

Strona wniosła do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach skargę na interpretację Prezydenta Miasta Katowice z dnia 16.02.2021r. znak: EO-III.310.37.2019.AZ. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach wyrokiem z dnia 14 lipca 2021r. sygn. akt I SA/Gl 487/21 oddalił ww. skargę. Strona wniosła skargę kasacyjną od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 14 lipca 2021r. sygn. akt I SA/Gl 487/21. Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 22 listopada 2023r. sygn. akt III FSK 4897/21 oddalił ww. skargę kasacyjną.

PREZYDENT MIASTA KATOWICE

**ul. Młyńska 4
40-098 Katowice**

Katowice, dnia 16.02.2021r.

EO-III.310.37.2019.AZ
(EO-III.KW-000273/21)

PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Katowice działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3, w związku z art. 14b, art. 14c i art. 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (*Dz. U. z 2020r. poz. 1325 z późn. zm.*) oraz art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (*Dz. U. z 2019r. poz. 1170 z późn. zm.*), po uchyleniu w części, w zakresie punktu nr 1 i nr 3, interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego Prezydenta Miasta Katowice z dnia 18 lutego 2020r. znak: EO-III.310.37.2019.AZ przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach wyrokiem z dnia 24 sierpnia 2020r. sygn.: I SA/Gl 466/20 prawomocnym od dnia 06.11.2020r. (*data wpływu do Urzędu Miasta Katowice 07.12.2020r.*)

postanawia

udzielić na wniosek

interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego uznając:

1. za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, iż „*budynek będzie podlegał opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym*”;
2. (...)
3. za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, iż „*grunty będą podlegały opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol*”.

UZASADNIENIE

Pismem z dnia 11.12.2019r.

złożył wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej

w zakresie ustalenia:

1. „*Czy Budynek będzie podlegał opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym?*”;
2. (...)
3. „*Czy Grunty będą podlegały opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol?*”.

Prezydent Miasta Katowice dnia 18.02.2020r. wydał pismną interpretację przepisów prawa podatkowego znak: EO-III.310.37.2019.AZ uznając:

1. za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w temacie opodatkowania podatkiem od nieruchomości powierzchni opisanego we wniosku budynku w zakresie pytania pierwszego, zgodnie z którym „*Budynek będzie podlegał opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym*”, gdyż opisane we wniosku zdarzenie przyszłe obrazujące sposób wykorzystania budynku mieszkalnego – budynku zbiorowego zamieszkania jako domu studenta, w części zajętej na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych studentów uczelni wyższych kwalifikuje przedmiotowe

powierzchnie jako zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, zatem winny one podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki wskazanej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b przytaczanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych;

2. (...)
3. za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, iż „*Grunty będą podlegały opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol*”, gdyż grunt jako zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, winien podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej wskazanej w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a) powoływanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W związku z prawomocnym orzeczeniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 24 sierpnia 2020r. sygn.: I SA/Gl 466/20, uchylającym w części, w zakresie punktu nr 1 i punktu nr 3, zaskarżoną interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego Prezydenta Miasta Katowice z dnia 18 lutego 2020r. znak: EO-III.310.37.2019.AZ w przedmiocie podatku od nieruchomości, niniejsza interpretacja zawiera ocenę stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 1 i pytania nr 3 zawartych we wniosku tj.:

1. „*Czy Budynek będzie podlegał opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym?*”;
3. „*Czy Grunty będą podlegały opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol?*”

wraz ze stosownym uzasadnieniem prawnym.

W zakresie opisu zdarzenia przyszłego Wnioskodawca wskazał, iż „*Spółka będzie właścicielem budynku w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 upol, który będzie pełnił rolę domu studenta (dalej: „Budynek”). Przeważającą część powierzchni budynku (ok. 85%) będzie stanowiła powierzchnia pokoi mieszkalnych oraz powiązane z nimi zaplecze, tj. w szczególności kuchnie i toalety dla mieszkańców oraz przestrzeń komunikacyjna (korytarze i klatki schodowe). Głównym i zasadniczym przeznaczeniem Budynku będzie zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych studentów uczelni wyższych (funkcja mieszkalna)”, zaznaczając, że „Dla pełniejszej realizacji funkcji mieszkalnej, Budynek będzie obejmował 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 dla sklepów, kawiarni, siłowni i innych rodzajów działalności, których funkcjonowanie w pobliżu zwiększa komfort zamieszkiwania w obiekcie”. Dalej Wnioskodawca szczegółowo opisał przedmiot wniosku wskazując, że „podstawowym przeznaczeniem pomieszczeń innych niż mieszkalne (w tym obiektów komercyjnych) jest zwiększenie komfortu zamieszkiwania w Budynku, choć nie wyklucza, że w sytuacji, w której będzie dysponował wolnymi lokalami komercyjnymi, będzie je wynajmował podmiotom, których przedmiot działania nie jest związany z zapewnieniem mieszkańcom komfortu (np. na biuro kancelarii prawnej). Jednocześnie, konstrukcja Budynku powoduje, że przekwalifikowanie go do zastosowań innych niż mieszkalne (np. na budynek biurowy lub siedzibę instytucji) wymagałoby przeprowadzenia przebudowy o bardzo szerokim zakresie, obejmującej m. in. całkowitą zmianę układu pomieszczeń. Budynek jest 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”)”. Ponadto jak zaznacza Wnioskodawca „Poza Budynkiem, Spółka jest właścicielem gruntu, który będzie zabudowany budynkiem, oraz gruntu, który będzie przylegał bezpośrednio do Budynku i pozostawał z nim w ścisłym związku (dalej: „Grunty”)”.*

W złożonym wniosku Wnioskodawca przedstawił własne stanowisko w sprawie wskazując:

1. „*(...) Budynek będzie podlegał opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym;*
3. „*(...) Grunty będą podlegały opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol*”.

