

Katowice, dnia 02.02.2026r.

EO-III.310.6.2025.AZ
(EO-III.KW-000529/25)

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j § 1 oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z2025r. poz. 111 z późn. zm.) Prezydent Miasta Katowice stwierdza, że **stanowiska Wnioskodawcy** przedstawione we wniosku z dnia 06.11.2025r. o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie opisanego budynku mieszkalnego i gruntu z nim związanego są odpowiednio:

1. „*Budynek podlega opodatkowaniu*” podatkiem od nieruchomości „*z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały Rady Miejskiej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a*” ustawy o podatkach i opłatach lokalnych „*za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym*” - **nieprawidłowe**
2. „*Powierzchnie wynajmowane podmiotom komercyjnym podlegają opodatkowaniu*” podatkiem od nieruchomości „*z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały Rady Miejskiej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b*” ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - **prawidłowe**,
3. „*Grunty podlegają opodatkowaniu*” podatkiem od nieruchomości „*z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miejską w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c*” ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - **prawidłowe**.

UZASADNIENIE

Pismem z dnia 06.11.2025r. (wpływ do Urzędu Miasta Katowice tego samego dnia) Spółka z siedzibą w (dalej: *Wnioskodawca lub Spółka*), reprezentowana przez Pełnomocnika, zwróciła się z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości pełniącego rolę domu studenta budynku mieszkalnego zajętego w części na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych studentów, a w części na prowadzenie przez podmioty komercyjne działalności gospodarczej oraz gruntu z nim związanego.

Do wniosku dołączył pełnomocnictwo szczególne z dnia 06.10.2025r., udzielone mu w formie dokumentu elektronicznego obejmujące między innymi sporządzenie i złożenie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, a także wygenerowane elektronicznie w dniu 05.11.2025r. bankowe potwierdzenia realizacji transakcji: za udzielone pełnomocnictwo (w kwocie 17,00zł) oraz należnej opłaty za wydanie interpretacji (w kwocie 120,00zł tj. po 40zł za każdy z trzech stanów faktycznych). Wniosek zawiera również stosowne oświadczenie, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego, o którym mowa w art. 14b § 4 ww. ustawy - Ordynacja podatkowa

Po analizie przedmiotowego wniosku, zgodnie z art. 14j powołanej ustawy Ordynacja podatkowa, uznano, iż Prezydent Miasta Katowice posiada kompetencje do wydania niniejszej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie swojej właściwości rzeczowej i miejscowej.

Stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę:

Spółka jest właścicielem budynku, który pełni rolę domu studenta, gdzie przeważająca część powierzchni budynku (ok. 90%) stanowi powierzchnia pokoi mieszkalnych oraz powiązane z nimi zaplecze, tj. w szczególności kuchnie i toalety dla mieszkańców oraz przestrzeń komunikacyjna, korytarze i klatki schodowe. Wnioskodawca zaznaczył, że głównym i zasadniczym jego przeznaczeniem jest zaspokajanie

podstawowych potrzeb mieszkaniowych studentów uczelni wyższych lub innych osób fizycznych, a dostępne tym osobom powierzchnie budynku służą do spędzania czasu wolnego, spania, realizacji innych podstawowych zadań życiowych związanych z zamieszkaniem, w tym przygotowywania lub spożywania posiłków, nauki czy wypoczynku. Dla pełniejszej realizacji funkcji mieszkalnej, budynek obejmuje także: pomieszczenia zajmowane przez administrację obiektu, pomieszczenia techniczne i magazyny materiałów zużywanych w bieżącym utrzymaniu budynku, pomieszczenia przeznaczone na wynajem dla podmiotów komercyjnych, w szczególności w zakresie siłowni oraz dla innych rodzajów działalności, których funkcjonowanie w pobliżu zwiększa komfort zamieszkiwania w obiekcie. Wnioskodawca podkreślił, że najemcy części komercyjnych budynku mogą się zmieniać w zależności od potrzeb Wnioskodawcy i sytuacji rynkowej.

Wnioskodawca wskazał, że zgodnie z wypisem z ewidencji gruntów i budynków opisany we wniosku budynek to budynek mieszkalnych, który był przedmiotem opinii klasyfikacyjnej Dyrektora Urzędu Statystycznego w Łodzi. Spółka jest użytkownikiem wieczystym gruntu, który jest zabudowany budynkiem, oraz gruntu, który przylega bezpośrednio do budynku i pozostaje z nim w ścisłym związku.

