

PREZYDENT MIASTA KATOWICE

**ul. Młyńska 4
40-098 Katowice**

Katowice, dnia 05.03.2026 r.

EO-III.310.8.2025.KL
(EO-III.KW-000004/26)

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j § 1 oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (*Dz. U. z 2025 r. poz. 111 z późn. zm.*) Prezydent Miasta Katowice stwierdza, że **stanowiska Wnioskodawcy** przedstawione we wniosku z dnia 05.12.2025 r. (*data wpływu do tutejszego Urzędu w dniu 11.12.2025 r.*) o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego,

są nieprawidłowe,

gdyż lokale mieszkalne będące przedmiotem interpretacji podlegają opodatkowaniu według stawki podatku od nieruchomości, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (*Dz. U. z 2025 r. poz. 707 z późn. zm.*).

UZASADNIENIE

Pismem z dnia 05.12.2025 r. z siedzibą w,
(dalej: *Wnioskodawca lub Fundacja Rodzinna*), działając przez Pełnomocnika,
zwróciła się do Prezydenta Miasta Katowice z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości budynków (*lokali*) mieszkalnych w sytuacji gdy są one przygotowywane i modernizowane w celu ich przeznaczenia do najmu długoterminowego oraz kiedy nie są wynajmowane, lecz pozostają w dyspozycji Fundacji Rodzinnej prowadzącej działalność gospodarczą.

Do wnioskudołączył pełnomocnictwo szczególne z dnia 28.11.2025 r., udzielone mu przez, obejmujące „*Złożenie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej na podstawie art. 14b § 1 w zw. z art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku ordynacja podatkowa, wraz z prawem do składania środków odwoławczych*”, a także wygenerowane elektronicznie w dniu 21.11.2025 r. bankowe potwierdzenia realizacji transakcji dokonanych na rzecz innych organów, tj. opłaty skarbowej od pełnomocnictwa (w kwocie 17,00 zł) uiszczonej na rachunek oraz należnej opłaty za wydanie interpretacji (w kwocie 40,00 zł) uiszczonej na rachunek

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Wnioskodawca złożył również stosowne oświadczenie, o którym mowa w art. 14b § 4 powołanej ustawy Ordynacja podatkowa.

Po analizie przedmiotowego wniosku, zgodnie z art. 14j § 1 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.

Z uwagi na braki formalne złożonego wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, Organ podatkowy pismem z dnia 31.12.2025 r. (*doręczonym pełnomocnikowi poprzez e-Doręczenia w dniu 02.01.2026 r.*), wezwał Wnioskodawcę o jego uzupełnienie, w terminie siedmiu dni od daty doręczenia wezwania, poprzez:

- wniesienie należnej opłaty w wysokości 40,00 zł za wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie zdarzenia przyszłego – pytanie nr 2,

- przedłożenie statutu Fundacji Rodzinnej wraz z aktem notarialnym Rep. A nr oraz odpisu z Rejestru Fundacji Rodzinnych według stanu na dzień złożenia wniosku o interpretację indywidualną,
- uzupełnienie opisu zdarzenia przyszłego poprzez wskazanie czy w przyszłości najem lokali mieszkalnych osobom fizycznym w celach mieszkalnych będzie stanowił trwałe zaspokajanie podstawowych potrzeb mieszkaniowych najemcy czy też będzie to najem okazjonalny.

Niezależnie od powyższego zwrócono się również o przedłożenie dowodu zapłaty opłaty za wydanie interpretacji indywidualnej w kwocie wynoszącej łącznie 80,00 zł (40,00 zł za zaistniały stan faktyczny i 40,00 zł za zdarzenie przyszłe) oraz opłaty skarbowej od pełnomocnictwa dla w kwocie wynoszącej 17,00 zł, uregulowanych na rzecz Urzędu Miasta Katowice.

Pismem z dnia 07.01.2026 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu w dniu 12.01.2026 r.) Wnioskodawca uzupełnił braki formalne wniosku wskazując m.in., iż „(...) we wniosku z dnia 5 grudnia 2025 roku został opisany wyłącznie jeden stan faktyczny, w którym to wnioskodawca, będący fundacją rodzinną, jest właścicielem mieszkań, które nie są jeszcze wynajmowane, lecz dopiero są przez niego przygotowywane i modernizowane w celu ich późniejszego wynajęcia osobom fizycznym na trwałe zaspokajanie podstawowych potrzeb mieszkaniowych. We wniosku nie zostało opisane żadne zdarzenie przyszłe. Wniosek nie obejmuje w jakikolwiek sposób swoim zakresem sytuacji, w której to mieszkania będące własnością wnioskodawcy zostaną już w pełni wyremontowane i będą przez niego wynajmowane, która to sytuacja stanowiłaby zdarzenie przyszłe”.

Ponadto Wnioskodawca wskazał, że „Po przeprowadzeniu koniecznych modernizacji, (...) ma zamiar wynajmować te mieszkania najemcom w celu trwałego zaspokajania ich podstawowych potrzeb mieszkaniowych na podstawie umowy tzw. najmu zwykłego”.

Pełnomocnik przedłożył również akt założycielski i statut Fundacji, sporządzone w dniu w formie aktu notarialnego, a także pełny odpis z Rejestru Fundacji Rodzinnych według stanu na dzień 16 kwietnia 2025 r. informując przy tym, iż jest to najnowszy odpis, w którego jest posiadaniu.

