

PREZYDENT MIASTA KATOWICE

**ul. Młyńska 4
40-098 Katowice**

Katowice, dnia 06.11.2024r.

EO-III.310.2.2024.KS
(EO-III.KW-000489/24)

**PISEMNA INDYWIDUALNA 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 2023r., poz. 2383 z późn. zm.*) oraz art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (*Dz. U. z 2023r., poz. 70 z późn. zm.*)

postanawia

udzielić na wniosek Spółki z siedzibą w przy, reprezentowanej
przez Radcę Prawnego – interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego uznając
stanowiska Wnioskodawcy za prawidłowe tj., iż:

1. budynek mieszkalny będący w posiadaniu Spółki podlega opodatkowaniu według stawki „*od budynków lub ich części w oparciu o przepis art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. jak od budynków mieszkalnych*”,
2. grunt Spółki, na którym posadowiony jest budynek mieszkalny podlega opodatkowaniu według stawki „*od gruntów pozostałych w oparciu o przepis art. 5 ust. 1 pkt 1 lit c) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych*”.

UZASADNIENIE

Na podstawie art. 170 § 1 oraz działając w oparciu o art. 14j § 1 ww. ustawy Ordynacja podatkowa, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej pismem z dnia 08.08.2024r. (*data wpływu do Urzędu Miasta Katowice dnia 13.08.2024r.*) przekazał do tutejszego Urzędu wniosek Spółki, reprezentowanej przez Radcę Prawnego – o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości z dnia 19.07.2024r. (*data wpływu wniosku do Krajowej Informacji Skarbowej w dniu 26.07.2024r.*), celem załatwienia zgodnie z właściwością.

Z opisu stanu faktycznego zawartego w złożonym wniosku wynika, iż jest właścicielem nieruchomości położonej w Katowicach przy ul. (działka nr), zabudowanej czterema budynkami o funkcji mieszkalnej i usługowej. W latach 2019-2020 przedmiotowa nieruchomość została poddana generalnemu remontowi, w wyniku którego w budynku utworzono 38 niewyodrębnionych lokali mieszkalnych. Prowadzona przez Spółkę przeważająca działalność gospodarcza obejmuje wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi i dzierżawionymi. Przedmiotowa nieruchomość ujęta jest w ewidencji środków trwałych Spółki. Lokale mieszkalne przeznaczone są na wynajem długoterminowy w celu zaspokajania potrzeb mieszkaniowych najemców, przede wszystkim osób fizycznych, jednakże najmem lokali zainteresowani są także przedsiębiorcy, którzy wynajmują lokale od Spółki i przekazują je do korzystania swoim pracownikom czy też współpracownikom na cele mieszkaniowe tych osób. W zawieranych umowach najmu, bez względu na to czy wynajmującym jest osoba fizyczna czy też przedsiębiorca, zawarta jest klauzula, że wynajmowany lokal mieszkalny wykorzystywany będzie przez najemcę wyłącznie na cele mieszkaniowe jego lub osób, którym lokal jest udostępniany do faktycznego korzystania (*np. pracownikom najemcy*). Lokale mieszkalne nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w ramach krótkotrwałego zakwaterowania.

Organ podatkowy dokonując analizy treści złożonego wniosku w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego stwierdził, iż Wnioskodawca nie przedstawił w sposób wyczerpujący opisu zaistniałego stanu faktycznego oraz nie zredagował pytania, tak by złożony wniosek był kompletny. Ponadto nie odnotowano wpływu do tutejszego Organu opłaty za wydanie interpretacji indywidualnej. Mając na uwadze powyższe, pismem z dnia 22.08.2024r. znak: EO-III.310.2.2024.KS (EO-III.KW-000402/24) Prezydent Miasta Katowice wezwał Wnioskodawcę o uzupełnienie wniosku w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania poprzez:

1. przedłożenie dokumentu potwierdzającego wniesienie na rachunek bankowy Urzędu Miasta Katowice należnej opłaty w wysokości 40,00zł za wydanie interpretacji indywidualnej,
2. doprecyzowanie opisu stanu faktycznego znajdującego się w części G pkt 61 ww. wniosku, poprzez wskazanie warunków na jakich najemcy korzystają z lokali mieszkalnych, tj.:
 - czy podpisywane są umowy najmu lokali, jeśli tak to na jaki okres obowiązywania,
 - jaka jest grupa docelowa wynajmująca przedmiotowe lokale mieszkalne,
 - czy wynajmujący są zobowiązani do uiszczenia opłat lub czynszów, a w przypadku odpowiedzi twierdzącej na czyją rzecz przedmiotowe opłaty / czynsze są wpłacane,
3. uzupełnienie wniosku w części G pkt 62 poprzez zredagowanie pytania.

