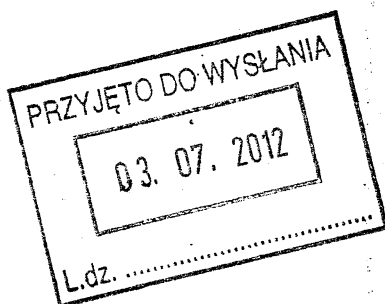


	Warszawa, dn. 02.07.2012 r.
PREZYDENT MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY	
BPE-2-OP/31101/2305 /ADO/12 PE-OP.3120.1721.5.2012.ADO	



INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

1. Podstawa prawna interpretacji
Art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.)
2. Rozstrzygnięcie
Po rozpatrzeniu wniosku z siedzibą w Warszawie, ul. (zwaną dalej lub „Wnioskodawcą”), z dnia 25 maja 2012 r. (data wpływu do organu – 31 maja 2012 r.) uzupełnionego w dniu 25 czerwca 2012 r. pismem z dnia 14 czerwca 2012 r., w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej powstania obowiązku podatkowego ciążącego na w zakresie podatku od nieruchomości w związku z oddawaniem przez Wnioskodawcę osobom trzecim na podstawie zawieranych umów cywilnoprawnych (m.in. umów najmu, dzierżawy) odpłatnie bądź nieodpłatnie nieruchomości, których jest właścicielem lub użytkownikiem wieczystym do korzystania przez czas oznaczony lub nieokreślony, na cele związane z prowadzeniem przez te podmioty działalności gospodarczej, postanawiam uznać stanowisko przedstawione we wniosku za nieprawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.
3. Stan faktyczny/zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku
Z treści przedłożonego wniosku wynika, że prowadzi działalność w oparciu o przepisy ustawy z dnia 27 lipca 2005 r. - Prawo o szkolnictwie wyższym (Dz. U. Nr 164, poz. 1365, z późn. zm.), przepisy wydane z jej upoważnienia oraz Statut zatwierdzony uchwałą Senatu nr 8-2011/2012 z dnia 28 listopada 2011 r. W myśl przepisów art. 13 Prawa o szkolnictwie wyższym oraz § 2 ust. 2 Statutu, do podstawowych zadań uczelni należy: - kształcenie studentów w celu zdobywania i uzupełnienia wiedzy oraz umiejętności niezbędnych w pracy zawodowej, - wychowywanie studentów w poczuciu odpowiedzialności za państwo polskie, za umacnianie zasad demokracji i poszanowania praw człowieka, - prowadzenie badań naukowych i prac rozwojowych oraz świadczenie usług badawczych, - kształcenie i promowanie kadr naukowych,

5. upowszechnianie i pomnażanie osiągnięć nauki, kultury narodowej i techniki, w tym poprzez gromadzenie i udostępnianie zbiorów bibliotecznych i informacyjnych,
6. prowadzenie studiów podyplomowych, kursów i szkoleń w celu kształcenia nowych umiejętności niezbędnych na rynku pracy w systemie uczenia się przez całe życie,
7. stwarzanie warunków do rozwoju kultury fizycznej studentów,
8. działanie na rzecz społeczności lokalnych i regionalnych,
9. stwarzanie osobom niepełnosprawnym warunków do pełnego udziału w procesie kształcenia i w badaniach naukowych,
10. uczestniczenie w sprawowaniu opieki weterynaryjnej w zakresie i formach określonych w przepisach