Wnioskodawca jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą w zakresie zarządzania nieruchomościami i w zakresie wynajmu nieruchomości, w ramach którego następuje odpłatne udostępnianie studentom lub innym osobom fizycznym pomieszczeń mieszkalnych zapewniających realizację podstawowych potrzeb mieszkaniowych w okresie zamieszkiwania. Spółka na podstawie umów najmu udostępnia lokatorom pomieszczenia mieszkalne, a celem najmu jest zakwaterowanie najemcy (*spełnienie jego potrzeb mieszkalnych*), co wyklucza prowadzenie w najmowanych pomieszczeniach działalności gospodarczej przez najemcę. Umowy najmu mają charakter najmu długoterminowego i są zawierane na okres co najmniej jednego semestru, tj. 4 miesięcy. Najemca staje się posiadaczem lub współposiadaczem (*w przypadku pokoi wieloosobowych*) zależnym wynajmowanej powierzchni, co przejawia się w braku możliwości dowolnego wstępu przedstawicieli Wnioskodawcy do pokoju poza wyjątkowymi sytuacjami, takimi jak konieczne naprawy lub kwestie sanitarne (*za uprzednim zawiadomieniem najemcy*) oraz wstęp bez uprzedzenia najemcy w nagłych sytuacjach, np. w razie awarii lub innych zdarzeń losowych. Jak zaznaczył Wnioskodawca wynajmowana powierzchnia nie jest w jego faktycznym władaniu i nie prowadzi on na wynajmowanej powierzchni działalności gospodarczej. Co zostało podkreślone w przypadku czasowego lub stałego wstrzymania funkcjonowania uczelni lub podmiotu, w ramach którego najemca uczęszcza na studia, najemca nie jest uprawniony do żądania rozwiązania umowy najmu.

Wnioskodawca poinformował, że nie zawiera z najemcami umów o świadczenie usług hotelowych oraz nie ponosi odpowiedzialności osób utrzymujących zarobkowo hotel, o której mowa w art. 846 i n. ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (*t.j. Dz. U. z 2025r. poz. 1071*). Budynek nie stanowi obiektu hotelarskiego w rozumieniu art. 36 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. o usługach hotelarskich oraz usługach pilotów wycieczek i przewodników turystycznych (*t.j. Dz. U. z 2023r. poz. 1944*).

Wnioskodawca nie oferuje wynajmu pokoi w budynku za pośrednictwem portalu <https://www.booking.com> lub podobnych portali, a potencjalni mieszkańcy mają możliwość wyrażenia chęci zawarcia umowy najmu na własnym portalu prowadzonym przez podmiot powiązany na rzecz Wnioskodawcy i innych podmiotów powiązanych z Wnioskodawcą. Portal Wnioskodawcy nie umożliwia zawierania umów najmu na czas krótszy niż semestr.

Wnioskodawca wskazuje, że choć w poszczególnych okresach nie występuje pełne obłożenie, wszystkie pokoje mieszkalne są przeznaczone do najmu, są na bieżąco oferowane potencjalnym najemcom i mogą być wynajęte na zasadach opisanych powyżej, wobec czego nie stanowią pustostanów. Ponadto, Wnioskodawca nie posiada wydzielonych lokali mieszkalnych przeznaczonych na sprzedaż.

Jak podkreślił Wnioskodawca w zakresie lokali przeznaczonych na wynajem dla najemców komercyjnych zawierane umowy najmu określają działalność gospodarczą prowadzoną w tych lokalach.

Pytania Wnioskodawcy:

1. „Czy Budynek podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (dalej: 'PoN') z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały Rady Miejskiej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym?”
2. „Czy powierzchnie wynajmowane podmiotom komercyjnym podlegają opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały Rady Miejskiej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol?”
3. „Czy Grunty podlegają opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miejską w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol?”

Stanowisko Wnioskodawcy:

Ad. 1 „(...) Budynek podlega opodatkowaniu [pisownia oryginalna] PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały Rady Miejskiej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym”

Ad. 2 „(...) powierzchnie wynajmowane podmiotom komercyjnym podlegają opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały Rady Miejskiej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol.”

