Prezydent Miasta Słupska
pl. Zwycięstwa 3
76-200 Słupsk

Słupsk, dn. 12.04.2017 r.

PZN-RP-VII.3120.7.2017

ul.
76 - 200 Słupsk

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Działając na podstawie art. 14b § 2 - 4, art. 14c oraz art.14j § 1 i art. 14d ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201 z późn. zm) po rozpatrzeniu wniosku sprawie udzielenia pisemnej interpretacji indywidualnej dotyczącej stosowania przepisów prawa podatkowego w zakresie sposobu opodatkowania nieruchomości zajętej na działalność edukacyjną dzieci w wieku przedszkolnym oraz Punkt Dziennej Opieki dla dzieci do lat 3, uznaje się stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe w części dotyczącej opodatkowania nieruchomości wynajmowanej na prowadzenie działalności edukacyjnej i jednocześnie działalności gospodarczej stawką najwyższą. W części dotyczącej zastosowania zróżnicowanych stawek podatku od nieruchomości, w opisanym stanie faktycznym i w odniesieniu do wykonywanej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej, nie uznaje się za prawidłowe przedstawionego stanowiska.

UZASADNIENIE

W dniu 13.01.2017 r. do Urzędu Miejskiego w Słupsku wpłynął wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie stosowania przepisów prawa podatkowego wynikających z ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze zm.). Wniosek został uzupełniony pismem nr FE/0286/2017 z dnia 31.01.2017 r. Opisana sytuacja dotyczy stanu faktycznego.

**) Jawność danych dotycząca (imienia i nazwiska, adresu zamieszkania) została wyłączona na podstawie art.1 i art. 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 o ochronie danych osobowych (Dz.U. z 2016 r., poz. 922). Wyłączenia jawności danych dokonała Małgorzata Jorman Kierownik Referatu Podatków Lokalnych Wydziału Podatków Lokalnych i Zarządzania Należnościami.*

jest właścicielem budynku położonego na gruncie będącym w użytkowaniu wieczystym, oznaczonym w ewidencji gruntów i budynków symbolem Bi. Wnioskodawca w dniu 01.09.2016 r. wynajął ten lokal podmiotowi gospodarczemu na prowadzenie Punktu Dziennej Opieki dla dzieci do lat 3 oraz zajęć edukacyjnych dla dzieci w wieku przedszkolnym.

W ocenie podatnika podmiot prowadzący Punkt Dziennej Opieki i zajęcia edukacyjne dla dzieci przedszkolnych nie jest właścicielem nieruchomości, w związku z powyższym zwolnienie z podatku, o którym mowa w art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie będzie miało zastosowania. Wnioskodawca powołuje się na ustawę z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, w rozumieniu której prowadzenie przedszkola lub innej formy wychowania przedszkolnego nie jest działalności gospodarczą, a jedynie działalnością oświatową. W związku z powyższym lokal wynajęty na prowadzenie zajęć edukacyjnych dla dzieci przedszkolnych winien być opodatkowany stawką jak dla gruntów i budynków pozostałych. W wynajmowanym lokalu równolegle prowadzona będzie instytucja dziennego opiekuna, o której mowa w ustawie z dnia 4 lutego 2011 r. o opiece nad dziećmi w wieku do 3 lat (Dz. U z 2016 r., poz. 157 ze zm.). Z tego względu, zdaniem wnioskodawcy, Punkt Dziennej Opieki dla dzieci do lat 3 należy traktować jako formę działalności gospodarczej i opodatkować według stawek związanych z działalnością gospodarczą.

W ocenie podatnika lokal wynajęty na prowadzenie Punktu Dziennej Opieki dla Dzieci do lat 3 i jednocześnie zajęcia edukacyjne dla dzieci przedszkolnych winien być opodatkowany według stawek związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Chyba, że podmiot wynajmujący lokal wskaże pisemnie wnioskodawcy powierzchnię lokalu wykorzystaną wyłącznie na cele Punktu Dziennej Opieki (do opodatkowania według stawek najwyższych) i powierzchnię wykorzystywaną jedynie na zajęcia edukacyjne dla dzieci w wieku przedszkolnym (do opodatkowania według stawek pozostałych).

Ponieważ z treści wniosku nie wynikało, czy podmiot prowadzący w przedmiotowej nieruchomości działalność edukacyjną jest wpisany do rejestru placówek oświatowych, organ podatkowy w dniu 23.01.2017 r. wezwał wnioskodawcę do uzupełnienia pisma w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji indywidualnej dotyczącej stosowania przepisów prawa podatkowego, w zakresie wskazania informacji, czy podatnik wynajmujący lokal jest wpisany do ewidencji działalności gospodarczej oraz czy widnieje w spisie placówek oświatowych Miasta Słupska.