Ponadto w załączeniu Wnioskodawca przekazał do tutejszego Organu podatkowego wygenerowane elektronicznie dnia 03.12.2025 r. bankowe potwierdzenia realizacji transakcji dokonanych na rachunek Urzędu Miasta Katowice, tj. dowód wniesienia opłaty skarbowej od pełnomocnictwa w wysokości 17,00 zł oraz opłaty za wydanie interpretacji indywidualnej w wysokości 40,00 zł.

Tym samym wniosek jest kompletny pod względem formalnym.

Stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę:

Z opisu stanu faktycznego zawartego w złożonym wniosku wynika, iż Wnioskodawca jest fundacją rodzinną, działającą na podstawie ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej (dalej jako „UFR”). Statut Fundacji Rodzinnej został przyjęty w formie aktu notarialnego Rep. A nr, sporządzonego dnia Fundacja Rodzinna została wpisana do rejestru fundacji rodzinnych dnia pod numerem

We wniosku o interpretację Wnioskodawca wymienił szczegółowe cele działalności Fundacji Rodzinnej, ujęte w § 3 Statutu, tj.:

- „1. Fundacja została powołana w celu gromadzenia mienia, zarządzania nim w interesie beneficjentów oraz spełniania świadczeń na rzecz beneficjentów a w szczególności w celu zapewnienia ciągłości i sprawności działania wszystkich podmiotów gospodarczych i przedsiębiorstw utworzonych, współtworzonych, nabywanych uprzednio przez Fundatora, jak też nabywanych i tworzonych przez Fundację, pomnażania mienia Fundacji oraz zapewniania sprawnej sukcesji w ramach rodziny Fundatora i jego spadkobierców.
2. W ramach realizacji powyższego podstawowego celu Fundacja w sposób nieprzerwany, zorganizowany i ciągły gromadzi mienie zarządza nim w interesie beneficjentów oraz spełnia świadczenia na rzecz beneficjentów określone w niniejszym Statucie.
3. Całość Statutu Fundacji (zarówno zasady działania organów Fundacji, zasady tworzenia i powiększania funduszu założycielskiego, zasady gromadzenia działalności, jak i uzyskiwania statusu Beneficjentów zostały podporządkowane optymalizacji procesu ww. założonego celu Fundacji.
4. (...)”

a także przedstawił zasady świadczeń na rzecz beneficjentów, które reguluje § 9 Statutu.

Fundacja poinformowała, że jest właścicielem 27 nieruchomości położonych na terenie miasta Katowice (gruntu, lokalu użytkowego oraz lokali mieszkalnych), za które złożyła deklarację na podatek od nieruchomości DN-1, a należne kwoty podatku obliczyła na podstawie stawek przyjętych w uchwale nr VIII/120/24 Rady Miasta Katowice z dnia 24 października 2024 r.

Powołując się na uchwałę 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 października 2024 r., sygn. akt III FPS 2/24, Fundacja Rodzinna stwierdziła, że w przypadku lokali mieszkalnych stanowiących

jej własność nie istnieją podstawy do stosowania stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b UPOL. Fundacja zwróciła przy tym uwagę na przepisy ustawy o fundacji rodzinnej, podkreślając wyjątkowość działalności gospodarczej prowadzonej przez fundację rodzinną w ogóle oraz fakt, iż jest ona ograniczona ustawowo, tj. może być wykonywana wyłącznie w określonym przez ustawodawcę zakresie, m.in. najmu lub dzierżawy posiadanego mienia i tylko o tyle, o ile służy realizacji utrzymania majątku i realizacji świadczeń na rzecz beneficjentów.

Wnioskodawca uznał za niezgodne z UPOL oraz sprzeczne z sensem działania fundacji rodzinnej stanowisko zgodnie z którym nieruchomości będące w jego posiadaniu uznać można za „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”, nawet gdy nieruchomości te nie są jeszcze zamieszkane ponieważ trwa w nich remont lub z uwagi na fakt, iż przygotowane są do najmu mieszkaniowego.

Pytania Wnioskodawcy:

1. „Czy zastosowanie stawki podatku od nieruchomości określonej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b UPOL jest prawidłowe i uzasadnione wobec gruntów i budynków sklasyfikowanych jako mieszkalne, jeżeli nieruchomości te aktualnie nie są wynajmowane przez fundację rodzinną osobom fizycznym w celach mieszkalnych, lecz są dopiero przygotowywane i modernizowane w tych celach a jednocześnie fundacja rodzinna nie wynajmuje tych lokali innym przedsiębiorcom ani sama nie prowadzi w nich działalności gospodarczej?”.
2. „Czy mając na względzie sens istnienia oraz podstawowy cel działalności każdej fundacji rodzinnej określony w art. 3 UFR, a także szczegółowe cele działalności Wnioskodawcy określone w jego statucie, prawidłowe i uzasadnione jest zastosowanie wobec nieruchomości mieszkalnych będących własnością fundacji rodzinnej, które w ewidencji gruntów i budynków są sklasyfikowane jako mieszkalne i mają w przyszłości być wynajmowane osobom fizycznym w celach mieszkalnych, stawki podatku od nieruchomości określonej w art. 5 ust 1 pkt 2 lit. b UPOL?”.