Wnioskodawca uzasadniając swoje stanowisko w zakresie pytania nr 1 stwierdził, iż „*W świetle art. 2 ust. 1 pkt 2 upol, opodatkowaniu PoN podlegają m. in. budynki lub ich części, a podstawą opodatkowania dla budynków lub ich części, zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 2 upol, stanowi ich powierzchnia użytkowa. Zgodnie z art. 5 ust. 1 upol, stawki PoN określa rada gminy w drodze uchwały. Jednocześnie, przepis ten ogranicza maksymalne stawki podatku od nieruchomości od poszczególnych rodzajów obiektów, w tym m. in.:*

- *dla budynków mieszkalnych lub ich części - 0,79 PLN /zgodnie z treścią obwieszczenia Ministra Finansów z dnia 25 lipca 2018r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2019r. (M.P. z 2018r., poz. 735/ od 1 m² powierzchni użytkowej,*
- *dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej do kwoty 23,47 PLN /j.w./*

od 1 m² powierzchni użytkowej,

- dla pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego do kwoty 7,90 PLN /j.w./ od 1 m² powierzchni użytkowej.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 upol, budynkiem związanym z prowadzeniem działalności gospodarczej jest budynek będący w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Jednocześnie, zgodnie z art. 1a ust. 2a pkt 1 upol, do budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych.

Z powyższego wynika, że opodatkowaniu PoN przy uwzględnieniu stawki podatkowej właściwej dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej co do zasady podlega każdy budynek będący w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Budynki mieszkalne i ich części są wyjątkiem od tej zasady, tj. w świetle upol nie mogą zostać uznane za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Budynek opisany w niniejszym wniosku stanowi budynek mieszkalny. Upol, ani żadna inna obowiązująca ustawa, nie definiuje pojęcia „budynek mieszkalny”. W celu rekonstrukcji znaczenia normy zawartej w art. 1a ust. 2a pkt 1 upol należy więc ustalić znaczenie wyrazów składających się na określenie „budynek mieszkalny”. Pojęcie „budynek” zostało zdefiniowane w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol, zgodnie z którym, przez budynek rozumie się obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Zgodnie z opisem zdarzenia przyszłego, Budynek stanowi budynek w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 upol. Pojęcie „mieszkalny” nie zostało zdefiniowane w żadnym akcie prawnym. Zatem, z uwagi na prymat wykładni językowej jako metody wykładni prawa podatkowego, należy ustalić znaczenie językowe pojęcia „mieszkalny”. Zgodnie ze słownikiem języka polskiego, „mieszkalny” oznacza <<służący lub nadający się do mieszkania>> a „mieszkać” oznacza <<zajmować jakieś pomieszczenie i traktować je jako główne miejsce swojego pobytu>>/E. Sobol (red.), Słownik języka polskiego PWN, Warszawa 1996, s. 444./ O uznaniu danego budynku za budynek mieszkalny przesądzają zatem cechy charakterystyczne tego obiektu budowlanego i jego przeznaczenie jako całości.

Podstawowym i dominującym przeznaczeniem Budynku opisanego we wniosku jest zapewnienie studentom i pozostałym mieszkańcom lokali do zamieszkania. Jednocześnie, wszelkie pozostałe sposoby wykorzystywania Budynku (np. punkty usługowe) pełnią rolę służebną wobec funkcji mieszkalnej Budynku, służąc głównie zwiększeniu komfortu zamieszkujących go osób. Co więcej, za uznaniem Budynku za budynek mieszkalny przemawia brak możliwości prostego przekwalifikowania Budynku do pełnienia funkcji innej niż mieszkalna (np. budynku biurowego lub siedziby instytucji) bez istotnej przebudowy tego obiektu.

Z uwagi na powyższe, Budynek stanowi budynek mieszkalny w rozumieniu art. 1a ust. 2a pkt 1 upol.

Powyższej konkluzji nie zmienia zajęcie części pomieszczeń przez podmioty komercyjne na podstawie umów najmu. Brak jest bowiem podstaw do uznania, że w celu zaklasyfikowania budynku do grupy budynków mieszkalnych konieczne jest wypełnienie jego przestrzeni wyłącznie pomieszczeniami mieszkalnymi. Wskazuje na to wprost art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol, który przewiduje wprost możliwość zastosowania odrębnej stawki PoN dla części budynku mieszkalnego zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej. Jak podkreślił NSA w wyroku z 23 maja 2013r. (sygn. II FSK 1880/11) „W ocenie Sądu, brak (...) podstaw prawnych do uznania, że znajdowanie się w budynku mieszkalnym pomieszczeń nieprzeznaczonych do zaspokajania potrzeb mieszkaniowych może wpływać na zakwalifikowanie takiego budynku jako »częściowo mieszkalnego«. Również w aktualnym stanie prawnym brak jest kategorii budynków częściowo niemieszkalnych i częściowo mieszkalnych. NSA we wskazanym wyroku podkreślił także, że „Osobnym zagadnieniem jest to, że różne części budynku mieszkalnego mogą być opodatkowane według różnych stawek podatku od nieruchomości, ale to nie stawka opodatkowania decyduje o charakterze budynku, lecz sposób jego wykorzystania determinuje sposób (stawkę) opodatkowania”.