W odpowiedzi wnioskodawca poinformował, że podmiot wynajmujący lokal od wpisany jest do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej pod numerem PKD 85.52.Z Pozaszkolne formy edukacji artystycznej (przeważająca działalność gospodarcza) oraz widnieje w wykazie placówek oświatowych Miasta Słupska jako Przedszkole

oraz w Rejestrze Szkół i Placówek Oświatowych pod numerem

Wobec powyższego stanowiska Wnioskodawcy przedstawiam następującą ocenę organu podatkowego:

Zgodnie z art. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz.716 ze zm.) podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

1)właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;

2)posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;

3) użytkownikami wieczystymi gruntów;

4)posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:

a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnej 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.

Na podstawie art. 2 ust. 1 wymienionej ustawy 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. Za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uznaje się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a;

W świetle art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podstawowe znaczenie przy ustalaniu rodzaju stawki podatkowej ma charakter i sposób wykorzystania lokalu na określone cele (mieszkalne, do działalności gospodarczej, pozostałe).

Ustawodawca przewidział zwolnienie z podatku od nieruchomości publicznych i niepublicznych jednostek objętych systemem oświaty. Zwolnienie to zostało określone w art. 7 ust. 2 pkt 2 wymienionej ustawy Jednak, jak słusznie zauważył Wnioskodawca, w opisanym przypadku zwolnienie z podatku nie ma zastosowania, ponieważ zobowiązanym do zapłaty podatku jest właściciel nieruchomości, a nie podmiot, który na podstawie umowy najmu użytkuje tę nieruchomość na prowadzenie przedszkola i Punktu Opieki dla Dzieci do lat 3. Właściciel budynku, który sam nie prowadzi działalności oświatowej nie będzie mógł być zwolniony z podatku, ponieważ omawiane zwolnienie jest podmiotowym zwolnieniem i obejmuje jedynie

jednostki objęte systemem oświaty oraz prowadzące je organy.

W przedmiotowej sprawie należy ustalić, czy nieruchomość, której dotyczy wniosek o interpretację jest związana z prowadzeniem działalności gospodarczej, czy innym rodzajem działalności. Przepis art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2016 r., poz. 1943 ze zm.) stanowi, że system oświaty obejmuje m. in. przedszkola, w tym z oddziałami integracyjnymi, przedszkola specjalne oraz inne formy wychowania przedszkolnego. W powyższym przepisie ustawodawca jasno określił zamknięty katalog podmiotów podlegających ustawie o systemie oświaty i działających według jej przepisów. Z przepisu tego wynika wyraźnie, że zalicza on przedszkola oraz inne formy wychowania przedszkolnego do jednostek tworzących system oświaty. W myśl art. 3 pkt 1 wymienionej ustawy, ilekroć w dalszych przepisach jest mowa bez bliższego określenia o szkole - należy przez to rozumieć także przedszkole.

Na podstawie art. 5 ust. 1 cytowanej ustawy, szkoła i placówka może być szkołą i placówką publiczną albo niepubliczną. W myśl art. 89a ust. 1 ustawy o systemie oświaty, podjęcie przez osobę prawną lub fizyczną prowadzenia wychowania przedszkolnego w niepublicznych formach, o których mowa w przepisach wydanych na podstawie art. 14a ust. 7, wymaga uzyskania wpisu do ewidencji prowadzonej przez gminę właściwą ze względu na miejsce prowadzenia tych form. Przepisy art. 82-84 i 89 stosuje się odpowiednio, z tym że zgłoszenie do ewidencji zamiast statutu powinno zawierać projekt organizacji wychowania przedszkolnego, które ma być realizowane w danej formie.

Zgodnie z art. 14, osoby prawne i fizyczne mogą prowadzić inne formy wychowania przedszkolnego, o których mowa w przepisach wydanych na podstawie art. 14a ust. 7. Zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego prowadzi nauczyciel posiadający kwalifikacje wymagane od nauczycieli przedszkoli. Wychowanie przedszkolne obejmuje dzieci od początku roku szkolnego w roku kalendarzowym, w którym dziecko kończy 3 lata, do końca roku szkolnego w roku kalendarzowym, w którym dziecko kończy 7 lat. Wychowanie przedszkolne jest realizowane w przedszkolach oraz w innych formach wychowania przedszkolnego.

Z powyższego wynika, że nie są objęte systemem oświaty i wynikającymi z tego przywilejami placówki dziennej opieki dla dzieci do lat 3.