Na podstawie przepisu art. 14 Prawa o szkolnictwie wyższym prowadzi również domy studenckie działające w ramach Funduszu Pomocy Materialnej dla Studentów i Doktorantów. Zgodnie natomiast z przepisem art. 7 tej ustawy uczelnia może prowadzić działalność gospodarczą wyodrębnioną organizacyjnie i finansowo od działalności, o której mowa w art. 13 i 14 ustawy, w zakresie i formach określonych w statucie. Na podstawie § 19 ust. 2 i 3 Statutu, może prowadzić działalność gospodarczą wyodrębnioną organizacyjnie i finansowo od działalności podstawowej określonej w § 19 ust. 1 i w § 2, w formie jednostek działalności gospodarczej bezpośrednio podporządkowanych Kanclerzowi i przez niego nadzorowanych. Jednostki te powołuje Rektor, określając zakres i szczegółowe zasady ich działalności oraz strukturę organizacyjną. Wydzielona działalność gospodarcza może być prowadzona w następujących rodzajach (sekcjach) działalności: rolnictwo, łowiectwo, rybactwo, przetwórstwo przemysłowe, budownictwo, handel hurtowy i detaliczny, hotele i restauracje, gospodarka magazynowa, obsługa nieruchomości, edukacja inna niż określona w § 2, działalność lecznicza, działalność usługowa komunalna, społeczna i indywidualna oraz inna. w ramach gospodarowania składnikami majątku będącymi w jej posiadaniu zawiera z podmiotami trzecimi umowy cywilnoprawne (m.in. umowy najmu, dzierżawy), na mocy których oddaje tym podmiotom do korzystania czasowo bądź na czas nieokreślony, odpłatnie i nieodpłatnie, nieruchomości stanowiące jej własność lub użytkowanie wieczyste. Podmioty trzecie wykorzystują składniki majątku uczelni na prowadzenie własnej działalności gospodarczej lub też na potrzeby własne nie związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. Gospodarowanie składnikami majątku przez władze uczelni nie odbywa się w drodze prowadzenia działalności gospodarczej, ponieważ działalność ta nie została wyodrębniona organizacyjnie i finansowo od podstawowej działalności uczelni, wskazanej w art. 13 i 14 Prawa o szkolnictwie wyższym, a także nie nosi znamion działalności gospodarczej, o której mowa w art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej. Celem tej działalności nie jest pomnażanie zysku i ulepszanie źródła przychodów, lecz dofinansowanie statutowej działalności podstawowej uczelni. Art. 98 ust. 1 Prawa o szkolnictwie wyższym rozróżnia działalność gospodarczą (ust. 7) od najmu mienia (ust.9).

4. Stanowisko wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy oddawanie przez uczelnie wyższe podmiotom trzecim na podstawie umów cywilnoprawnych, odpłatnie bądź nieodpłatnie nieruchomości bądź ich wydzielonych części (pomieszczeń), których uczelnia jest właścicielem lub użytkownikiem wieczystym do wykorzystywania na cele związane z prowadzeniem przez te podmioty działalności gospodarczej nie powoduje powstania obowiązku podatkowego ciążącego na , ponieważ odbywa się w ramach normalnego gospodarowania przez uczelnię składnikami majątku własnego, nie zaś w ramach prowadzonej w tym zakresie przez uczelnię działalności gospodarczej.

5. Ocena stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613, z późn. zm., dalej jako „upol”), opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają:

- grunty,
- budynki lub ich części,
- budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Natomiast w myśl art. 3 ust. 1 upol, podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne, w tym spółki nie posiadające osobowości prawnej, będące:

1. właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych,
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 Własności Rolnej Skarbu Państwa 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 (stanowiącego, że obowiązek podatkowy dotyczący przedmiotów opodatkowania wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa lub będących w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe - ciąży odpowiednio na jednostkach organizacyjnych Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa i jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi).

W art. 7 ust. 2 pkt 1 upol ustawodawca zwalnia od podatku od nieruchomości uczelnie, przy czym zwolnienie nie dotyczy przedmiotów opodatkowania zajętych na działalność gospodarczą.

W art. 106 ustawy z dnia 27 lipca 2005 r. o szkolnictwie wyższym (Dz. U. Nr 164, poz. 1365, z późn. zm.) wskazano, że prowadzenie przez uczelnie działalności dydaktycznej, naukowej, badawczej, doświadczalnej, artystycznej, sportowej, diagnostycznej, rehabilitacyjnej lub leczniczej nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Typowa działalność uczelni w zakresie świadczenia usług edukacyjnych i prowadzenia działalności naukowej nie jest zatem działalnością gospodarczą, nawet wówczas, gdy jest prowadzona odpłatnie.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych wprowadza rozróżnienie na: nieruchomości "związane z prowadzeniem działalności gospodarczej" (art. 1a ust. 1 pkt 3 upol) i nieruchomości "zajęte na działalność gospodarczą" (art. 7 ust. 2 pkt 1 upol). Z wykładni językowej art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol wynika, że zajęcie, a więc zgodnie z potocznym rozumowaniem tego określenia "zapełnienie, wzięcie w użytkowanie, w posiadanie" (Słownik języka polskiego pod red. St. Szymczaka, Warszawa 1981 r., t. III, s. 910-911) budynku lub jego części na prowadzenie czegoś, czyli "wiedzenie kogoś, coś do jakiegoś miejsca, celu, realizowanie, kontynuowanie tego co jest wyrażone w rzeczowniku będącym dopełnieniem działalności gospodarczej (Słownik języka polskiego pod red. S. Szymczaka, Warszawa 1979, t. II, s. 945), oznacza opodatkowanie tego budynku lub jego części wyższą stawką podatku.