Niezależnie od powyższego, za zakwalifikowaniem Budynku jako obiektu mieszkalnego przemawia także jego klasyfikacja dla celów statystycznych, tj. w sekcji I Dziale 11 - „Budynki mieszkalne”, w grupie 113 klasie 1130 - „Budynki zbiorowego zamieszkania” PKOB. Systematyka PKOB określa jednoznacznie budynki zbiorowego zamieszkania jako budynki mieszkalne (Dział 11 PKOB). Co więcej, zgodnie z Objasnieniami wstępnymi PKOB, kryterium decydującym za uznaniem danego budynku za mieszkalny jest udział powierzchni użytkowej używanej do celów mieszkalnych. W przypadku Budynku, do celów mieszkalnych zostanie przeznaczona zdecydowana większość powierzchni obiektu (ok. 85%), zatem Budynek bez wątpienia spełni ten warunek.

Odnosząc powyższe rozważania do zdarzenia przyszłego będącego przedmiotem niniejszego wniosku należy stwierdzić, że skoro zasadniczym przeznaczeniem Budynku jest przeznaczenie na cele mieszkaniowe, stanowi on budynek mieszkalny w rozumieniu przepisów upol. Jednocześnie, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol, budynki mieszkalne lub ich części opodatkowuje się przy uwzględnieniu stawki właściwej dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej pod warunkiem, że zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej i jedynie w zakresie, w jakim zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Upol rozróżnia zatem „związanie z prowadzoną działalnością gospodarczą” i „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej”.

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 prowadzenie działalności gospodarczej" należy interpretować jako faktyczne wykorzystywanie na prowadzenie tej działalności. Potwierdza to NSA, który w wyroku z 9 września 2015r. (sygn. II FSK 3223/13) stwierdził, że: *Zajęcie gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej będzie polegać na faktycznym jego wykorzystywaniu w tej działalności. Między innymi może to polegać na traktowaniu danego gruntu, jako pewnego rodzaju przestrzeni służącej wykonywaniu określonego rodzaju działalności gospodarczej*". Cytowany wyrok odnosi się do gruntu zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej, jednak zachowuje aktualność w stosunku do budynków lub ich części ze względu na tożsame pojęcie „zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej" /Przedstawiona wykładnia została także zaprezentowana w wyrokach NSA z: 20 lipca 2006r. (sygn. II FSK 1101/05), z 5 września 2006r. (sygn. II FSK 1081/05), 28 lutego 2007r. (sygn. II FSK 305/06) i 28 września 2006r. (sygn. II FSK 1223/05)/.

Zatem, w zakresie części Budynku przeznaczonej na udostępnianie ich podmiotom komercyjnych, zastosowane stawki będą zależały od tego, czy są faktycznie zajmowane przez te podmioty (czyli zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej). Zatem:

- w przypadku, w którym powierzchnia będzie zajęta przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą, zastosowanie będzie miała 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;
- w przypadku, w którym powierzchnia nie będzie zajęta przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą (lokal będzie pozostawał opróżniony), zastosowanie będzie miała stawka PoN właściwa dla budynków mieszkalnych, określona w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol.

Jednocześnie, pozostała część Budynku będzie podlegała opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki właściwej dla budynków mieszkalnych, określonej w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol".

Wnioskodawca przedstawił własne stanowisko w sprawie w zakresie pytania nr 3 stwierdzając, iż „W świetle art. 2 ust. 1 pkt 1 upol, opodatkowaniu PoN podlegają m. in. grunty, a podstawę ich opodatkowania, zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 1 upol, stanowi ich powierzchnia. Ustawodawca wprowadził jednocześnie maksymalną wysokość stawek dla poszczególnych kategorii gruntów. Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 upol, maksymalne stawki podatku od nieruchomości wynoszą m. in.:

- związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków - 0,93 zł /zgodnie z treścią obwieszczenia Ministra Finansów z dnia 25 lipca 2018r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2019r. (M.P. z 2018r., poz. 735)/ od 1 m² powierzchni,
- pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego - 0,49 zł /j.w./ od 1 m² powierzchni.

Zgodnie z art. 1a ust. 2a upol, do gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się gruntów związanych z budynkami mieszkalnymi.

Wykładnia językowa art. 5 ust. 1 pkt 1a i c upol w związku z art. 1a ust. 2a UPOL prowadzi zatem do jednoznacznego wniosku, zgodnie z którym grunty związane z budynkami mieszkalnymi nie podlegają opodatkowaniu przy zastosowaniu stawki PoN właściwej dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Jednocześnie, Wnioskodawca wskazuje, iż 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 w bezpośrednim związku z budynkiem mieszkalnym (np. jest wykorzystywany pod urządzenia budowlane służące budynkowi mieszkalnemu).

Jak wskazano w opisie zdarzenia przyszłego, Grunty będą pozostawały w bezpośrednim związku z Budynkiem, który stanowi budynek mieszkalny. W konsekwencji, prawidłową stawką PoN mającą zastosowanie w odniesieniu do gruntów opisanych w niniejszym wniosku jest stawka dla „pozostałych gruntów", tj. określona na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol".