Ad. 3 „(...) Grunty podlegają opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miejską w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol.”

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytań nr 1 i nr 2:

Spółka na wstępie zaznaczyła, iż jej zdaniem „(...) stanowiska zaprezentowane w niniejszym wniosku znajduje potwierdzenie w uchwale 7 sędziów NSA z dnia 21 października 2024 r., sygn. akt: III FPS 2/24 (...)”.

Na początku Wnioskodawca zwrócił uwagę na zagadnienie klasyfikacji budynku objętego wnioskiem o interpretację jako „budynku mieszkalnego” przywołując przepisy powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wykładnię językową przedmiotowego pojęcia, sposób kwalifikacji budynku w Klasyfikacji Środków Trwałych i Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych, klasyfikację dla celów statystycznych, jak również stanowisko Naczelnego Sadu Administracyjnego zawarte w wyrokach z dnia 23 maja 2013r. sygn. akt: II FSK 1880/11 i z dnia 9 lutego 2023r., sygn. III FSK 95/22, reasumując, iż „Budynek Wnioskodawcy stanowi bez wątpienia budynek mieszkalny w rozumieniu art. 1a ust. 2a pkt 1 upol”.

Następnie odniesiono się do pojęcia „zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej” oraz trwałego zaspokajania potrzeb mieszkaniowych, ze wskazaniem, iż kwestia ta została rozstrzygnięta w przywołanej na wstępie uchwale 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego, jednocześnie za przykład najnowszego orzecznictwa powołując wyroki Wojewódzkiego Sadu Administracyjnego w Krakowie z dnia 26 czerwca 2025r., sygn. akt: I SA/Kr 225/25 i w Łodzi z dnia 4 grudnia 2024r., sygn. akt I SA/Łd 684-689/24.

Wnioskodawca podkreślił, że w odniesieniu do akademika pojęcie „podstawowe potrzeby mieszkaniowe” należy interpretować z uwzględnieniem specyfiki tego obiektu, zaznaczając, iż „Prawodawca zdecydował o klasyfikacji akademika jako budynku mieszkalnego, zatem długotrwałe zakwaterowanie studentów jako podstawowa funkcja akademika, stanowi realizację funkcji mieszkalnej (celów mieszkalnych)” wywodząc z powyższego, iż „zastosowanie przez ustawodawcę w upol obniżenia stawki PoN dla budynków mieszkalnych stanowiło wypełnienie zadania wynikającego wprost z przepisów Konstytucji (...) Bezpośrednie zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych przejawia się w trwałym zamieszkiwaniu studentów w akademiku. Pośrednia realizacja podstawowych potrzeb mieszkaniowych to „odciążenie” rynku najmu mieszkań w miastach akademickich, dzięki któremu na rynku mieszkań na wynajem nie następuje wzrost cen utrudniający najemcom innym niż studenci realizację własnych potrzeb”.

Jak podkreślił Wnioskodawca „Użycie w sentencji uchwały NSA z 21.10.2024 r. sformułowania „przeznaczony do najmu” może sugerować, że Sąd pozwala objąć stawką mieszkalną szerszy katalog przypadków, obejmujący również sytuację, gdy mieszkanie jest oferowane („przeznaczone”) do najmu przez wynajmującego, ale w danym momencie nie jest wynajęte przez najemcę”, tym samym „(...) części Budynku przeznaczone na udostępnianie przez Spółkę osobom fizycznym na cele mieszkalne, w której to części nie jest faktycznie prowadzona przez te podmioty działalność gospodarcza, podlega opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki właściwej dla budynków mieszkalnych, określonej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol (...) części Budynku przeznaczone na udostępnianie ich podmiotom komercyjnym nie służą zaspokajaniu podstawowych potrzeb mieszkaniowych. Zatem, do tych części Budynku zastosowanie ma stawka PoN właściwa dla części budynków mieszkalnych zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, określona w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol”.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 3:

Powołując się na zapisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ich wykładnię językową Wnioskodawca wskazał, że „(...) za grunty związane z budynkiem mieszkalnym uważa się nie tylko powierzchnię gruntu zabudowaną budynkiem mieszkalnym, lecz także pozostałą powierzchnię działki pod warunkiem, że pozostaje ona bezpośrednim związkiem z budynkiem mieszkalnym (np. jest wykorzystywana pod urządzenia budowlane służące budynkowi mieszkalnemu)” przywołując jednocześnie wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 24 sierpnia 2020r. sygn. akt I SA/GI 466/20.