Znaczenie wykładni językowej dla „odkodowania” treści przepisu dla celów podatkowych najlepiej znajduje odzwierciedlenie w orzeczeniu Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 7 listopada 2011 roku o sygn. akt III SA/Wa 705/11. W orzeczeniu tym Sąd stwierdził między innymi, iż „(...) Podkreślić należy, że w orzecznictwie NSA często spotyka się tezę o pierwszeństwie wykładni językowej w prawie podatkowym (por. wyrok z dnia 14 grudnia 2000 r., FSA 2/00, ONSA 2001, nr 2, poz. 49 i z dnia 4 czerwca 2001 r., FPK 6/01, Prawo Gospodarcze 2001, nr 7-8, poz. 57). Wykładnia systemowa i teleologiczna znajduje zastosowanie jedynie w granicach określonych przez wykładnię językową (por. drugi z cytowanych wyroków). Podobne stanowisko zostało wyrażone w uchwale NSA z dnia 20 marca 2000 r. (FPS 14/99, ONSA 2000, nr 3, poz. 92), zgodnie z którym „wykładnia językowa (...) nie tylko jest punktem wyjścia dla wszelkiej wykładni prawa, lecz także określa jej granice w ramach możliwego sensu słów zawartych w tekście prawnym”. W odniesieniu do rozpoznawanej sprawy stwierdzić zatem należy, iż w pełni uzasadnione jest interpretowanie spornych przepisów w kontekście językowym, co w rezultacie prowadzi do wniosku, że jasny tekst nie wymaga interpretacji (clara non sunt interpretanda). Przyjęta w polskim orzecznictwie sądowym koncepcja wykładni prawa, która w prawie wspólnotowym znajduje odpowiednik w doktrynie *acte clair*, wymaga aby wykładnia była dokonywana tylko w sytuacji wątpliwości interpretacyjnej, czyli niejasnego tekstu prawnego (...). Tutejszy organ podatkowy w całości podziela powyższe stanowisko WSA w Warszawie.

Dlatego też, z uwagi na fakt, iż dyrektywy wykładni językowej nakazują interpretować zwrot "zajętych na działalność gospodarczą" w sposób wskazujący na faktyczne wykorzystanie nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej, nie ma znaczenia, kto jej używa, istotnym jest natomiast to, w jakim celu nieruchomość ta jest wykorzystywana. Tym samym dla zwolnienia określonego w art. 7 ust. 2 pkt 1 upol obojętne jest to, czy podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą na nieruchomości jest Uczelnia, czy też podmiot trzeci. Istotne jest tylko to, że przedmioty opodatkowania są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Pomimo tego, że zwolnienie podatkowe określone w art. 7 ust. 2 pkt 1 upol ma charakter podmiotowy, to wyłączenie z przedmiotowego zwolnienia nieruchomości zajętych na działalność gospodarczą ma charakter przedmiotowy. To czyni zasadnym opodatkowanie nieruchomości wynajmowanych na prowadzenie działalności gospodarczej stawkami określonymi w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a, pkt 2 lit. b oraz pkt 3 upol.

Takie stanowisko znajduje odzwierciedlenie w orzecznictwie sądów, np.: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 maja 2012 r. o sygn. II FSK 2266/10, utrzymujący w mocy wyrok Wojewódzkiego

Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 9 lipca 2010r. sygn. III SA/Po 345/10; jak i w piśmiennictwie: publikacja G. Dudara, L. Etela., S. Presnarowicza: „Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz” wyd. ABC, 2008 rok.