W związku z prawomocnym orzeczeniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 24 grudnia 2020r. sygn.: I SA/Gl 466/20, uchylającym w części, w zakresie punktu nr 1 i punktu nr 3, zaskarżoną interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego Prezydenta Miasta Katowice z dnia 18 lutego 2020r. znak: EO-III.310.37.2019.AZ Organ podatkowy po ponownym zapoznaniu się z wnioskiem z dnia 11.12.2019r. o wydanie interpretacji indywidualnej oraz treścią ww. wyroku pismem z dnia 09.12.2020r. wezwał Wnioskodawcę do uzupełnienia braku formalnego wniosku, w części dotyczącej zdarzenia przyszłego, w zakresie pytania nr 1 poprzez:

1. wskazanie czy Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą, jeśli tak to o jakim profilu czy jest to np. wynajem i zarządzanie nieruchomościami oraz o udzielenie informacji czy Wnioskodawca będzie prowadził działalność gospodarczą na terenie nieruchomości opisanej w ww. wniosku o wydanie interpretacji, a jeśli tak to jakiego profilu będzie to działalność (wraz z podaniem stosownego numeru PKD);
2. podanie warunków na jakich studenci będą korzystali z części budynku stanowiącej akademik oraz o wskazanie czy studenci będą zobowiązani do uiszczenia opłaty lub czynszu, a w przypadku

odpowiedzi twierdzącej na czyją rzecz przedmiotowe czynsze / opłaty będą wpłacane;

3. wskazanie czy opisany we wniosku budynek, będący przedmiotem zamiaru inwestycyjnego, będzie budynkiem mieszkalnym w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019r. poz. 1170 z późn. zm.) przy uwzględnieniu między innymi zapisu art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 2052).

W odpowiedzi na ww. wezwanie Wnioskodawca, z zachowaniem ustawowego terminu, pismem z dnia 17.12.2020r. poinformował, iż odpowiednio:

Ad 1. „Wnioskodawca będzie prowadził działalność gospodarczą określoną następującymi kodami PKD:

- 68, 10, Z, KUPNO I SPRZEDAŻ NIERUCHOMOŚCI NA WŁASNY RACHUNEK,
- 68, 20, Z, WYNAJEM I ZARZĄDZANIE NIERUCHOMOŚCIAMI WŁASNYMI LUB DZIERŻAWIONYMI,
- 68, 31, Z, POŚREDNICTWO W OBROcie NIERUCHOMOŚCIAMI,
- 68, 32, Z, ZARZĄDZANIE NIERUCHOMOŚCIAMI WYKONYWANE NA ZLECENIE,
- 55, , , ZAKWATEROWANIE,
- 41, , , ROBOTY BUDOWLANE ZWIĄZANE ZE WZNOSZENIEM BUDYNKÓW,
- 43, 1, , ROZBIÓRKA I PRZYGOTOWANIE TERENU POD BUDOWĘ,
- 43, 2, , WYKONYWANIE INSTALACJI ELEKTRYCZNYCH, WODNO-KANALIZACYJNYCH POZOSTAŁYCH INSTALACJI BUDOWLANYCH,
- 43, 3, , WYKONYWANIE ROBÓT BUDOWLANYCH WYKOŃCZENIOWYCH,
- 43, 9, , POZOSTAŁE SPECJALISTYCZNE ROBOTY BUDOWLANE.

Faktycznym, przeważającym i podstawowym przedmiotem działalności i źródłem przychodów Spółki będzie odpłatne udostępnianie studentom pomieszczeń mieszkalnych. Pozostałe zakresy działalności mogą mieć charakter incydentalny i pomocniczy wobec podstawowej działalności”.

Ad 2. „Studenci będą korzystali z pomieszczeń w budynku akademika odpłatnie, na podstawie zawartej umowy najmu. Płatności z tytułu umowy najmu będą przypadały na Spółkę, która będzie występowała w roli wynajmującego.

Zawarte umowy najmu będą przewidywały m. in. następujące warunki:

- najem pomieszczeń jedynie w celach mieszkalnych,
- brak możliwości prowadzenia przez najemcę działalności gospodarczej w najmowanych pomieszczeniach,
- brak dodatkowych usług typowych dla hoteli i podobnych placówek, takich jak np. wyżywienie, opieka i utrzymanie porządku w najmowanych pomieszczeniach,
- możliwość korzystania przez najemcę z powierzchni wspólnych przeznaczonych dla mieszkańców, takich jak m. in. korytarze, hole itp.”.

Ad 3. odnosząc się do treści pytania nr 3 Wnioskodawca wskazał, iż „Zgodnie z wyrokiem WSA w Gliwicach wydanych w niniejszej sprawie 24 sierpnia 2020 r. (sygn. akt I SA/GI 466/20), organ zwróci uwagę na to, czy opisany we wniosku stan faktyczny (zdarzenie przyszłe) jest kompletny do oceny, czy sporny budynek jest budynkiem mieszkalnym w rozumieniu u.p.o.l., mając na uwadze na przykład art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 276, ze zm.), zgodnie z którym podstawę planowania gospodarczego, planowania przestrzennego, wymiaru podatków i świadczeń, oznaczania nieruchomości w księgach wieczystych, statystyki publicznej, gospodarki nieruchomościami oraz ewidencji gospodarstw rolnych stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. Sąd zwraca uwagę, że opis stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) tej kwestii nie porusza, zawierając jedynie wskazanie co do klasyfikacji budynku przez organ statystyczny, co jednakże nie jest tożsame. Zatem, z uwagi na ustawowy obowiązek stosowania się organów do prawomocnych wyroków sądów administracyjnych /Zgodnie z art. 153 Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, ocena prawna i wskazania co do dalszego postępowania wyrażone w orzeczeniu sądu wiążą w sprawie organy, których działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania było przedmiotem zaskarżenia, a także sądy, chyba że przepisy prawa uległy zmianie/, Wnioskodawca interpretuje zadane pytanie jako pytanie dotyczące cech akademika istotnych ze względu na ustalenie mieszkalnego charakteru budynku (w tym związanych z wpisem do ewidencji gruntów i budynków). Jednocześnie, niedopuszczalne byłoby przerzucenie na Wnioskodawcę obowiązku wskazania kwalifikacji budynku akademika dla celów PoN. Wynika to z tego, że prawomocny wyrok w niniejszej sprawie wskazał wprost, że ewentualne uzupełnienie zdarzenia przyszłego ma na celu umożliwienie Prezydentowi samodzielnej analizy w tym zakresie”.