Ocena stanowiska Spółki:

Stanowisko Spółki zawarte w zakresie pytania nr 1 jest nieprawidłowe, natomiast stanowiska w zakresie pytań nr 2 i nr 3 są prawidłowe.

Uzasadnienie stanowiska Organu podatkowego w zakresie pytań nr 1 i nr 2:

Podatek od nieruchomości należy do grupy podatków majątkowych i oznacza to, że jest podatkiem wiążącym się z posiadaniem gruntu, budynku czy budowli. Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania podmiotów z tytułu posiadania nieruchomości normuje ustawa z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025r. poz. 707 z późn. zm).

Podatnikami podatku od nieruchomości są (w myśl art. 3 ust. 1 powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące: właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3 (pkt 1), posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych (pkt 2), użytkownikami wieczystymi gruntów (pkt 3), posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego (pkt 4).

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W pierwszej kolejności Organ podatkowy analizie poddał kwestię opodatkowania podatkiem od nieruchomości opisanego we wniosku budynku mieszkalnego, który „pełni rolę domu studenta” pod kątem zapytań Wnioskodawcy, tj. odpowiednio:

1. „Czy Budynek podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (dalej: ‘PoN’) z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały Rady Miejskiej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym?”
2. „Czy powierzchnie wynajmowane podmiotom komercyjnym podlegają opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały Rady Miejskiej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol?”

Zapis art. 4 ust. 1 pkt 2 powołanej ustawy wskazuje, iż podstawę opodatkowania dla budynków lub ich części stanowi powierzchnia użytkowa. Ustawodawca uzależnił wysokość stawki podatku od nieruchomości od budynków lub ich części od rodzaju budynku i od sposobu ich wykorzystania, w związku z czym w art. 5 ust. 1 pkt 2 cytowanej ustawy zróżnicował stawki od budynków lub ich części, tj. odpowiednio:

- a) mieszkalnych,
- b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej,
- c) zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym,
- d) związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń,
- e) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

Jak wynika z opisu zawartego we wniosku budynek, zgodnie z powołanym przez Wnioskodawcę wypisem z ewidencji gruntów i budynków „(...) mieści się w grupie 1 – ‘Budynki i lokale oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego i spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego’, w podgrupie 11 – ‘Budynki mieszkalne’, w rodzaju 110 – ‘Budynki mieszkalne’ Klasyfikacji Środków Trwałych (‘KST’)” i co zostało podkreślone był on przedmiotem opinii klasyfikacyjnej Dyrektora Urzędu Statystycznego w Łodzi, zgodnie z którą „Budynek mieści się w sekcji 1 Dziale 11 – ‘Budynki mieszkalne’, w grupie 113 klasie 1130 – ‘Budynki zbiorowego zamieszkania’ Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (‘PKOB’)”. Okoliczność ta została przyjęta wprost bez odniesienia się do wyводу Wnioskodawcy w zakresie zdefiniowania pojęcia budynku mieszkalnego.

Co do zasady budynki o charakterze mieszkalnym podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według preferencyjnej stawki jak dla budynków lub ich części mieszkalnych (zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) cytowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Wyjątek od tej zasady wskazany został w treści art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) przedmiotowej ustawy, zgodnie z którym inna (wyższa) stawka podatku, dotyczy budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uznane zostały grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a gdzie wskazano, iż do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się między innymi budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami.

W niniejszej sprawie problematyka dotyczy sposobu opodatkowania podatkiem od nieruchomości opisanego we wniosku budynku mieszkalnego będącego własnością przedsiębiorcy, w szczególności czy zasadne jest jego opodatkowanie w części / całości stawką jak dla budynków lub ich części mieszkalnych (art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) ww. ustawy), czy jak dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej (art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) przedmiotowej ustawy). Zgodnie z treścią wniosku o interpretację decydujące znaczenie w tej kwestii ma mieć najem tego budynku stanowiący „zakwaterowanie najemcy (spełnienie jego potrzeb mieszkalnych)”.