Stanowisko Wnioskodawcy:

- Ad. 1. „zastosowanie stawki podatku od nieruchomości określonej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b UPOL nie może zostać uznane za prawidłowe i uzasadnione wobec gruntów i budynków sklasyfikowanych jako mieszkalne jeżeli nieruchomości te aktualnie nie są wynajmowane przez fundację rodzinną osobom fizycznym w celach mieszkalnych, lecz są dopiero przygotowywane i modernizowane w tych celach, a jednocześnie fundacja rodzinna nie wynajmuje tych lokali innym przedsiębiorcom ani sama nie prowadzi w nich działalności gospodarczej. W takiej sytuacji nieruchomości powinny zostać opodatkowane stawką podatku określoną w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit a UPOL;
- Ad. 2. „mając na względzie sens istnienia oraz podstawowy cel działalności każdej fundacji rodzinnej określony w art. 3 UFR, a także szczegółowe cele działalności Wnioskodawcy określone w jego statucie, zastosowanie wobec nieruchomości mieszkalnych będących własnością fundacji rodzinnej które w ewidencji gruntów i budynków są sklasyfikowane jako mieszkalne i mają w przyszłości być wynajmowane osobom fizycznym w celach mieszkalnych, stawki podatku od nieruchomości określonej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b, należy uznać za działanie nieprawidłowe i nieuzasadnione. W takiej sytuacji, nieruchomości powinny zostać opodatkowane stawką podatku określoną w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a UPOL”.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytań nr 1 i 2:

Zgodnie ze stanowiskiem Wnioskodawcy „(...) zastosowanie stawki podatku od nieruchomości określonej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b (...) jest nieuzasadnione wobec nieruchomości mieszkalnych, które są sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako mieszkalne i w przyszłości mają być wynajmowane osobom fizycznym w celach mieszkalnych, niezależnie od tego, czy są one aktualnie gotowe do wynajęcia, czy dopiero są do tego przygotowywane. Budynki mieszkalne, które są przeznaczone do najmu, w części, która będzie służyć zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych, nie mogą być traktowane jako budynki mieszkalne związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b UPOL, lecz muszą zostać uznane za budynki mieszkalne w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a UPOL. Aby to było możliwe, Fundacja rodzinna może prowadzić działalność gospodarczą tylko w ograniczonym prawem zakresie, w tym w zakresie najmu, dzierżawy lub udostępnienia mienia (ujawnione w statucie PKD 68.20 Z Wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi)”.

Mając na uwadze treść art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a i b UPOL Wnioskodawca wskazał, że opodatkowanie budynków mieszkalnych (lub ich części) według wyższej stawki podatku możliwe jest w przypadku obalenia „(...) domniemania, iż budynki mieszkalne służą zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, przez co powinny być opodatkowane według niższej stawki podatku (...)”. Wnioskodawca stwierdził, że możliwe jest to wtedy, gdy wykaże się, że w rzeczywistości budynki te (lub ich części) są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Podał przy tym różnice, pomiędzy pojęciem budynku (lub jego części) „związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej”, a „zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej”, powołując przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz wykładnię językową.

Fundacja Rodzinna wskazała m.in., że „Przesłanka <<zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej>> ma charakter wyłącznie faktyczny, a nie prawny, w przeciwieństwie do pojęcia <<związania z prowadzeniem działalności gospodarczej>>. Bazując na językowym znaczeniu określenia <<zajęty>> (fizycznie zajmowany), zwrot ten należałoby rozumieć jako okoliczność faktyczną polegającą na rzeczywistym (fizycznym) wykorzystywaniu (zajęciu) całości lub części budynku mieszkalnego na prowadzenie działalności gospodarczej, tj. prowadzeniu w tej części budynku działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4 UPOŁ. Jeśli więc budynek lub jego część jest bezsprzecznie zajęta na cel mieszkalny i jest wynajmowana, to nie można z samego faktu wynajmowania wysuwać dalej idącego wniosku, iż prowadzi to automatycznie do <<zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej>> tylko z racji pośredniego związku z tym, że podmiotem wynajmującym budynki mieszkalne lub ich części służące w istocie do zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych najemców jest podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Zajęcie budynku mieszkalnego lub jego części na prowadzenie działalności gospodarczej wynajmującego będzie miało miejsce wyłącznie wtedy, gdy w obrębie jego powierzchni wykonywane są faktyczne działania wypełniające definicję działalności gospodarczej”.

Następnie Wnioskodawca odniósł się do pojęcia „trwałego zaspokajania potrzeb mieszkaniowych”, ze wskazaniem, że „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 trwale zaspokajanie podstawowych potrzeb mieszkaniowych posiadacza lokalu, nawet wówczas, gdy ich oddanie przez podatnika do korzystania osobom trzecim dla realizacji tej funkcji (zajęcie na cele mieszkalne), nastąpiło w ramach gospodarczej działalności podatnika (np. komercyjnego najmu). Ważne jest, aby w konkretnym budynku, realizowany był cel polegający na zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych w przedstawionym wyżej rozumieniu. Bez znaczenia pozostaje natomiast okoliczność, czy ta funkcja mieszkaniowa jest lub będzie realizowana bezpośrednio przez podatnika, czy jego najemcę. Realizacji celom mieszkaniowym służy ponadto przeprowadzanie remontów, modernizacji i konserwacji budynków mieszkalnych, w celu zagwarantowania odpowiedniego komfortu życia osobom, które w nich zamieszkują lub będą zamieszkiwać”.