Równocześnie Wnioskodawca poinformował, że „Budynek opisany we wniosku będzie ujęty w Ewidencji gruntów i budynków jako obiekt zaklasyfikowany w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w sekcji I Dziale 11 Grupie 113 jako budynek mieszkalny - budynek zbiorowego zamieszkania. Analogiczna będzie także klasyfikacja w zakresie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT 2016), tj. jako budynek mieszkalny. Główną funkcją budynku wskazaną w Ewidencji gruntów i budynków będzie „dom studencki”, wskazując ponadto, że „pozostałe cechy istotne dla określenia charakteru budynku, takie jak podstawowa funkcja

i przeznaczenie i powierzchnia zajęta na pokoje mieszkalne zostały wskazane we wniosku”.

Mając na względzie wskazane przez Wnioskodawcę zdarzenie przyszłe oraz zaprezentowane przez Wnioskodawcę własne stanowisko w sprawie, w świetle obowiązującego stanu prawnego, po ponownym rozpatrzeniu wniosku złożonego dnia 11.12.2019r., uzupełnionego pismem z dnia 17.12.2020r., Prezydent Miasta Katowice stwierdził co następuje.

Podatek od nieruchomości należy do grupy podatków majątkowych co oznacza, że jest podatkiem wiążącym się z posiadaniem gruntu, budynku, czy budowli, a 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 2019r. poz. 1170 z późn. zm.*). Podatnikami podatku od nieruchomości w myśl art. 3 ust. 1 powołanej ustawy są: osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące odpowiednio: właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3 (pkt 1), posiadaczami samodzielnymi 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).

W pierwszej kolejności Organ podatkowy analizie poddał kwestię opodatkowania podatkiem od nieruchomości powierzchni opisanego we wniosku budynku pod kątem pierwszego z pytań Wnioskodawcy - *„Czy Budynek będzie podlegał opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym?”.*

Ustawodawca w art. 5 ust. 1 pkt 2 powoływanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zróżnicował stawki od budynków lub ich części 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 opinią klasyfikacyjną Dyrektora Urzędu Statystycznego w Łodzi według Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych, to budynek mieszkalny - budynek zbiorowego zamieszkania, który jak wskazał Wnioskodawca będzie pełnił rolę domu studenta, a *„Przeważająca część powierzchni budynku (ok. 85%) będzie stanowiła powierzchnia pokoi mieszkalnych oraz powiązane z nimi zaplecze, tj. w szczególności kuchnie i toalety dla mieszkańców oraz przestrzeń komunikacyjna (korytarze i klatki schodowe)”.* Ponadto, jak zaznacza Wnioskodawca *„Budynek opisany we wniosku będzie ujęty w Ewidencji gruntów i budynków jako obiekt zaklasyfikowany w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w sekcji 1 Dziale 11 Grupie 113 jako budynek mieszkalny - budynek zbiorowego zamieszkania. Analogiczna będzie także klasyfikacja w zakresie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT 2016), tj. jako budynek mieszkalny. Główną funkcją budynku wskazaną w Ewidencji gruntów i budynków będzie „dom studencki”.*

W związku z tym, iż dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków mają walor dokumentu urzędowego, co wynika z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (*Dz. U. z 2020r. poz. 276 z późn. zm.*) podstawę wymiaru podatków stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. Zatem decydujące znaczenie dla prawidłowego opodatkowania nieruchomości podatkiem od nieruchomości mają zapisy zawarte w przedmiotowej ewidencji dotyczące posiadanej przez budynek funkcji. Ewidencja ta, prowadzona na podstawie rozporządzenia z dnia 29 marca 2001r. Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa (*Dz. U. z 2019r. poz. 393*) w sprawie ewidencji gruntów i budynków, powinna zawierać dane niezbędne do określenia rodzaju budynku. Przynależność budynku do odpowiedniej kategorii ustala się zgodnie z zasadami Klasyfikacji Środków Trwałych, prowadzonej na podstawie przepisów o statystyce publicznej (§ 31 ust. 2 *ww. rozporządzenia*). Zatem jeżeli budynek figuruje w ewidencji budynków to na tej podstawie można ustalić, jaki to rodzaj budynku i jak powinien zostać opodatkowany.

Mając na uwadze opisany przez Wnioskodawcę element zdarzenia przyszłego przyjęto, zgodnie ze stanowiskiem Wnioskodawcy, iż przedmiotowy budynek stanowić będzie budynek mieszkalny co Wnioskodawca uzasadnia sposobem zakwalifikowania tego budynku według Klasyfikacji Środków Trwałych oraz tym, iż budynek ujęty będzie w ewidencji gruntów i budynków jako budynek mieszkalny.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 powoływanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za grunty i budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się grunty i budynki będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a gdzie do gruntów i budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się: budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami.

Mając na uwadze powyższe, co do zasady, budynki o charakterze mieszkalnym w tym również te będące w posiadaniu przedsiębiorcy (*jak ten opisany przez wnioskodawcę*) podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według 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 jednakże

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.

W rozpatrywanej sprawie – w ocenie tutejszego organu – zagadnienie będące przedmiotem pytania pierwszego dotyczy przede wszystkim tego czy w przypadku opisanym przez wnioskodawcę zastosowanie będzie miała reguła podstawowa, czy też wyjątek wskazany powyżej wynikający z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) cytowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W szczególności zaś ustalenie jaka stawka podatku od nieruchomości powinna mieć zastosowanie do opodatkowania części budynku, która zajęta zostanie przez studentów na pokoje mieszkalne oraz powiązane z nimi zaplecze uwzględniając rodzaj i miejsce prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej.