Jak wskazano we wniosku „Wnioskodawca jest podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą w zakresie m. in. zarządzania nieruchomościami i w zakresie wynajmu nieruchomości, w ramach którego następuje odpłatne

udostępnianie studentom lub innym osobom fizycznym pomieszczeń mieszkalnych zapewniających realizację podstawowych potrzeb mieszkaniowych w okresie zamieszkiwania. Udostępnianie lokatorom pomieszczeń mieszkalnych odbywa się na podstawie umów najmu, które przewidują, że celem najmu jest zakwaterowanie najemcy (spełnienie jego potrzeb mieszkalnych). Jednocześnie, treść umowy najmu wyklucza prowadzenie w najmowanych pomieszczeniach działalności gospodarczej przez najemcę. Co do zasady, najemca jest zobowiązany do używania udostępnionego pomieszczenia mieszkalnego wyłącznie we własnych celach mieszkaniowych. Umowy najmu mają charakter najmu długoterminowego i są zawierane na okres co najmniej jednego semestru, tj. 4 miesięcy”. Zdarza się, że w budynku „nie występuje pełne obłożenie pokoi”, ale zgodnie z treścią wniosku w tej części budynek nadal „przeznaczony jest do najmu”. Zaznaczono jednocześnie, iż „Najemcy części komercyjnych Budynków mogą się zmieniać w zależności od potrzeb Wnioskodawcy i sytuacji rynkowej. Generalnie, celem tych powierzchni jest zwiększanie komfortu osób zamieszkujących w Budynku”.

Mając na uwadze powyższe kluczową kwestią stało się ustalenie czy budynek mieszkalny stanowiący własność Spółki w części udostępnionej na podstawie umów na cele mieszkaniowe studentom nie jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej.

Na przestrzeni lat w zakresie przedmiotowego zagadnienia ugruntowały się dwie rozbieżne linie orzecznicze w orzecznictwie sądów administracyjnych, co spowodowało, że Prokurator Generalny wnioskiem z dnia 24.05.2024r. wystąpił do Naczelnego Sądu Administracyjnego o podjęcie uchwały wyjaśniającej „Czy budynki mieszkalne lub ich części przeznaczone do najmu mającego służyć zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych najemców w ramach prowadzenia przez podatnika podatku od nieruchomości działalności gospodarczej, należy traktować jako budynki mieszkalne lub ich części, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l., czy jako budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.?”. W uchwale siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 października 2024r. sygn. akt III FPS 2/24 wskazano wprost, że: „Budynki, sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. ustawy – Prawo geodezyjne i kartograficzne jako mieszkalne, przeznaczone do najmu, w ramach prowadzonej przez podatnika podatku od nieruchomości (wynajmującego) działalności gospodarczej, w takiej części, w jakiej służą zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych najemców, należy traktować jako budynki mieszkalne lub ich części, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l.”.

Przywołana uchwała umożliwiła określenie przesłanek, których spełnienie pozwala na opodatkowanie stawką mieszkalną budynku należącego do przedsiębiorcy i udostępnianego przez niego na cele mieszkalne najemcy ze wskazaniem, że musi on być sklasyfikowany jako mieszkalny w ewidencji gruntów i budynków, przeznaczony do najmu i jemu służący tj. zajęty na trwałe zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych najemców.

Pomocna w zakresie analizy zagadnienia objętego wnioskiem będzie teza wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 28 maja 2025r. sygn. akt III FSK 1050/24, gdzie wskazano, iż „Z zajęciem budynku lub jego części na prowadzenie działalności gospodarczej wynajmującego będziemy mieli do czynienia wówczas, gdy w obrębie (wewnątrz) jego powierzchni wykonywane są faktycznie działania wypełniające definicję działalności gospodarczej z art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. w związku z art. 3 ustawy z 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców lub nie jest realizowany cel mieszkaniowy, a budynek mieszkalny (jego część) pozostaje w dyspozycji przedsiębiorcy (podatnika podatku od nieruchomości), stanowiąc element jego strategii gospodarczej. Za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej nie będą mogły być uznane natomiast te części budynku mieszkalnego, które są wykorzystywane (zajęte) na cele mieszkalne, przez co należy rozumieć trwałe zaspokajanie podstawowych potrzeb mieszkaniowych posiadacza lokalu, nawet wówczas, gdy ich oddanie przez podatnika (np. dewelopera, spółdzielnię mieszkaniową, spółkę komunalną, podmiot działający w formule społecznej agencji najmu albo społecznej inicjatywy mieszkaniowej lub innego właściciela będącego przedsiębiorcą) do korzystania osobom trzecim dla realizacji tej funkcji (zajęcie na cele mieszkalne), nastąpiło w ramach gospodarczej działalności podatnika (np. komercyjnego najmu). Biorąc pod uwagę preferencyjne opodatkowanie lokali mieszkalnych, istotne jest to, by w budynku (lokalu) takim realizowany był cel polegający na zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych w przedstawionym wyżej rozumieniu. Bez znaczenia pozostaje natomiast okoliczność, czy funkcja ta (tzn. mieszkaniowa) realizowana jest przez podatnika, czy jego najemcę”.