Celem poparcia swojego stanowiska Fundacja Rodzinna powołała się na uchwałę 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 października 2024 r. sygn. akt III FPS 2/24 stwierdzając, że „(...) sam fakt, iż właściciel nieruchomości prowadzi działalność gospodarczą, nie oznacza automatycznie, że posiadane lokale <<są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej>>, a kluczowe znaczenie ma faktyczny sposób wykorzystania lokalu. Ponadto, lokale służące celom mieszkaniowym - nawet jeżeli są przedmiotem odpłatnego najmu - powinny być objęte niższą, preferencyjną stawką podatku od nieruchomości, właściwą dla budynków mieszkalnych”.

W dalszej części wskazano czym są fundacje rodzinne podkreślając, iż „(...) zostały wprowadzone przez ustawodawcę z myślą ułatwienia wielopokoleniowej sukcesji majątku rodzinnego, zapewniając ochronę tego majątku (...). Podstawowym celem działania każdej fundacji rodzinnej, który został wprost wskazany w art. 2 UFR, jest gromadzenie mienia, zarządzanie nim w interesie beneficjentów oraz spełnianie świadczeń na rzecz beneficjentów”.

Następnie Wnioskodawca zwrócił uwagę na fakt, iż zgodnie z uchwałą 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 października 2024 r., sygn. akt III FPS 2/24 oraz wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r., sygn. akt SK 39/19 rozumowanie oparte na stanowisku, iż „brak faktycznego zamieszkiwania najemców w danym momencie nie może automatycznie przesądzać o tym, iż nieruchomość pozostaje zajęta na działalność gospodarczą” jest niewłaściwe.

Odnosząc się do poszczególnych celów działalności określonych w § 3 Statutu Fundacji, wspomnianej wyżej uchwały 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 października 2024 r. oraz wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r., Wnioskodawca stwierdził, że „Nie można przyjąć (...), iż samo posiadanie nieruchomości przez fundację rodzinną prowadzącą działalność gospodarczą w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami, nawet jeśli nieruchomość ta nie jest aktualnie zamieszkiwana ze względu na trwający remont, oznacza zajęcie jej na prowadzenie działalności gospodarczej”, a także, że „Brak faktycznego zamieszkiwania najemców w danym momencie nie może automatycznie przesądzać o tym, iż nieruchomość pozostaje zajęta na działalność gospodarczą”.

Odwołując się do wskazanego wyżej orzecznictwa Fundacja Rodzinna wskazała, że Naczelny Sąd Administracyjny uznał za niewłaściwe rozumowanie, zgodnie z którym „(...) sam fakt posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę (lub inny równoważny podmiot) jest równy z wykorzystywaniem ich w związku z działalnością gospodarczą” zauważając, że „W przypadku jakiegokolwiek fundacji rodzinnych, przyjęcie tego założenia prowadziłoby do niedającego się pogodzić z ich naturą wniosku, jakoby posiadanie przez fundację rodzinną nieruchomości, które nie są aktualnie wynajmowane, lecz pozostają w jej majątku jako zabezpieczenie aktualnych i przyszłych beneficjentów, udzielane im w ramach świadczeń, miało podlegać opodatkowaniu według stawek właściwych dla przedsiębiorców”.

Dalej Wnioskodawca wskazał, iż „Potrzeba zmiany przeznaczenia budynku poprzez zaprzestanie jego wynajmowania i przeznaczenie go, jako świadczenia, do użytku beneficjentów fundacji, może zaistnieć nagle,

czego sama fundacja rodzinna często nie będzie w stanie przewidzieć". Ponadto Wnioskodawca podkreślił, iż istotą fundacji rodzinnej nie jest działalność gospodarcza, a „(...) trwanie i zachowanie majątku rodzinnego, realizacja świadczeń na rzecz beneficjentów” wskazując, iż „Fundator i jego rodzina mogą wnieść do fundacji rodzinnej własne lokale mieszkaniowe czy domy, których nie zamierzają przeznaczyć na najem - fundacja rodzinna nie ma obowiązku prowadzenia działalności gospodarczej, jej majątek może pozostawać <<nieużytkowany>> w jakikolwiek sposób, jeśli nie jest to sprzeczne z interesem fundacji rodzinnej”.

Podsumowując Fundacja Rodzinna stwierdziła, iż „(...) organ błędnie ustalił, iż budynki mieszkalne posiadane przez fundację rodzinną nie są wykorzystywane na cele mieszkaniowe i zakwalifikował je jako lokale niemieszkalne, które należy opodatkować stawką odpowiednią dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej”.

Ocena stanowiska Wnioskodawcy:

Stanowiska Fundacji Rodzinnej w zakresie pytań nr 1 i nr 2 są nieprawidłowe.

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 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. 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.

Przepis art. 4 ust. 1 pkt 2 powołanej ustawy wskazuje, iż podstawę opodatkowania stanowi dla budynków lub ich części powierzchnia użytkowa. Ustawodawca uzależnił wysokość stawki podatku od nieruchomości dla 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.