W tym miejscu koniecznym będzie zatem przeanalizowanie pojęć „działalność gospodarcza” i „przedsiębiorca”. Zapis ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - art. 1a ust. 1 pkt 4 - wskazuje, iż działalność gospodarcza to działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. poz. 646, 1479, 1629, 1633 i 2212). W ustawie z dnia 6 marca 2018r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2019r. poz. 1292 z późn. zm.) wskazane zastało, iż pod pojęciem działalności gospodarczej rozumieć należy zorganizowaną działalność zarobkową, wykonywaną we własnym imieniu i w sposób ciągły (art. 3 przedmiotowej ustawy), natomiast przedsiębiorcą jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, wykonująca działalność gospodarczą (art. 4 ust. 1 niniejszej ustawy).

Podsumowując zauważyć można, iż definicja działalności gospodarczej jest zbudowana na podstawie czterech następujących przesłanek konstytutywnych: zorganizowanie, zarobkowość, wykonywanie działalności we własnym imieniu oraz ciągłość.

Jak w uzupełnieniu opisu zdarzenia przyszłego wskazał Wnioskodawca będzie on prowadził działalność gospodarczą określoną kodami PKD: „68,10,Z, KUPNO I SPRZEDAŻ NIERUCHOMOŚCI NA WŁASNY RACHUNEK; 68,20,Z, WYNAJEM I ZARZĄDZANIE NIERUCHOMOŚCIAMI WŁASNYMI LUB DZIERŻAWIONYMI; 68,31,Z, POŚREDNICTWO W OBROcie NIERUCHOMOŚCIAMI; 68,32,Z, ZARZĄDZANIE NIERUCHOMOŚCIAMI WYKONYWANE NA ZLECENIE; 55,,, ZAKWATEROWANIE; 41,,, ROBOTY BUDOWLANE ZWIĄZANE ZE WZNOSZENIEM BUDYNKÓW; 43, 1,, ROZBIÓRKA I PRZYGOTOWANIE TERENU POD BUDOWĘ; 43,2,, WYKONYWANIE INSTALACJI LEKTRYCZNYCH, WODNO-KANALIZACYJNYCH; POZOSTAŁYCH INSTALACJI BUDOWLANYCH; 43,3,, WYKONYWANIE ROBÓT BUDOWLANYCH WYKOŃCZENIOWYCH; 43,9,, POZOSTAŁE SPECJALISTYCZNE ROBOTY BUDOWLANE” zaznaczając jednocześnie, iż „Faktycznym, przeważającym i podstawowym przedmiotem działalności i źródłem przychodów Spółki będzie odpłatne udostępnianie studentom pomieszczeń mieszkalnych. Pozostałe zakresy działalności mogą mieć charakter incydentalny i pomocniczy wobec podstawowej działalności”.

Analiza przedstawionych przez Wnioskodawcę informacji wskazuje, że wniosująca o wydanie interpretacji indywidualnej Spółka jest przedsiębiorcą prowadzącym działalność gospodarczą, a prowadzona przez nią działalność gospodarcza polegać będzie na udostępnianiu podmiotom trzecim - studentom opisanej we wniosku części budynku (akademika) - „odpłatnie, na podstawie zawartej umowy najmu. Płatności z tytułu umowy najmu będą przypadły na Spółkę, która będzie występowała w roli wynajmującego”. Jak zaznaczył Wnioskodawca „Zawarte umowy najmu będą przewidywały m. in. następujące warunki: najem pomieszczeń jedynie w celach mieszkalnych, brak możliwości prowadzenia przez najemcę działalności gospodarczej w najmowanych pomieszczeniach, brak dodatkowych usług typowych dla hoteli i podobnych placówek, takich jak np. wyżywienie, opieka i utrzymanie porządku w najmowanych pomieszczeniach, możliwość korzystania przez najemcę z powierzchni wspólnych przeznaczonych dla mieszkańców, takich jak m. in. korytarze, hole itp.”.

Jak zostało wskazane we wniosku głównym i zasadniczym przeznaczeniem opisanego jako element zdarzenia przyszłego budynku będzie „zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych studentów uczelni wyższych”, przy czym „Dla pełniejszej realizacji funkcji mieszkalnej, Budynek będzie obejmował 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 dla sklepów, kawiarni, siłowni i innych rodzajów działalności, których funkcjonowanie w pobliżu zwiększa komfort zamieszkiwania w obiekcie”.

Jak zostało powołane wcześniej art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, iż Rada gminy, w drodze uchwały, określa wprost wysokość stawek podatku od nieruchomości, w tym między innymi od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

W tym kontekście należy wyraźnie odróżniać dwie kategorie z ustawy o podatkach lokalnych: budynków lub ich części „związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” i budynków mieszkalnych lub ich części „zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”. Pierwsza kategoria budynków lub ich części „związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” ma definicję legalną wyrażoną art. 1a ust. 1 pkt 3 powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i zgodnie z nią przez grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej rozumie się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego

podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem art. 1a ust. 2a cytowanej ustawy. Zatem wystarczy, że przedsiębiorca jest w posiadaniu nieruchomości, aby uznać ją za związaną z prowadzeniem działalności gospodarczej i w konsekwencji stosować najwyższe stawki opodatkowania. Nie ma znaczenia faktyczny sposób wykorzystania. Druga kategoria jest natomiast kategorią węższą, gdyż dotyczy nieruchomości faktycznie wykorzystywanych dla celów działalności gospodarczej, tj. nieruchomości zajętych na wykonywanie czynności związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Ta kategoria nie ma swojej definicji legalnej, a jej powszechnie akceptowane znaczenie wynika z wykładni językowej i jest potwierdzone licznym orzecnictwem (np.: sygn. akt I SA/Bd 268/11 i sygn. akt II FSK 1771/10). Podsumowując za budynek mieszkalny lub jego część „zajętą na prowadzenie działalności gospodarczej” uznać można jedynie budynek lub jego część w której faktycznie jest prowadzona działalność gospodarcza (tzn. jest wykorzystana na działalność gospodarczą). Nie wystarczy jedynie sam fakt posiadania takiego budynku lub jego części przez przedsiębiorcę (co ma miejsce w przypadku przesłanki „związania z prowadzoną działalnością gospodarczą”).