Z okoliczności sprawy wynika, iż podmiot, któremu [redacted] wynajmuje nieruchomość, prowadzi działalność oświatową i działalność określoną jako opieka dzienna nad dziećmi do lat 3. Działalność polegająca na prowadzeniu szkoły, placówki wychowania przedszkolnego, zgodnie z art. 83a ust. 1 i ust. 2 wymienionej ustawy nie jest

działalnością gospodarczą. Natomiast działalność oświatowa nieobejmująca prowadzenia szkoły czy placówki lub innej formy wychowania przedszkolnego może być podejmowana na zasadach określonych w przepisach ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r., poz. 584 z późn. zm.). Działalność gospodarcza została zdefiniowana w art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jako działalność, o której mowa w przepisach ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Jest to zatem działalność zarobkowa wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób ciągły i zorganizowany.

W związku z powyższym, w przypadku nieruchomości zajętych na działalność polegającą na prowadzeniu Dziennego Punktu Opieki dla dzieci do lat 3 uznać należy, iż prowadzona jest w nich działalność gospodarcza unormowana ustawą o swobodzie działalności gospodarczej i jako takie podlegają opodatkowaniu stawką podatku przewidzianą dla nieruchomości związanych z działalnością gospodarczą.

Natomiast lokal zajęty na prowadzenie działalności edukacyjnej dla dzieci w wieku przedszkolnym przez podmiot wpisany do rejestru placówek oświatowych powinien zostać opodatkowany w zależności od klasyfikacji budynku, w którym przedmiotowa działalność jest prowadzona, stawką właściwą dla budynków pozostałych lub w przypadku budynku mieszkalnego stawką przeznaczoną dla budynków o takiej funkcji. Jednakże należy zauważyć, że stawki takie miałyby zastosowanie jedynie w przypadku, kiedy osoba wynajmująca nieruchomość przeznaczoną na działalność oświatową nie prowadziłaby własnej działalności gospodarczej, której przedmiotem jest wynajem nieruchomości. W opisanym przypadku właścicielem nieruchomości jest przedsiębiorca, którego główna działalność gospodarcza, zgodnie z zapisem w Krajowym Rejestrze Sądowym, polega na zarządzaniu nieruchomościami wykonywanym na zlecenie, kupnie i sprzedaży nieruchomości na własny rachunek oraz wynajmie nieruchomości. Przyjmując, że przedmiotowa nieruchomość, której dotyczy wniosek o interpretację jest wprowadzona do ewidencji środków trwałych, dokonuje się od niej odpisów amortyzacyjnych, albo też zalicza do kosztów uzyskania przychodów wydatków dotyczących tej nieruchomości, stwierdzić należy, że jest ona związana z działalnością gospodarczą i pomimo wynajęcia na działalność oświatową, nie uległo zmianie jej faktyczne przeznaczenie, którym jest przynoszenie dochodu przedsiębiorcy z wynajmu. Biorąc zatem pod uwagę charakter działalności wnioskodawcy, stwierdzić należy, że jest on zobligowany do zapłacenia podatku od wynajmowanego budynku według stawek maksymalnych, właściwych dla przedmiotu opodatkowania związanego z działalnością gospodarczą, ponieważ budynek, stanowiący własność skarżącego jest wynajmowany w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej.

Stanowisko takie potwierdza Wojewódzki Sąd Administracyjny w orzeczeniu syg. Akt I SA/Sz 1164/16 z dnia 26.01.2017 r. Mimo zawarcia umowy najmu, właściciel nie stracił władztwa nad nieruchomością, która nadal jest wpisana do ewidencji środków trwałych przedsiębiorstwa, co z kolei - oprócz uzyskiwania pożytków z tytułu najmu w ramach prowadzonej działalności gospodarczej - pozwala na dokonywanie odpisów amortyzacyjnych oraz zaliczać wydatki związane z tą nieruchomością w koszty uzyskania przychodu. Wymienione okoliczności przesądzają o jej gospodarczym wykorzystywaniu, a więc o ścisłym związku tej nieruchomości z działalnością gospodarczą prowadzoną przez wnioskodawcę. Nieruchomość znajduje się w posiadaniu przedsiębiorcy i jednocześnie jest wykorzystywana do działalności gospodarczej przez niego prowadzonej.

Mając powyższe na względzie, stanowisko Wnioskodawcy w zakresie zróżnicowanego sposobu opodatkowania, w przypadku określenia przez najemcę powierzchni przeznaczonej na działalność oświatową oraz powierzchni zajętej na prowadzoną działalność gospodarczą, należało uznać za nieprawidłowe.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Pouczenie

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - (Dz. U. z 2016 r., poz. 718 ze zmianami)). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach - art. 47 ww. ustawy) 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 tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy).

Z up. PREZYDENTA
Miasta Słupska
Krystyna Danilecka-Wojewódzka
ZASTĘPCA PREZYDENTA