Podkreślenia wymaga również to, iż w przypadku zwolnień i ulg podatkowych, pierwszeństwo ma wspomniana już wyżej wykładnia językowa. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w orzeczeniu z dnia 27 października 2010 roku o sygn. akt I SA/GL 647/10 stwierdził m.in.: „(...) w pełni podziela pogląd wnioskodawcy, że w interpretacji przepisów podatkowych obowiązuje prymat wykładni językowej. Na aprobatę zasługuje też utrwalone doktrynie i w orzecznictwie sądów administracyjnych przekonanie, iż zwolnienia (ulgi) jako wyjątek od zasady powszechności opodatkowania muszą być interpretowane zarówno bez dokonywania wykładni rozszerzającej, jak i zawężającej danego przepisu prawa podatkowego (...)”. Takie same stanowisko przedstawił Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 18 stycznia 2007 roku, sygn. akt I SA/OI 582/2006 (opublikowanym: Wspólnota 2007/8; PP 2007/1), który w uzasadnieniu swojego stanowiska stwierdził między innymi, iż „(...) trzeba wskazać, że przepisy dotyczące zwolnień podatkowych, nie mogą być przedmiotem wykładni rozszerzającej. Stanowisko to jest zgodne z wypracowanym przez orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego i utrwalonym już poglądem, że przepisy dotyczące wszelkiego rodzaju ulg i zwolnień podatkowych – jako odstępstwo od zasady powszechności opodatkowania – powinny być interpretowane ściśle, z zastosowaniem wykładni językowej. Wykładnia w zakresie kontekstu językowego ma przede wszystkim ustalić językowy sens tekstu przepisów prawa. Opiera się ona na dwóch tradycyjnych metodach postępowania, a to na wykładni gramatycznej (zwanej również językową) oraz na tzw. wykładni logicznej. Wykładnia gramatyczna ma ustalić znaczenie wyrazów i zwrotów użytych w tekście przepisów prawa (analiza semantyczna). Wykładnia logiczna polega na wysnuciu za pomocą rozumowania i wnioskowania z tekstu przepisów prawa takich reguł, które są w nim bezpośrednio wyrażone. Mając na uwadze powyższe, należy podnieść również, że w orzecznictwie sądowym i doktrynie utrwalona została zasada autonomiczności prawa podatkowego oraz odmienności zawartych w tym prawie pojęć od używanych w innych gałęziach prawa (...)”.

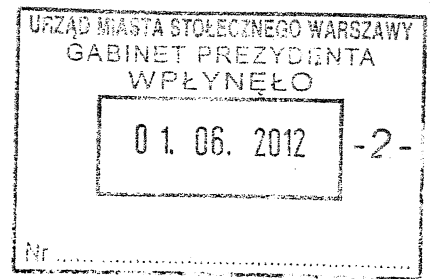
Biorąc powyższe pod uwagę, stanowisko Wnioskodawcy uznać należy za nieprawidłowe. Oddawanie przez uczelnie wyższe podmiotom trzecim na podstawie umów cywilnoprawnych, odpłatnie bądź nieodpłatnie, nieruchomości bądź ich wydzielonych części (pomieszczeń), których uczelnia jest właścicielem lub użytkownikiem wieczystym do wykorzystywania przez podmioty prowadzące działalność gospodarczą powoduje powstanie obowiązku podatkowego ciężącego na

6. Pouczenie

Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie po uprzednim wezwaniu na piśmie właściwego organu - w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu aktu lub podjęciu innej czynności - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270, z późn. zm.). Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego 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 wezwania o usunięcie naruszenia prawa (art. 53 § 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270, z późn. zm.). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działalność lub bezczynność są przedmiotem skargi.

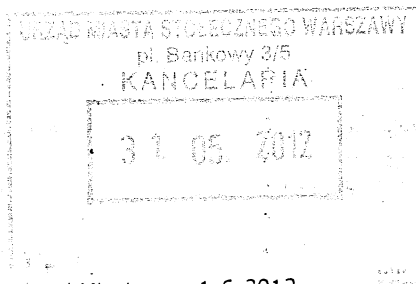
Z up. PREZYDENTA
MIASTA STOLICZNEGO WARSZAWY

Joanna Gutkowska
Zastępca Skarbnika
m. St. Warszawy



R-808/2012

Warszawa, 25 maja 2012 r.



Urząd Miasta 1-6-2012



KO-OB/9600/12
KROPIEWNICKA

Pani

Hanna Gronkiewicz-Waltz

Prezydent Miasta Stołecznego Warszawy

Plac Bankowy 3/5

00-990 Warszawa

WNIOSEK

O WYDANIE INDYWIDUALNEJ INTERPRETACJI PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

na podstawie przepisów art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2005r. Nr 8, poz.60, z późniejszymi zmianami) zwracam się z prośbą o udzielenie pisemnej informacji w zakresie stosowania przepisów prawa w poniższej sprawie

Wysokość i sposób uiszczenia opłaty:

Opłata za złożenie wniosku w wysokości 40 zł została uiszczona w formie przelewu – dowód przelewu w załączeniu.