Opisane przez Wnioskodawcę elementy zdarzenia przyszłego pozwalają ustalić, iż część budynku mieszkalnego – domu studenta, udostępniana będzie studentom w sposób zorganizowany, zarobkowy, ciągły oraz w ramach wykonywanej działalności gospodarczej we własnym imieniu zatem wykorzystywana będzie i zajęta przez Wnioskodawcę do realizacji przez niego gospodarczych celów. Dla zastosowania właściwej stawki podatku od nieruchomości kluczowe znaczenie będzie miał rodzaj prowadzonej przez Spółkę działalności, a tym samym znaczenie budynku mieszkalnego (domu studenta) w osiągnięciu efektów tej działalności czyli zysku. Bez wykorzystania przedmiotowego budynku mieszkalnego lub jego części Spółka nie będzie mogła zrealizować zamierzenia gospodarczego, a zatem opisane zdarzenie przyszłe potwierdza, iż przedmiotowy budynek będzie zajęty na prowadzenie działalności Spółki.

Jak zostało podkreślone w prawomocnym wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23.01.2020r. (sygn. akt II FSK 2064/19) „Ustawodawca w omawianym przepisie użył bowiem 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, lecz umożliwi to przedsiębiorcy prawidłowe prowadzenie działalności gospodarczej. Decydujące znaczenie ma zatem gospodarcze przeznaczenie budynku mieszkalnego (jego części) przez przedsiębiorcę do realizacji określonego rodzaju działalności, o czym przesądza w szczególności ujęcie go w prowadzonej przez przedsiębiorcę ewidencji środków trwałych, dokonywanie odpisów amortyzacyjnych czy zaliczanie do kosztów uzyskania przychodów wydatków dotyczących takiego budynku mieszkalnego (części budynku)”.

W tym miejscu skupić się zatem należy na funkcji budynku przez pryzmat sposobu jego zajęcia i wykorzystania w przyszłości przez Wnioskodawcę. Zgodnie z powołanym przepisem art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) budynki mieszkalne zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej nie podlegają stawce podstawowej jak za budynki mieszkalne. Przepis ten nakazuje bowiem opodatkować budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej stawką, która jest przewidziana dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Opisany przez Wnioskodawcę budynek, zgodnie z uzyskanymi wyjaśnieniami, służyć będzie Spółce do prowadzonej przez nią działalności gospodarczej polegającej na udostępnianiu/ wynajmowaniu studentom pomieszczeń mieszkalnych w ramach zawieranych ze studentami stosownych umów najmu, a oferowanie przez Spółkę odpłatnie pomieszczeń w ramach umów najmu stanowić będzie istotę przedmiotu prowadzonej przez Wnioskodawcę (występującego w roli wynajmującego) działalności gospodarczej, generującą po jego stronie przychód, poprzez wykorzystywanie przedmiotowej części budynku mieszkalnego w ramach usługi jej wynajmu. Bez wynajmu poszczególnych pomieszczeń studentom Wnioskodawca nie będzie mógł w przyszłości zrealizować gospodarczych celów swojej działalności. Kluczową rolą wynajmu pomieszczeń studentom będzie zapewnienie im możliwości zaspakajania ich potrzeb mieszkaniowych, a realizacja celów mieszkaniowych klientów Wnioskodawcy w ramach zawieranych umów najmu poszczególnych pomieszczeń wpisywać będzie się w sposób bezpośredni w jego przedmiot działalności gospodarczej. Prowadzenie przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej w oparciu i dzięki opisanej we wniosku części budynku mieszkalnego – domu studenta spowoduje, że wskazana część budynku będzie zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W tym miejscu przywołać można również wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 22 października 2015r. (sygn. akt I SA/Kr 1022/15), w którym Sąd wskazał: „Jest oczywiste, iż zasadniczą rolą wynajmu lokalu jest zapewnienie klientom (w tym przypadku na krótki czas) tzw. zakwaterowania. Realizacja celów mieszkalnych przez klientów Spółki w ramach zawieranych umów najmu lokali wpisuje się więc w sposób bezpośredni w przedmiot działalności gospodarczej Spółki A. Prowadzenie więc przez Spółkę działalności gospodarczej w oparciu i dzięki wspomnianym lokalom mieszkalnym przesądza, iż lokale te pozostają zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”.

Podsumowując wskazać należy, iż stanowisko Wnioskodawcy w temacie opodatkowania podatkiem

od nieruchomości powierzchni opisanego we wniosku budynku w zakresie pytania pierwszego wskazującego, iż „*Budynek będzie podlegał opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym*” uznać należy za nieprawidłowe, gdyż opisane we wniosku zdarzenie przyszłe obrazujące sposób wykorzystania budynku mieszkalnego – budynku zbiorowego zamieszkania jako domu studenta, w części zajętej na zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych studentów uczelni wyższych poprzez ich odpłatny wynajem w ramach prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej świadczy, iż Spółka będzie w sposób pośredni wykorzystywała te powierzchnie do prowadzonej działalności gospodarczej. W tej sytuacji mimo, iż Spółka fizycznie nie będzie wykorzystywała składników tej części majątku to nie ulega wątpliwości, że powierzchnie te wykorzysta do osiągnięcia efektów działalności gospodarczej. Przedmiotowe zatem powierzchnie jako zajęte, w sposób pośredni, na prowadzenie działalności gospodarczej winny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki wskazanej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdyż w zaistniałej sytuacji fakt opodatkowania podatkiem od nieruchomości według najwyższej stawki będzie bowiem konsekwencją zajęcia opisanej części budynku na prowadzenie działalności gospodarczej, a nie uznania budynku za związany z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W dalszej części niniejszej interpretacji Organ podatkowy odniósł się do sformułowanego przez Wnioskodawcę zapytania nr 3: „*Czy Grunty będą podlegały opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol?*”.