Co do zasady budynki mieszkalne podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według preferencyjnej stawki jak od 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 przedmiotowej sprawie Wnioskodawca jest właścicielem 17 lokali mieszkalnych w Katowicach. Biorąc zatem pod uwagę powyższe wskazać należy, iż lokale te nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej nawet jeśli są w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą (zgodnie art. 1a ust. 1 pkt 3 i art. 1a ust. 2a pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). A zatem co do zasady opodatkowane powinny być najniższymi stawkami, chyba że są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej (zgodnie art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Istotą niniejszej sprawy jest zatem kwestia ustalenia prawidłowego sposobu opodatkowania podatkiem od nieruchomości lokali mieszkalnych opisanych we wniosku, stanowiących własność Fundacji Rodzinnej, z uwzględnieniem jej szczególnego charakteru prawnego określonego w art. 2 ustawy o fundacji rodzinnej,

a także celów działalności przewidzianych w jej statucie. Ustalenia wymaga również czy lokale te uznać należy za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w sytuacji, gdy „*aktualnie nie są*” wynajmowane przez Fundację Rodzinną w celach mieszkaniowych, lecz są dopiero „*przygotowywane i modernizowane*”, a także w sytuacji kiedy „*mają być w przyszłości wynajmowane osobom fizycznym w celach mieszkaniowych*”.

A zatem oceny wymaga czy w okolicznościach przedstawionych przez Wnioskodawcę prawidłowe i zasadne jest opodatkowanie przedmiotowych nieruchomości stawką określoną w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b UPOL. Niniejsza sprawa dotyczy bowiem stanu faktycznego, w którym przedmiotowe nieruchomości:

- 1) nie są obecnie wynajmowane w celach mieszkaniowych z uwagi na prowadzone w nich prace o charakterze przygotowawczym i modernizacyjnym,
- 2) nie są jeszcze oddane w najem, jednakże przeznaczone są do wynajmu w przyszłości.

W celu dokonania właściwej oceny stanowisk Wnioskodawcy w pierwszej kolejności znaczenie ma ustalenie czy Fundacja Rodzinna posiada status przedsiębiorcy w rozumieniu obowiązujących przepisów prawa, a następnie dokonanie oceny czy dane przedmioty opodatkowania nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy o fundacji rodzinnej fundacja rodzinna jest osobą prawną utworzoną w celu gromadzenia mienia, zarządzania nim w interesie beneficjentów oraz spełniania świadczeń na rzecz beneficjentów. Fundator określa w statucie szczegółowy cel fundacji rodzinnej. Zgodnie z art. 4 ust. 1 UFR fundacja rodzinna nabywa osobowość prawną z chwilą wpisu do rejestru fundacji rodzinnych. Jednocześnie, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 UFR, fundacja rodzinna może wykonywać działalność gospodarczą, jednak wyłącznie w ściśle określonym zakresie, w tym m.in. w zakresie najmu, dzierżawy oraz udostępniania mienia do korzystania na innej podstawie. W art. 5 ust. 1 UFR w kwestii działalności gospodarczej którą może wykonywać fundacja rodzinna ustawodawca odsyła do przepisu art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2025 r. poz. 1480 z późn. zm.). Informacje dotyczące prowadzonej działalności gospodarczej przez fundację, o ile jest ona wykonywana, są wpisane do rejestru fundacji rodzinnych.

Stosownie do art. 3 ustawy– Prawo przedsiębiorców działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły. Natomiast w myśl art. 4 ust. 1 tej ustawy przedsiębiorcą jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, wykonująca działalność gospodarczą.

Wskazać należy, iż co do zasady fundacja rodzinna nie jest przedsiębiorcą z mocy prawa w rozumieniu art. 4 ust. 1 w związku z art. 3 ustawy – Prawo przedsiębiorców, ponieważ jej zasadniczym celem, zgodnie z UFR, jest gromadzenie mienia oraz zarządzanie nim w interesie beneficjentów, a nie prowadzenie działalności gospodarczej. Fundacja rodzinna nie musi prowadzić działalności gospodarczej – jest to jej uprawnienie a nie obowiązek, z którego może lecz nie musi skorzystać. Fundacja rodzinna może realizować swoje cele bez aktywnego prowadzenia działalności gospodarczej np. poprzez przekazywanie składników majątkowych beneficjentom, zgodnie z zasadami ustalonymi w jej statucie.

Jak wynika natomiast z treści złożonego wniosku Fundacja Rodzinna będąca Wnioskodawcą prowadzi działalność gospodarczą m.in. w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi – PKD 68.20.Z. Okoliczność ta znajduje potwierdzenie w treści aktualnego odpisu pełnego z Rejestru Fundacji Rodzinnych (*Dział III, Rubryka I*) prowadzonego przez Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim (*stan na dzień 16 kwietnia 2025 r.*), przedłożonym przez Wnioskodawcę, jak również w Dziale II, Rozdziale I, § 4 statutu Fundacji Rodzinnej, w którym wskazano zakres jej dopuszczalnej działalności. Sama Fundacja we wniosku o interpretację również nie neguje tego, że prowadzi działalność gospodarczą, wielokrotnie podkreślając jedynie jej szczególny charakter i fakt, że jest ograniczona ustawowo.

Biorąc więc pod uwagę, iż Fundacja Rodzinna posiada osobowość prawną i wykonuje działalność gospodarczą w sposób zorganizowany i ciągły, spełnia ustawowe przesłanki uznania jej za przedsiębiorcę – w zakresie, w jakim działalność ta jest przez nią faktycznie prowadzona.