W uzasadnieniu do zajętego stanowiska w zakresie pytania 1 Spółka wskazała: „Użycie w sentencji uchwały NSA z 21.10.2024 r. sformułowania „przeznaczony do najmu” może sugerować, że Sąd pozwala objąć stawką mieszkalną szerszy katalog przypadków, obejmujący również sytuację, gdy mieszkanie jest oferowane („przeznaczone”) do najmu przez wynajmującego, ale w danym momencie nie jest wynajęte przez najemcę”. Znamiennym jest, iż Wnioskodawca użył zwrotu „może sugerować”.

Organ podatkowy neguje wskazaną przez Wnioskodawcę logikę wyvodu. Bez wątpienia Naczelny Sąd Administracyjny w tezie uchwały siedmiu sędziów z dnia 21 października 2024r. sygn. akt III FPS 2/24 stwierdził, iż „Budynki, sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy

z dnia 17 maja 1989 r. ustawy – Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2024 r. poz. 1151 ze zm.) jako mieszkalne, przeznaczone do najmu, w ramach prowadzonej przez podatnika podatku od nieruchomości (wynajmującego) działalności gospodarczej, w takiej części, w jakiej służą zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych najemców, należy traktować jako budynki mieszkalne lub ich części, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 ze zm.)”.

Z uchwały wynika, że co do zasady budynki mieszkalne będące w posiadaniu przedsiębiorcy winny być traktowane jako przedmioty opodatkowania zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, a jedynie części budynku mieszkalnego zajęte na trwałe zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych mogą korzystać z preferencyjnej stawki dla budynków lub ich części mieszkalnych. Sąd wyjaśnił przy tym, że za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej nie będą mogły być uznane te części budynku mieszkalnego, które są wykorzystywane na cele mieszkalne, przez co należy rozumieć trwałe zaspokajanie podstawowych potrzeb mieszkaniowych posiadacza budynku lub jego części, nawet wówczas, gdy oddanie przez podatnika do korzystania osobom trzecim do realizacji tej funkcji nastąpi w ramach gospodarczej działalności tegoż podatnika. Z uzasadnienia do cytowanego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego wywnioskować należy, że biorąc pod uwagę preferencyjne opodatkowanie części budynków mieszkalnych, istotne jest to, by realizowany był tam cel polegający na zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, bez znaczenia natomiast jest czy funkcja ta realizowana jest przez podatnika czy najemcę.

Mając zatem na uwadze stanowisko Sądu zaprezentowane w uchwale z dnia 21 października 2024r. sygn. akt III FPS 2/24 dla celów ustalenia właściwej stawki podatku od nieruchomości, w tym przede wszystkim stawki o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, decydujące znaczenie ma sposób faktycznego wykorzystania – zajęcia budynku mieszkalnego lub jego części, co wynika z tego, iż powierzchownie te mają „służyć zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych najemców”, a więc mają być fizycznie zajęte przez tych najemców.

Powyższe umożliwia przywołanie w tym zakresie ugruntowanego już w nomenklaturze podatkowej pojęcia ‘zajęcia’, w tej konkretnej sytuacji na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych najemców. Zgodnie ze słownikiem języka polskiego, słowo ‘zająć’ oznacza ‘zapełnić sobą lub czymś jakąś przestrzeń lub powierzchnię’ lub też ‘zacząć użytkować jakieś pomieszczenie’ /www.sjp.pwn.pl/. Innymi słowy ‘zajęcie na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych’ należy interpretować jako faktyczne wykorzystywanie na zaspokajanie tego typu potrzeb.