Zapis art. 4 ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy wskazuje, iż podstawę opodatkowania dla gruntów stanowi powierzchnia i również w tym przypadku ustawodawca uzależnił wysokość stawki podatku od nieruchomości od gruntów od sposobu ich wykorzystania, w związku z czym 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; 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.

Jak wynika z art. 1a ust. 1 pkt 3 powoływanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się, co do zasady, grunty będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Przepis ten stosuje się przy tym z zastrzeżeniem art. 1a ust 2a przedmiotowej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z którego wynika, między innymi, że do gruntów i budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się, między innymi, budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami.

Przyjąć zatem należy, że z preferencyjnej stawki podatkowej mogą korzystać jedynie grunty związane z budynkami mieszkalnymi natomiast pozostałe grunty znajdujące się w posiadaniu przedsiębiorcy, powinny być opodatkowane według stawki najwyższej – związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W tym miejscu wskazać należy, że budynkiem w rozumieniu powoływanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach (*art. 1a ust. 1 pkt 1*). Dopiero zatem z chwilą powstania tak rozumianego budynku grunt z nim związany może być uznany za związany z budynkiem mieszkalnym.

Jak to zostało szeroko opisane w pierwszej części niniejszej interpretacji dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków mają walor dokumentu urzędowego, co wynika z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (*Dz. U. z 2020r. poz. 276 z późn. zm.*), zgodnie z którym podstawę wymiaru podatków stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków, zatem decydujące znaczenie dla prawidłowego opodatkowania nieruchomości podatkiem od nieruchomości mają zapisy zawarte w przedmiotowej ewidencji.

Jak wynika z opisu zawartego we wniosku: „*Spółka jest właścicielem gruntu, który będzie zabudowany budynkiem, oraz gruntu, który będzie przylegał bezpośrednio do Budynku i pozostawał z nim w ścisłym związku*”, a opisany przez Wnioskodawcę budynek „*będzie ujęty w Ewidencji gruntów i budynków jako obiekt zaklasyfikowany w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w sekcji 1 Dziale 11 Grupie 113 jako budynek mieszkalny - budynek zbiorowego zamieszkania. Analogiczna będzie także klasyfikacja w zakresie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT 2016), tj. jako budynek mieszkalny. Główną funkcją budynku wskazaną w Ewidencji gruntów i budynków będzie „dom studencki*”.

Mając na uwadze powyższe wskazać należy, iż po zakończeniu budowy budynku mieszkalnego (*domu studenta*) od momentu, gdy posadowiony na przedmiotowym gruncie obiekt budowlany stanie się budynkiem we wskazanym w art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rozumieniu, można będzie

przyjąć, że związany z przedmiotowym budynkiem mieszkalnym grunt podlegać będzie opodatkowaniu z zastosowaniem stawki pozostałej.

Podsumowując za prawidłowe zatem należy uznać stanowisko Wnioskodawcy, iż „*Grunty będą podlegały opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol*”, gdyż od momentu zakończenia budowy posadowionego na opisywanym we wniosku gruncie budynku mieszkalnego ów grunt jako związany z budynkiem mieszkalnym winien być opodatkowany jako grunt pozostały.

Rekapitulując Organ podatkowy działając w oparciu o treść przepisów i obowiązujące orzecznictwo uznaje, iż stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którymi „*Budynek będzie podlegał opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol, za wyjątkiem powierzchni pomieszczeń wynajmowanych podmiotom komercyjnym*” jest nieprawidłowe natomiast stanowisko Wnioskodawcy, że „*Grunty będą podlegały opodatkowaniu PoN z zastosowaniem stawki ustalonej w drodze uchwały przez Radę Miasta w oparciu o art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c upol*” jest prawidłowe.

W tym miejscu podkreślenia wymaga fakt, iż w orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej zdarzenia przyszłego / 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 zdarzenia przyszłego / stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia zdarzenia przyszłego (*stanu faktycznego*) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy zdarzenia przyszłego / 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 zdarzenie przyszłe 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 zdarzenia przyszłego 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.

POUCZENIE

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej. Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Od niniejszej interpretacji przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Katowice w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu interpretacji (art. 53 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. - *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2019r. poz. 2325 z późn. zm.*).

Skargę można wnieść po wyczerpaniu środków zaskarżenia, jeżeli służyły one skarżącemu w postępowaniu przed organem właściwym w sprawie, chyba że skargę wnosi prokurator, Rzecznik Praw Obywatelskich lub Rzecznik Praw Dziecka. Przez wyczerpanie środków zaskarżenia należy rozumieć sytuację, w której stronie nie przysługuje żaden środek zaskarżenia, taki jak zażalenie, odwołanie lub ponaglenie, przewidziany w ustawie. Jeżeli stronie przysługuje prawo do zwrócenia się do organu, który wydał decyzję z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, strona może wnieść skargę na tę decyzję bez skorzystania z tego prawa (art. 52 ww. ustawy – *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi*).

z up. Prezydenta Miasta Katowice

Mirosława Witas

Naczelnik Wydziału

Egzekucji i Orzecznictwa Podatkowego

/podpisane podpisem elektronicznym/