



REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA W OPOLU

45 - 052 OPOLE
ul. Oleska 19a

Tel. centr.: 77 453 – 86 – 36
77 443 – 18 – 70
Fax: 77 453 – 73 – 68
e-mail: rio@rio.opole.pl
www.rio.opole.pl

Opole, 3 kwietnia 2020 r.

NA.III-0221-6/2020

Pan
Adam Raczyński
Wójt Gminy Pakosławice

Działając na podstawie art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 2137) w odpowiedzi na pismo z dnia 4 marca 2020 r. (data wpływu 10 marca 2020 r.), dotyczące pytania czy Zespół Szkół w Prusinowicach jako podatnik zwolniony będzie z podatku od nieruchomości w przypadku wynajmu sali gimnastycznej podmiotowi będącemu organizacją pożytku publicznego, którego działalność statutowa będzie działalnością nieodpłatną?

uprzejmie wyjaśniam i informuję, co następuje.

Stosownie do treści art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.; dalej: u.p.o.l.) 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.

Wyłączenia w podleganiu opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zawierają przepisy art. 2 ust. 2 – 4 u.p.o.l.

W powyższym przepisie ustawodawca enumeratywnie wymienił przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Zakres podmiotowy zawiera natomiast art. 3 u.p.o.l., z którego wynika, że 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 (dotyczącym obowiązku podatkowego posiadacza samoistnego);
- 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, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa 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.

Przepis art. 7 u.p.o.l. przewiduje zwolnienia od podatku od nieruchomości. W art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l. zwolnienie dotyczy nieruchomości lub ich części zajętych na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego. Zgodnie z art. 7 ust. 2 pkt 2 u.p.o.l. od podatku od nieruchomości zwalnia się również publiczne i niepubliczne jednostki organizacyjne objęte systemem oświaty oraz prowadzące je organy, w zakresie nieruchomości zajętych na działalność oświatową.

Zauważyć należy, że zwolnienie wynikające z art. 7 ust. 2 pkt 2 u.p.o.l. jest zwolnieniem podmiotowym. Zwolnienie dotyczy publicznych i niepublicznych jednostek organizacyjnych objętych systemem oświaty oraz prowadzących je organów, w zakresie nieruchomości zajętych na działalność oświatową.

Zakres zwolnienia należy zatem ustalać na podstawie odpowiednich regulacji dotyczących systemu oświaty, wynikających z ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1481 ze zm.) oraz z ustawy z dnia 14

grudnia 2016 r. Prawo oświatowe (t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1148 ze zm.). W doktrynie wyjaśnia się, że *„zwolnieniu podlegają zarówno jednostki organizacyjne objęte systemem oświaty, jak i prowadzące je organy. Przy czym zwolnienie dotyczy nieruchomości zajętych na działalność oświatową. Ustawodawca posługuje się zbiorczym pojęciem nieruchomości, przy czym muszą być one zajęte na działalność oświatową, a więc wykazywać się relacją do tej działalności w sensie wykonywania tej działalności z wykorzystaniem tych nieruchomości”* (P. Borszowski, K. Stelmaszczyk, Komentarz do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, [w:] Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz, Warszawa 2016, opubl. System LEX). W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 21 sierpnia 2015 r. (sygn. akt III SA/Wa 3525/14), wskazano, że *„nieruchomościami zajętymi na działalność oświatową są nieruchomości związane z prowadzeniem i funkcjonowaniem placówki oświatowej kształcenia ustawicznego. Nieruchomościami zajętymi na działalność oświatową są nie tylko nieruchomości lub ich części, w których odbywają się zajęcia dydaktyczne, ale również pozostałe pomieszczenia pomocnicze służące do prawidłowego funkcjonowania placówki kształcenia ustawicznego i pozwalające na prawidłowe prowadzenie zajęć dydaktycznych, takie jak: czytelnia, pomieszczenia sanitarne, stołówka, magazynki (składziki) i inne pomieszczenia gospodarcze, korytarze, pokoje kadry wykładowej, w tym gabinet dyrektora placówki i inne pomieszczenia niezbędne do prawidłowego funkcjonowania placówki kształcenia ustawicznego”*.

Zatem z powyższego zwolnienia skorzystać mogą jednostki objęte systemem oświaty oraz prowadzące je podmioty, a przy tym zwolnienie dotyczy tych nieruchomości lub ich części, które zajęte zostały na działalność oświatową.

W myśl natomiast art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l. nieruchomości lub ich części zajęte na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego również podlegać będą zwolnieniu od opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Działalnością pożytku publicznego, stosownie do treści art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 688 ze zm.; dalej: u.d.p.p.w.), jest działalność społecznie użyteczna, prowadzona przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych określonych w ustawie. W art. 3 ust. 2 u.d.p.p.w. wyjaśniono, że organizacjami pozarządowymi są

osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, którym odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, w tym fundacje i stowarzyszenia, z zastrzeżeniem ust. 4:

- 1) niebędące jednostkami sektora finansów publicznych w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych lub przedsiębiorstwami, instytucjami badawczymi, bankami i spółkami prawa handlowego będącymi państwowymi lub samorządowymi osobami prawnymi,
- 2) niedziałające w celu osiągnięcia zysku.

Działalność pożytku publicznego może być prowadzona także przez:

- 1) osoby prawne i jednostki organizacyjne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, jeżeli ich cele statutowe obejmują prowadzenie działalności pożytku publicznego;
- 2) stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego;
- 3) spółdzielnie socjalne;
- 4) spółki akcyjne i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz kluby sportowe będące spółkami działającymi na podstawie przepisów ustawy z dnia 25 czerwca 2010 r. o sporcie (Dz.U. z 2018 r. poz. 1263 i 1669), które nie działają w celu osiągnięcia zysku oraz przeznaczają całość dochodu na realizację celów statutowych oraz nie przeznaczają zysku do podziału między swoich udziałowców, akcjonariuszy i pracowników.

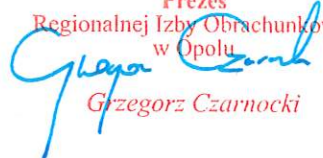
Sfera zadań publicznych, o której mowa w art. 3 ust. 1, obejmuje zadania w zakresie szczegółowo wymienionym w art. 4 ust. 1 u.d.p.p.w.

Wobec powyższego kluczowym pozostaje dokonanie oceny czy w nieruchomości prowadzona jest działalność oświatowa oraz czy ma ona dominujący charakter.

Jeżeli sala gimnastyczna wykorzystywana jest głównie i w przeważającej części godzin przez placówkę oświatową na działalność oświatową, a przy tym jedynie dodatkowo z obiektu korzysta inny podmiot na cele związane z prowadzonymi przez niego czynnościami, wówczas zwolnienie z podatku od nieruchomości wystąpi na podstawie art. 7 ust. 2 pkt 2 u.p.o.l.

Natomiast jeżeli działalność oświatowa przestaje być dominującą, a sala gimnastyczna na podstawie umowy najmu wykorzystywana jest przez podmiot trzeci, który jest organizacją pożytku publicznego na inne cele, a przy tym organizacja ta prowadzi nieodpłatną statutową działalność pożytku publicznego, wówczas zastosowanie znajdzie przepis art. 7 ust. 1 pkt 14 u.p.o.l. i na tej podstawie nieruchomość lub jej część zwolniona będzie od podatku.

Przedstawiając powyższe należy zaznaczyć, że wyjaśnienia Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu nie stanowią wiążącej wykładni prawa.

Prezes
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Opolu

Grzegorz Czarnocki