Mając na uwadze powyższe, w dalszej kolejności koniecznym stało się ustalenie czy lokale mieszkalne stanowiące własność Fundacji Rodzinnej nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Kwestia ta ma istotne znaczenie dla określenia czy zasadnym jest opodatkowanie ich w całości lub części stawką właściwą od budynków lub ich części mieszkalnych.

Zgodnie z treścią wniosku o interpretację indywidualną decydujące znaczenie w sprawie ma fakt, że nieruchomości „*(...) są sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako mieszkalne i w przyszłości mają być wynajmowane osobom fizycznym w celach mieszkalnych (...)*”. Zdaniem Wnioskodawcy nie ma przy tym znaczenia czy nieruchomości te „*(...) są (...) aktualnie gotowe do wynajęcia, czy dopiero są do tego przygotowywane*”. W konsekwencji znaczenie będzie miała interpretacja przepisu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a i b UPOL.

Na przestrzeni lat w zakresie przedmiotowego zagadnienia ugruntowały się dwie rozbieżne linie orzecnicze w orzecznictwie sądów administracyjnych, co spowodowało, że Prokurator Generalny wnioskiem z dnia

24.05.2024 r. 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 2024 r. 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. Jednocześnie z powyższej uchwały wynika, że cel mieszkaniowy ma być „realizowany”, gdyż w przeciwnym przypadku lokal mieszkalny traktuje się jako zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej.

Co istotne, a na co również zwrócił uwagę we wniosku o interpretację Pełnomocnik Fundacji Rodzinnej, w uzasadnieniu ww. uchwały Naczelny Sąd Administracyjny wyraźnie stwierdził, iż „(...) odwołanie się do językowego znaczenia słowa ‘zająć’, od którego pochodzi imiesłów przymiotnikowy ‘zajętych’, pozwala uznać, iż zwrot ten oznacza ‘zapełnić sobą lub czymś jakąś przestrzeń lub powierzchnię’. Przesłanka ‘zajęcia na prowadzenie działalności’ w stosunku do pojęcia ‘związany z prowadzeniem działalności gospodarczej’ stanowi okoliczność faktyczną, a nie prawną. Bazując na językowym znaczeniu określenia ‘zajęty’ (fizycznie zajmowany), zwrot ten należałoby rozumieć jako okoliczność faktyczną polegającą na rzeczywistym (fizycznym) wykorzystywaniu (zajęciu) całości lub części budynku mieszkalnego na prowadzenie działalności gospodarczej, tj. prowadzeniu w tej części budynku działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. Dlatego też, w sytuacji gdy mamy do czynienia z niebudzącym wątpliwości zajęciem budynku lub jego części na cel mieszkalny (okoliczność faktyczna potwierdzająca fizyczne zajęcie powierzchni polegające na jej zamieszkiwaniu przez najemców), nie można wysuwać dalej idącego wniosku, jakoby automatycznie prowadziło to do zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej (tylko z racji pośredniego związku z tym, że podmiot wynajmującym budynki mieszkalne lub ich części służące w istocie do zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych najemców jest podmiot prowadzący działalność gospodarczą). Inaczej mówiąc, 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 (Dz. U. z 2024 r. poz. 236 z późn. zm.) **lub** nie jest realizowany cel mieszkaniowy, a budynek mieszkalny (jego część) pozostaje w dyspozycji przedsiębiorcy (podatnika podatku od nieruchomości), stanowiąc element jego strategii gospodarczej”.

Zastosowany przez Naczelny Sąd Administracyjny spójnik rozłączny „lub” należy rozumieć jako wyrażający alternatywę, a zatem dopuszczający wystąpienie jednej z dwóch wskazanych możliwości uprawniający organ a zobowiązujący podatnika do zastosowania stawki od budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. W przedstawionym stanie faktycznym znajduje zastosowanie druga z nich, albowiem przedmiotowe lokale nie są obecnie wykorzystywane na cele mieszkaniowe („są dopiero przygotowywane i modernizowane”), a także „mają być w przyszłości wynajmowane”, więc pozostają w dyspozycji Fundacji Rodzinnej, co wyklucza przyjęcie, iż realizowany jest w nich aktualnie cel mieszkaniowy.

Podkreślenia przy tym wymaga fakt, że Pełnomocnik Fundacji Rodzinnej przywołał wskazaną uchwałę jedynie w zakresie odnoszącym się do pierwszej z możliwości przedstawionych przez Naczelny Sąd Administracyjny pomijając drugą okoliczność, która ma miejsce w niniejszej sprawie.

Naczelny Sąd Administracyjny w powyższej uchwale wskazał bowiem również, że poprzez wykorzystywanie (zajęcie) na cele mieszkalne „(...) 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. Ważne znaczenie ma natomiast

wyjaśnienie, w jakich przypadkach sposób wykorzystywania lokali usytuowanych w budynkach, sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako mieszkalne, determinuje możliwość przyjęcia, że służą one 'trwałemu zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych'. Oczywiście chodzi tu o lokale wynajmowane przez podatnika będącego przedsiębiorcą”.

Z uchwały wynika, że co do zasady budynki mieszkalne lub ich części będące w posiadaniu przedsiębiorcy winny być traktowane jako przedmioty opodatkowania zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, a jedynie części budynku mieszkalnego zajętego na trwałe zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych mogą korzystać z preferencyjnej stawki od 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.