PRZEPIS PRAWA PODATKOWEGO BĄDĄCY PRZEDMIOTEM WNIOSKU O INTERPRETACJĘ

Art. 7 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. w 2006r. Nr 121, poz. 844 z późniejszymi zmianami.

STAN FAKTYCZNY

prowodzi działalność w oparciu o przepisy ustawy z dnia 27 lipca 2005r. Prawo o szkolnictwie wyższym (Dz. U. z 2005r. Nr 164, poz. 1365), oraz przepisy wydane z jej upoważnienia oraz statut zatwierdzony uchwałą Senatu nr 8 – 2011/2012 z dnia 28 listopada 2011 r.

W myśl przepisów art. 13 ustawy o szkolnictwie wyższym oraz § 2 ust. 2 Statutu, do podstawowych zadań uczelni należy:

- 1) kształcenie studentów w celu zdobywania i uzupełniania wiedzy oraz umiejętności niezbędnych w pracy zawodowej,
- 2) wychowywanie studentów w poczuciu odpowiedzialności za państwo polskie, za umacnianie zasad demokracji i poszanowanie praw człowieka,
- 3) prowadzenie badań naukowych i prac rozwojowych oraz świadczenie usług badawczych,
- 4) kształcenie i promowanie kadr naukowych,
- 5) upowszechnianie i pomnażanie osiągnięć nauki, kultury narodowej i techniki, w tym poprzez gromadzenie i udostępnianie zbiorów bibliotecznych i informacyjnych,
- 6) prowadzenie studiów podyplomowych, kursów i szkoleń w celu kształcenia nowych umiejętności niezbędnych na rynku pracy w systemie uczenia się przez całe życie,
- 7) stwarzanie warunków do rozwoju kultury fizycznej studentów,
- 8) działanie na rzecz społeczności lokalnych i regionalnych,
- 9) stwarzanie osobom niepełnosprawnym warunków do pełnego udziału w procesie kształcenia i w badaniach naukowych,
- 10) uczestniczenie w sprawowaniu opieki weterynaryjnej w zakresie i formach określonych w przepisach o zakładach leczniczych dla zwierząt.

.Na podstawie przepisu art. 14 cytowanej ustawy prowadzi również domy studenckie działające w ramach Funduszu Pomocy Materialnej dla Studentów i Doktorantów.

Zgodnie z przepisem art. 7 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym uczelnia może prowadzić działalność gospodarczą wyodrębnioną organizacyjnie i finansowo od działalności, o której mowa w art. 13 i 14 cytowanej ustawy, w zakresie i formach określonych w statucie.

Na podstawie § 19 ust. 2 i 3 Statutu może prowadzić działalność gospodarczą wyodrębnioną organizacyjnie i finansowo od działalności podstawowej określonej w § 19 ust. 1 i w § 2, w formie jednostek działalności gospodarczej bezpośrednio podporządkowanych Kanclerzowi i przez niego nadzorowanych. Jednostki te powołuje Rektor, określając zakres i szczegółowe zasady ich działalności oraz strukturę organizacyjną. Wydzielona działalność gospodarcza może być prowadzona w następujących rodzajach (sekcjach) działalności: rolnictwo, łowiectwo, leśnictwo, rybactwo, przetwórstwo przemysłowe, budownictwo, handel hurtowy i detaliczny, hotele i restauracje, gospodarka magazynowa, obsługa nieruchomości, edukacja inna niż określona w § 2, działalność lecznicza, działalność usługowa komunalna, społeczna i indywidualna oraz inna.

w ramach gospodarowania składnikami majątku będącymi w jej posiadaniu zawiera z podmiotami trzecimi umowy cywilno-prawne (między innymi umowy najmu, dzierżawy) na mocy których oddaje tym podmiotom do korzystania czasowo bądź na czas nieokreślony, odpłatnie i nieodpłatnie - nieruchomości stanowiące jej własność lub użytkowanie wieczyste.