Podsumowując dla zastosowania preferencyjnej stawki opodatkowania nie wystarczy więc sam fakt przeznaczenia przez Podatnika budynku lub jego części do najmu w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, gdyż wówczas nie jest spełniony warunek zajęcia przedmiotowego budynku lub jego części na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych najemców.

Zaznaczyć przy tym należy, że w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 31 stycznia 2024r. sygn. akt I SA/Gl 1363/23 wskazane zostało, że budynek mieszkalny lub jego część może zostać uznana za zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej, co uzasadnia zastosowania stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli bezpośrednio lub pośrednio służy lub może służyć do prowadzenia działalności gospodarczej. Ustawodawca w powyższym przepisie użył sformułowania ‘zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej’, nie zaś ‘w których prowadzona jest działalność gospodarcza’. Nie zawsze przedsiębiorca do osiągnięcia efektów swojej działalności będzie musiał fizycznie wykorzystywać składniki swojego majątku. Jeżeli rodzaj danej działalności za tym przemawia, składniki takie będą wykorzystywane przez niego w sposób pośredni do prowadzenia działalności gospodarczej. Tym samym zajęcia nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej nie zawsze oznacza wyłącznie zajęcie budynku mieszkalnego lub jego części w celu prowadzenia w nim działalności gospodarczej. Istotnym jest natomiast, czy budynek mieszkalny lub jego część jest przeznaczony do realizacji gospodarczych celów. Stawka preferencyjna powinna być zatem interpretowana w sposób ścisły. W niniejszej sprawie oznacza to, że budynek mieszkalny faktycznie ma służyć celom mieszkaniowym.

Podsumowując budynek mieszkalny lub jego część, która nie służy zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych najemców i pozostaje w dyspozycji przedsiębiorcy winny być objęte najwyższą stawką podatku od nieruchomości określoną w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jako budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Błędnie zatem wywiódł Wnioskodawca, że opisany we wniosku budynek podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w myśl art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym, gdyż teza ta prawdziwa jest tylko częściowo ponieważ nie uwzględnia powierzchni niewynajętych podmiotom komercyjnym, niezamieszkałych, a więc takich, w których nie jest czasowo realizowana przesłanka zaspokajania potrzeb mieszkaniowych najemców.

Odnosząc się natomiast do stanowiska Podatnika dotyczącego pytania nr 2 wskazać należy, iż wynajmowanie części budynku mieszkalnego podmiotom komercyjnym - udostępnione innym przedsiębiorcom / podmiotom na prowadzenie przez nich działalności gospodarczej, jednoznacznie potwierdza ich faktyczne zajęcie

na prowadzenie działalności gospodarczej, a co za tym idzie brak ich zajęcia na cele mieszkalne. W powyższym przypadku zastosowanie ma więc literalne brzmienie art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z którego wynika, iż najwyższą stawką podatku od nieruchomości objęte winny być między innymi budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Podsumowując wskazać należy, iż zgodnie z linią orzecniczą przyjętą w uchwale siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 października 2024r. sygn. akt III FPS 2/24, **stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym „Budynek podlega opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały Rady Miejskiej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym” uznać należy za nieprawidłowe**, gdyż preferencyjną stawką o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych objęte mogą być jedynie te części budynku mieszkalnego, które przeznaczone zostały do najmu w ramach prowadzonej przez podatnika podatku od nieruchomości działalności gospodarczej i faktycznie zajęte są na zaspakajanie potrzeb mieszkalnych najemców natomiast pozostająca w dyspozycji przedsiębiorcy pozostała część budynku jak również pomieszczenia wynajmowane innym podmiotom na prowadzenie przez nich działalności gospodarczej, winna podlegać opodatkowaniu według stawki wskazanej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Prawidłowe jest natomiast stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym „powierzchnie wynajmowane podmiotom komercyjnym podlegają opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol”, gdyż udostępnianie części budynku innym podmiotom na prowadzenie przez nich działalności gospodarczej, jednoznacznie potwierdza zajęcie jej na prowadzenie działalności gospodarczej, a tym samym konieczność zadeklarowania tej części do opodatkowania stawką najwyższą.