W niniejszej sprawie Fundacja Rodzinna posiada lokale mieszkalne w których, zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym, nie jest realizowany aktualnie cel mieszkaniowy polegający na trwałym zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, gdyż przedmiotowe lokale nie są wynajmowane. Skoro w lokalach będących w dyspozycji Fundacji Rodzinnej funkcja mieszkaniowa nie jest obecnie realizowana, to w świetle uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego w składzie siedmiu sędziów z dnia 21 października 2024 r. sygn. akt III FPS 2/24, przedmiotowe lokale należy uznać za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Stwierdzenie Wnioskodawcy, że „nie można tym samym przyjąć, iż samo posiadanie nieruchomości przez fundację rodzinną, która prowadzi działalność gospodarczą w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami, nawet jeśli nieruchomość ta nie jest aktualnie zamieszkiwana ze względu na trwający remont, oznacza <<zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej>>”, jest zatem nieprawidłowe.

W świetle stanowiska NSA wyrażonego w ww. uchwale z dnia 21 października 2024 r. dla potrzeb 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, którą – zdaniem Wnioskodawcy – należałoby zastosować w stosunku do przedmiotowych lokali, decydujące znaczenie ma faktyczny sposób wykorzystywania (*zajęcia*) budynku mieszkalnego lub jego części. Wynika to z tego, iż powierzchnie te mają „służyć zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych najemców”, a więc mają być fizycznie zajęte przez tych najemców, a nie jedynie przeznaczone na najem.

W tym miejscu przywołać należy ugruntowane już w nomenklaturze podatkowej pojęcie „zajęcia”, w tej konkretnej sytuacji na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych najemców. Zgodnie ze słownikiem języka polskiego, słowo „zająć” oznacza „zapelnąć 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 podatku od nieruchomości nie wystarczy więc sam fakt przeznaczenia przez Podatnika budynku lub jego części w przyszłości 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. Bez znaczenia pozostaje tutaj status Wnioskodawcy będącego fundacją rodzinną, gdyż jak wynika z wniosku i dokumentów Fundację uznać należy za przedsiębiorcę, gdyż prowadzi działalność gospodarczą w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi.

Podkreślić przy tym należy, że w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 31 stycznia 2024 r. sygn. akt I SA/GI 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 zajęcie 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 celów gospodarczych przedsiębiorcy.

Powyższe rozważania znajdują pełne zastosowanie w odniesieniu do lokali mieszkalnych, które mają zostać przeznaczone na najem, jednakże w przedstawionym stanie faktycznym pozostają w trakcie modernizacji i są przygotowywane do przyszłego wykorzystania. Lokale mieszkalne, w których podejmowane są rzeczywiste i udokumentowane czynności adaptacyjne, tj. remont czy modernizacja, pozostające w bezpośrednim związku z zamiarem ich odpłatnego udostępnienia, mają gospodarcze przeznaczenie i pozostają w funkcjonalnym związku z działalnością polegającą na najmie.

Wskazać należy, że w uzasadnieniu wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 września 2023 r., sygn. akt FSK 632/23 wskazano, że nieruchomości jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej przede wszystkim w przypadku, gdy dochodzi do rzeczywistego, efektywnego wykonywania w ramach obiektu, na gruntach lub ich części, zorganizowanej działalności zarobkowej przez przedsiębiorcę (*inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą*), we własnym imieniu, w sposób ciągły, a także w przypadku podejmowania przez takiego przedsiębiorcę na nieruchomości czynności przygotowawczych niezbędnych do podjęcia działalności gospodarczej (*np. uzyskiwanie zezwoleń, remont, modernizacja itp.*).

W orzecznictwie konsekwentnie podkreśla się, że pojęcie „*zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej*” oznacza silniejsze i bardziej bezpośrednie powiązanie przedmiotu opodatkowania z działalnością gospodarczą niż samo jego „*związanie*” z tą działalnością. Każdy przedmiot zajęty na działalność gospodarczą pozostaje z nią związany, nie każdy jednak przedmiot związany z działalnością może być uznany za zajęty w rozumieniu przepisów ustawy (wyrok NSA z dnia 30 czerwca 2023 r. III FSK 54/23).

Związek z działalnością gospodarczą musi mieć charakter obiektywny i realny, nie wystarcza czysto hipotetyczna możliwość wykorzystania nieruchomości w bliżej nieokreślonej przyszłości. Konieczne jest istnienie funkcjonalnego powiązania z prowadzoną działalnością, znajdującego wyraz w jej faktycznym wykorzystywaniu albo w rzeczywistym, ukierunkowanym na działalność gospodarczą przygotowaniu do takiego wykorzystania.

Tak więc w sytuacji, w której Fundacja Rodzinna rozpoczęła w budynkach mieszkalnych prace przygotowawcze oraz modernizacyjne w celu ich przyszłego najmu na cele mieszkaniowe, nieruchomości te zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Pomimo faktu, iż czynności najmu jeszcze nie zostały podjęte, rozpoczęte prace stanowią element zorganizowanego przygotowania działalności, co uzasadnia przyjęcie, że nieruchomości są przeznaczone do działalności gospodarczej w rozumieniu art. 3 ustawy – Prawo przedsiębiorców.