Podmioty trzecie wykorzystują składniki majątku uczelni na prowadzenie własnej działalności gospodarczej lub też na potrzeby własne nie związane z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Gospodarowanie składnikami majątku przez władze uczelni nie odbywa się w drodze prowadzenia działalności gospodarczej, ponieważ działalność ta **nie została wyodrębniona** organizacyjnie i finansowo od podstawowej działalności uczelni, wskazanej w art. 13 i 14 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym a także nie nosi znamion działalności gospodarczej, o której mowa w art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z2004r. Nr 173, poz. 1807). Celem tej działalności nie jest pomnażanie zysku i ulepszanie źródła przychodów lecz dofinansowanie statutowej działalności podstawowej uczelni. Zaznaczyć też trzeba że art. 98 ust 1 prawa o szkolnictwie wyższym **rozdziela działalność gospodarczą (ust 7) od najmu mienia (ust 9).**

PYTANIE PODATNIKA :

Czy oddawanie przez

(zwana dalej

lub Wnioskodawcą) osobom trzecim w ramach normalnego gospodarowania składnikami majątku na podstawie zawieranych umów cywilnoprawnych (między innymi umów najmu, dzierżawy, użytkowania, użyczenia) odpłatnie bądź nieodpłatnie nieruchomości, których jest właścicielem (wieczystym użytkownikiem) do czasowego korzystania lub na czas określony lub nieokreślony na cele związane z prowadzeniem przez te podmioty działalności gospodarczej, powoduje powstanie obowiązku podatkowego ciążącego na uczelni w zakresie podatku od nieruchomości?

WŁASNE STANOWISKO PODATNIKA W SPRAWIE OCENY ZAISNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO :

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że oddawanie przez uczelnie wyższe podmiotom trzecim na podstawie umów cywilno-prawnych (między innymi umów najmu, dzierżawy, użytkowania, użyczenia itp.) odpłatnie bądź nieodpłatnie nieruchomości bądź ich wydzielonych części (pomieszczeń) których uczelnia jest właścicielem (wieczystym użytkownikiem) do wykorzystywania na cele związane z prowadzeniem przez te podmioty działalności gospodarczej **nie powoduje powstania obowiązku podatkowego** ciążącego na ponieważ odbywa się w ramach normalnego gospodarowania przez uczelnię składnikami majątku własnego, nie zaś w ramach prowadzonej w tym zakresie przez uczelnię działalności gospodarczej.

Przepis art. 91 ust. 1 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym wprowadza zwolnienie uczelni wyższych z obowiązku podatkowego w zakresie podatku dochodowego, podatku od towarów i usług, podatku od nieruchomości, podatku rolnego, podatku leśnego i podatku od czynności cywilnoprawnych na zasadach określonych w odrębnych ustawach.

Przepis art. 7 ust.2 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zwalnia uczelnie wyższe z obowiązku podatku od nieruchomości, jednakże zwolnienie to nie dotyczy przedmiotów opodatkowania zajętych na działalność gospodarczą.

W myśl przepisu art. 106 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym prowadzenie przez uczelnię działalności dydaktycznej, naukowej, badawczej, doświadczalnej, artystycznej, sportowej, diagnostycznej, rehabilitacyjnej lub leczniczej nie stanowi działalności gospodarczej w

rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej. W rzeczywistości oznacza to, jako podatnik powinien być zwolniony z obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, ponieważ nie wykorzystuje przedmiotu opodatkowania do prowadzenia działalności innej, niż wymieniona w art. 13 i 14 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym.