Uzasadnienie stanowiska Organu podatkowego w zakresie pytania nr 3:

Art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, iż podstawą opodatkowania dla gruntów jest ich powierzchnia, a ustawodawca w art. 5 ust. 1 pkt 1 cytowanej ustawy zróżnicował stawki od gruntów:

- a) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków,
- b) pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych,
- c) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego oraz
- d) niezabudowanych objętych obszarem rewitalizacji, o którym mowa w ustawie z dnia 9 października 2015r. o rewitalizacji (Dz. U. z 2018r. poz. 1398 oraz z 2019r. poz. 730), i położonych na terenach, dla których miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego przewiduje przeznaczenie pod zabudowę mieszkaniową, usługową albo zabudowę o przeznaczeniu mieszanym obejmującym wyłącznie te rodzaje zabudowy, jeżeli od dnia wejścia w życie tego planu w odniesieniu do tych gruntów upłynął okres 4 lat, a w tym czasie nie zakończono budowy zgodnie z przepisami prawa budowlanego.

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 3 w związku z art. 1a ust. 2a pkt 1 powoływanej ustawy do gruntów i budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. W tym miejscu wskazać należy, iż w art. 5 powołanej ustawy nie wyróżniono odrębnej stawki dla gruntów związanych z budynkami mieszkalnymi, a jak wskazuje Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w orzeczeniu z dnia 24 sierpnia 2020r. wydanym w sprawie sygn. akt I SA/Gl 466/20, „(...) Z tych przepisów wynika więc, że jeśli dany grunt jest w posiadaniu podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, ale jednocześnie jest związany z budynkiem mieszkalnym, to nie może być zaliczony do gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (...)”.

Mając na uwadze powyższe przyjąć należy, że związany z opisanym we wniosku budynkiem mieszkalnym grunt podlega opodatkowaniu stawką od gruntów pozostałych.

Podsumowując, **za prawidłowe należy uznać stanowisko Wnioskodawcy, że „Grunty podlegają opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miejską w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol”**, gdyż owe grunty jako związane z budynkiem mieszkalnym winne być opodatkowane według stawki od gruntów pozostałych.

W tym miejscu podkreślenia wymaga fakt, iż w orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu

faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji (*m.in. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 czerwca 2011r. sygn. akt I FSK 897/10*).

Ponadto, należy zaznaczyć, że interpretacja dotyczy wyłącznie przepisów prawa podatkowego, organ podatkowy nie jest uprawniony do interpretacji przepisów z innych dziedzin prawa.

Niniejsza interpretacja została wydana w oparciu o stany faktyczne przedstawione przez Wnioskodawcę, a co za tym idzie przedmiotowe postępowanie interpretacyjne ograniczono wyłącznie do udzielenia pisemnej interpretacji, co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w okolicznościach stanów faktycznych podanych przez Stronę we wniosku. Związanie organu interpretacją dotyczy jedynie dokonanej wykładni przepisu podatkowego wyłącznie w kontekście stanów faktycznych przedstawionych przez Wnioskodawcę. Nie oznacza to, iż w przypadku dokonania w toku postępowania podatkowego innych ustaleń Organ będzie musiał zająć stanowisko zbieżne z dokonaną wcześniej interpretacją.

Biorąc pod uwagę powyższe, tutejszy Organ postanawia jak w sentencji.

Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem, w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji podatkowej adresatowi (*art. 53 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi Dz. U. z 2024r. poz. 935 z późn. zm.*). Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Katowice, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi, na adres pocztowy lub na adres elektronicznej skrzynki podawczej Urzędu Miasta Katowice (*art. 54 ww. ustawy - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi*).

Skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą, opinię, o której mowa w art. 119zzl § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa, i odmowę wydania tych opinii, opinię w sprawie opodatkowania wyrównawczego, opinię zabezpieczającą w sprawie opodatkowania wyrównawczego i odmowę wydania opinii zabezpieczającej w sprawie opodatkowania wyrównawczego może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (*art. 57a ww. ustawy - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi*).

z up. Prezydenta Miasta Katowice

Mirosława Witas

Naczelnik Wydziału

Egzekucji i Orzecznictwa Podatkowego

/podpisano podpisem elektronicznym/