Stanowisko Wnioskodawcy, że przedmiotowe lokale mieszkalne „(...) powinny zostać opodatkowane stawką podatku określoną w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a UPOL” uznać należy więc za nieprawidłowe, gdyż w przypadku podmiotu, którego przedmiotem działalności jest m.in. wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierzawionymi, lokale mieszkalne przeznaczone wyłącznie do tego celu, poddane rzeczywistym pracom modernizacyjnym i przygotowawczym należy uznać za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, gdyż wówczas nie jest w nich realizowany cel mieszkaniowy, tj. nie służą one jeszcze zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych najemców. Zasadnym i prawidłowym jest więc opodatkowanie ich stawką określoną w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b UPOL.

W zakresie stwierdzenia Wnioskodawcy, iż „*Potrzeba <<zmiany przeznaczenia>> budynku poprzez zaprzestanie jego wynajmowania i przeznaczenie go, jako świadczenia, do użytku beneficjentów fundacji, może zaistnieć nagle, czego sama fundacja rodzinna często nie będzie w stanie przewidzieć*” wskazać należy, iż zgodnie z art. 6 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystywania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie.

Zgodnie z art. 6 ust. 9 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych osoby prawne (...) są obowiązane: 1) składać, w terminie do dnia 31 stycznia, organowi podatkowemu właściwemu ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania, deklaracje na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku; 2) odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tego zdarzenia; 3) wpłacać obliczony w deklaracji podatek od nieruchomości - bez wezwania - na rachunek właściwej gminy, w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminie do dnia 15 każdego miesiąca, a za styczeń do dnia 31 stycznia.

Odnosząc się natomiast do stwierdzenia Wnioskodawcy, iż jego zdaniem „(...) organ błędnie ustalił, iż budynki mieszkalne posiadane przez fundację rodzinną nie są wykorzystywane na cele mieszkaniowe i zakwalifikował je jako lokale niemieszkalne, które należy opodatkować stawką odpowiednią dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” wskazać należy, iż Organ podatkowy nie mógł przyjąć takiego stanowiska na podstawie obowiązujących przepisów prawa, czego wyrazem jest przedstawiona wyżej argumentacja, gdyż przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są lokale mieszkalne.

Podsumowując błędnie zatem wywiódł Wnioskodawca, że opisane we wniosku lokale mieszkalne powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w myśl art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdyż teza ta będzie prawdziwa dopiero wtedy gdy w lokalach będzie realizowana przesłanka faktycznego zaspokajania potrzeb mieszkaniowych, a więc zostaną oddane najemcy na cele mieszkalne.

Reasumując wskazać należy, iż zgodnie z linią orzecniczą przyjętą w uchwale siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21 października 2024 r. sygn. akt III FPS 2/24, do której odnosi się najnowsze orzecznictwo, np. wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 26 czerwca 2025 r., sygn. akt: I SA/Kr 225/25 i w Łodzi z dnia 4 grudnia 2024 r., sygn. akt I SA/Łd 684-689/24, stanowiska Wnioskodawcy zgodnie z którymi:

Ad 1. „zastosowanie stawki podatku od nieruchomości określonej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b UPOL nie może zostać uznane za prawidłowe i uzasadnione wobec gruntów i budynków sklasyfikowanych jako mieszkalne (...). W takiej sytuacji nieruchomości powinny zostać opodatkowane stawką podatku określoną w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit a UPOL”;

Ad. 2. „(...) zastosowanie wobec nieruchomości mieszkalnych będących własnością fundacji rodzinnej które w ewidencji gruntów i budynków są sklasyfikowane jako mieszkalne i mają w przyszłości być wynajmowane osobom fizycznym w celach mieszkalnych, stawki podatku od nieruchomości określonej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b, należy uznać za działanie nieprawidłowe i nieuzasadnione. W takiej sytuacji, nieruchomości powinny zostać opodatkowane stawką podatku określoną w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a UPOL”

uznać należy za nieprawidłowe, gdyż budynki mieszkalne lub ich części, które nie są wykorzystywane na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych najemców i pozostają w dyspozycji Fundacji Rodzinnej prowadzącej działalność gospodarczą w zakresie wynajmu oraz zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi, należy uznać za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. W konsekwencji powinny one być opodatkowane najwyższą stawką podatku od nieruchomości, określoną w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

W związku z powyższym Organ podatkowy działając w oparciu o przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uznaje, iż stanowiska Wnioskodawcy przedstawione we wniosku o wydanie niniejszej interpretacji indywidualnej z dnia 05.12.2025 r. są nieprawidłowe.

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 NSA z dnia 20 czerwca 2011 r. 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 stan faktyczny przedstawiony 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 stanu faktycznego podanego przez Stronę we wniosku. Związanie organu interpretacją dotyczy jedynie dokonanej wykładni przepisu podatkowego wyłącznie w kontekście stanu faktycznego przedstawionego 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.

Niniejszą korespondencję kieruje się zgodnie z art. 4 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych (*j.t.* Dz. U. z 2024, poz. 1045) na adres do e-Doręczeń, mimo iż Wnioskodawca wskazał w przedmiotowym wniosku, jako adres do doręczeń *m.in.* elektroniczną skrzynkę nadawczą e-PUAP a przedmiotowy wniosek został złożony za pośrednictwem poczty.

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 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi Dz. U. z 2024 r. poz. 935 t.j.*). 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 1997 r. - 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/