Obowiązek podatkowy powinien powstać wyłącznie w sytuacji, gdy uczelnia prowadzi własną, wyodrębnioną działalność gospodarczą w przedmiocie opodatkowania (najem i dzierżawa), na co zezwalają przepisy art. 7 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym, a nie wówczas gdy działalność gospodarcza prowadzona jest przez podmioty trzecie wykorzystujące składniki majątku na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. Ponadto oddawanie składników majątku podmiotom trzecim nie jest równoznaczne z prowadzeniem działalności gospodarczej, ponieważ może odbywać się zarówno w ramach prowadzenia działalności gospodarczej jak i poza tą działalnością (Uchwała Składu Pięciu Sędziów NSA w Warszawie z dnia 24 marca 2003r., FPK 9-02 - ONSA 2003 3 poz. 90, w nawiązaniu do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 11 października 1996r., III RN 4/96-OSNP 1997 nr 10, poz. 160). Nie znajduje uzasadnienia przenoszenie okoliczności występującej po stronie podmiotu trzeciego (podmiotu, który wynajmuje przedmiot opodatkowania od uczelni) na podatnika podatku od nieruchomości. W tym zakresie należy wskazać na wyrok Sądu Najwyższego z dnia 04 grudnia 2002 r., sygn. akt III RN 213/2001 oraz uchwałę NSA z dnia 24 marca 2003 r., sygn. akt FKP 8/02 i FPK 9/02. zaznacza przy tym, że powołane orzeczenia zapadły na gruncie nieobowiązującej już ustawy z 12 września 1990 r. o szkolnictwie wyższym oraz art. 7 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w brzmieniu sprzed zmiany wprowadzonej na podstawie art. 1 ustawy z 30 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. 2002r. nr 200, poz. 1683), jednakże w jej ocenie poglądy wyrażone w powołanych orzeczeniach nie straciły na aktualności na skutek przywołanych zmian legislacyjnych.

Wnioskodawca zaznacza, że podatek od nieruchomości jest podatkiem majątkowym i nie może być traktowany jako forma podatku od działalności gospodarczej. Istotną cechą podatku od nieruchomości nie jest fakt prowadzenia działalności gospodarczej. To staje się istotne dopiero jako okoliczność wtórna na gruncie ustalenia przez radę gminy odpowiednich stawek podatkowych na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a, pkt 2 lit. b, pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Dopiero zaistnienie takiej okoliczności ma skutkować wyłączeniem

zwolnienia podatkowego uczelni od podatku od nieruchomości - art. 7 ust. 2 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Obowiązek podatkowy ciąży na uczelni, ale nie przekształca się w zobowiązanie podatkowe, gdyż zastosowane będzie zwolnienie podatkowe. Zdaniem nie sposób w takim kontekście przyjąć, że na zakres wyłączenia może wpływać okoliczność występująca po stronie podmiotu trzeciego (najemcy nieruchomości). Obowiązek podatkowy może ciążyć tylko na podmiotach, na które został on wyraźnie nałożony przez ustawę (art. 217 Konstytucji). W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych krąg podmiotów zobowiązanych został określony w art. 3 ustawy. Tylko do tych podmiotów mogą odnosić się ewentualne ulgi, bądź też zwolnienia podatkowe, a w stosunku do innych podmiotów, jako, że nie ciąży na nich obowiązek podatkowy, takie ulgi, czy zwolnienia, nie mają racji bytu. Na posiadaczu zależnym nie ciąży obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości.

W związku z powyższym w celu ustalenia, czy wynajmowanie przez uczelnię nieruchomości innym podmiotom uzasadnia zastosowanie wyłączenia z art. 7 ust. 2 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych konieczne jest stwierdzenie czy działaniom takim można przypisać przymiot bycia działalnością gospodarczą. Zarówno w doktrynie, jak i w orzecnictwie znajduje poparcie stanowisko, że **zarząd własnym majątkiem nie stanowi działalności gospodarczej** (Walaszek-Pyziół, Swoboda działalności gospodarczej, Kraków 1994, s. 30 oraz wyroki NSA z dnia 20 lutego 1996 r., sygn. akt II SA 442/95 i z dnia 25 października 1995 r., sygn. akt II SA/1059/94). Ustawa prawo o szkolnictwie wyższym też nie uznaje najmu za działalność gospodarczą co wynika wprost z treści art. 98 ust 1 pkt 7 i 9.

W świetle powyższej argumentacji wnioskodawca wskazuje na że uczelnia wyższa nie powinna być zobowiązana do płacenia podatku od nieruchomości bez względu na to, czy działalność polegająca na najmie nieruchomości prowadzona jest przez uczelnię, czy też przez podmiot trzeci co czyni obecnie nieaktualnym pismo Ministerstwa Finansów, Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru z dnia 11 lipca 2003r., LK-1499/LP/03/MS w sprawie zakresu zwolnienia z podatku od nieruchomości dla szkół wyższych.. Należy zwrócić uwagę na fakt, że dotychczasowe stanowisko Ministerstwa odnosiło się do przepisów ustawy o szkolnictwie wyższym z dnia 12 września 1990r. w której nie zostało sprecyzowane, czy działalność dydaktyczna może zostać uznana za działalność gospodarczą, czy też nie, ponieważ z przepisów

art. 27 ust. 2 oraz art. 23 wynika, że zwolniona z podatku od nieruchomości jest *działalność badawcza, diagnostyczna, lecznicza, rehabilitacyjna, artystyczna, sportowa i doświadczalna oraz z opłat licencyjnych*.

