospodarczej, powinny być uznane ze związane z tą działalnością.

W konkluzji stwierdzić należy, iż z uwagi na fakt, że w przypadku obu stowarzyszeń nie ma mowy o statutowej działalności wyłącznie na rzecz dzieci i młodzieży jako właściciel nie może stosować co do omawianego w interpretacji Obiektu zwolnienia z podatku od nieruchomości tj. art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z uwagi na fakt, że nie są spełnione warunki zwolnienia, jednakże z uwagi na przekazanie Obiektu przez do użytkowania stowarzyszeniom nie prowadzącym działalności gospodarczej, jako właściciel może zastosować do tego Obiektu stawkę podatku właściwą dla budynków pozostałych (nie związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej), z uwagi na bieżące zajęcie czy związanie rzeczoności Obiektu z prowadzoną przez Spółkę działalnością gospodarczą.

Informuję, że niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w organie podatkowym i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę.

Interpretacja wydana została w oparciu o opracowania naukowe oraz popularno-naukowe z zakresu prawa podatkowego.

Interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Pouczenie:

Przytoczona interpretacja indywidualna nie podlega zaskarżeniu odwołaniem, nie stanowi bowiem decyzji podatkowej.

Strona może zaskarżyć interpretację skargą do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach przy ulicy Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, j. t. Dz.U. z 2024 r., poz. 935).

Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).


PREZYDENT MIASTA

Otrzymują:

- 1.
2. aa / WE