Dopiero art. 106 nowelizacji ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym z dnia 27 lipca 2005r. **jednoznacznie określa**, że prowadzenie przez uczelnię działalności dydaktycznej, naukowej, badawczej, doświadczalnej, artystycznej, sportowej, diagnostycznej, rehabilitacyjnej lub leczniczej nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej.

wnosi więc o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, ponieważ interpretacja przedstawiona w piśmie Ministerstwa Finansów, Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru z dnia 11 lipca 2003r., LK-1499/LP/03/MS w sprawie zakresu zwolnienia z podatku od nieruchomości dla szkół wyższych nie odnosi się do aktualnego stanu prawnego obowiązującego w szkolnictwie wyższym.

Zdaniem wnioskodawcy, gospodarowanie składnikami majątku przez uczelnie wyższe nie można zakwalifikować jako prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu przepisu art. 7 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym, ponieważ działalność ta nie została wyodrębniona organizacyjnie i finansowo od działalności podstawowej uczelni wskazanej w przepisach art. 13 i 14 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym a także nie nosi znamion działalności gospodarczej, którą w myśl art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej stanowi *zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły*. Przepis art. 4 tej samej ustawy definiuje przedsiębiorcę jako osobę fizyczną, osobę prawną i jednostkę organizacyjną niebędącą osobą prawną- wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą.

Aktualny stan prawny według wnioskodawcy nie stwarza najmniejszych przesłanek do uznania prowadzonej działalności jako działalności gospodarczej oraz postrzegania czynności związanych z oddawaniem podmiotom trzecim składników własnego majątku na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych w kategoriach prowadzenia działalności gospodarczej.

Dodatkowym argumentem przemawiającym za stanowiskiem Wnioskodawcy jest fakt, iż przepis art. 98 ust. 1 ustawy o szkolnictwie wyższym rozróżnia przychody z odpłatności za korzystanie z nieruchomości uczelni przez osoby trzecie na podstawie umowy najmu, dzierżawy albo innej umowy od przychodów z działalności gospodarczej. Ustawodawca zatem celowo wyróżnił te dwie kategorie, żeby wskazać na odrębność działalności gospodarczej od zwykłego zarządzania przez uczelnię własnym majątkiem, które przynosi korzyści w postaci pożytków z rzeczy.

Kwestia prowadzenia przez uczelnię wyższą działalności gospodarczej została również zdefiniowana w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 22 grudnia 2006r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej uczelni publicznych (Dz. U. z 2006r. nr 246, poz. 1796). Podstawowa działalność operacyjna została podzielona na działalność dydaktyczną, badawczą i gospodarczą wyodrębnioną. Na podstawie przepisów § 4 pkt 6 cytowanego rozporządzenia za przychody z działalności dydaktycznej uważa się w szczególności między innymi przychody o których mowa w art. 98 ust. 1 pkt 9 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym, z wyłączeniem opłat za wynajem, o których mowa w art. 103 ust. 2 pkt. 4, a dotyczącym wynajmu pomieszczeń w domach i stołówkach studenckich. Natomiast § 6 ust. 1 tego samego rozporządzenia stwierdza, że działalność gospodarcza wyodrębniona prowadzona jest przez wydzieloną organizacyjnie jednostkę uczelni publicznej, której koszty pokrywane są z uzyskiwanych przez nią przychodów.

Podsumowując, jeżeli przychody uzyskiwane z opłat za wynajem, dzierżawę pomieszczeń stanowią przychód z działalności dydaktycznej w ramach gospodarowania składnikami majątku uczelni, natomiast działalność dydaktyczna na mocy art. 106 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym nie nosi znamion działalności gospodarczej, oddawanie przez podmiotom trzecim na podstawie umów cywilnoprawnych nieruchomości (pomieszczeń) których uczelnia jest właścicielem na cele związane z prowadzeniem przez te podmioty działalności gospodarczej nie powoduje powstania po stronie obowiązków podatkowych w zakresie uiszczania podatku od tych nieruchomości.