Powyższe wezwanie zostało odebrane w dniu 22.08.2024r. przez Pełnomocnika Spółki – Radcę Prawnego

. W odpowiedzi na ww. wezwanie Wnioskodawca, z zachowaniem ustawowego terminu, pismem z dnia 28.08.2024r. przesłanym drogą elektroniczną (data wpływu do tutejszego Urzędu dnia 28.08.2024r.) uzupełnił braki formalne złożonego wniosku. Do ww. pisma ponownie załączono formularz wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego uzupełniony o informacje stanowiące odpowiedź na wezwanie tutejszego Organu.

Z wniosku oraz przesłanych informacji stanowiących jego uzupełnienie w części dotyczącej opisu zaistniałego stanu faktycznego wynika, iż „W dniu 02 października 2018r., przed notariuszem w Kancelarii Notarialnej w _____, za numerem Rep. A _____, spółka _____ z/s w _____ zakupiła na mocy umowy sprzedaży nieruchomości położoną w Katowicach przy ul. _____, działka nr _____, o powierzchni 757 m2, zabudowaną 4 budynkami o funkcji mieszkalnej i usługowej. W latach 2019-2020 nieruchomość została poddana generalnemu remontowi w następstwie którego, w budynku zostało utworzonych 38 niewyodrębnionych lokali mieszkalnych. Prowadzona przez spółkę _____ z/s w _____ przeważająca działalność gospodarcza obejmuje wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi i dzierżawionymi (co do zasady Spółka zajmuje się zarządzaniem wyłącznie nieruchomościami własnymi, nie zarządza nieruchomościami dzierżawionymi czy też nieruchomościami stanowiącymi własność podmiotów trzecich). Lokale mieszkalne zostały przeznaczone na wynajem krótko- i długoterminowy w celu zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych lokatorów przede wszystkim osób fizycznych. Najmem lokali zainteresowani są także przedsiębiorcy, którzy najmują lokale od spółki i przekazują je do korzystania swoim pracownikom czy współpracownikom na cele mieszkaniowe tych osób. Podatnik podkreśla jednak, że w umowach łączących go z najemcami, bez względu na to czy jest to osoba fizyczna czy przedsiębiorca, zawarta jest klauzula, że wynajmowany lokal mieszkalny wykorzystywany będzie przez najemcę wyłącznie na cele mieszkaniowe jego lub osób, którym lokal jest udostępniany do faktycznego korzystania (np. pracownikom najemcy). Umowy najmu zawierana są najczęściej na okres jednego roku z możliwością jego przedłużenia na kolejny okres. Najczęściej najemcami lokali są studenci oraz osoby fizyczne nie będące studentami, w celu zaspokojenia ich potrzeb mieszkaniowych. Najemcy zobowiązani są do regulowania na rzecz wynajmującego - wnioskodawcy czynszu najmu oraz opłat eksploatacyjnych. Opłaty za media regulowane są za pośrednictwem wynajmującego, co nie stanowi dochodu wynajmującego i odpowiada rzeczywistemu zużyciu. Nieruchomość budynek oraz znajdujące się w nim lokale nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej polegającej na świadczeniu usług krótkotrwałego zakwaterowania (np. jako apartamenty na dni, aparthotel). Nieruchomość, na której położony jest budynek stanowi środek trwały podatnika”. Wnioskodawca podkreśla, że „budynek stanowiący własność Spółki ma formalnie charakter mieszkalny. Znajdują się w nim lokale mieszkalne, brak jest recepcji czy innych typowych dla usług hotelowych pomieszczeń czy urzędzeń”. Pełnomocnik Spółki poinformował również, iż na parterze przedmiotowego budynku znajduje się lokal użytkowy, którego powierzchnia jest wykorzystywana przez najemcę do prowadzenia działalności gospodarczej, natomiast „Podkreślenia jednak wymaga, że okoliczność ta nie zmienia klasyfikacji budynku, w którym powierzchnie takie się znajdują, gdyż w całkowitej powierzchni użytkowej budynku będzie przeważać powierzchnia mieszkalna, a same budynki będą wciąż klasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako budynki mieszkalne”. Wnioskodawca uważa, iż „(...) nie bez znaczenia pozostaje także okoliczność, że w ewidencji gruntów i budynków budynek objęty niniejszym wnioskiem oznaczony jest jako budynki mieszkalne lub lokale mieszkalne w budynku mieszkalnym”.

W części opisowej zaistniałego stanu faktycznego Pełnomocnik Spółki powołując się na art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazał, iż co do zasady budynki sklasyfikowane jako mieszkalne podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki jak dla budynków lub ich części mieszkalnych, a wyjątek od tej zasady stanowi art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b tejże ustawy, zgodnie z którym wyższa stawka podatku, dotyczy budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Wnioskodawca odniósł się także do kwestii dotyczącej różnicy w znaczeniu pojęcia „zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej” i „związania z prowadzeniem działalności gospodarczej” wskazując, iż „(...) zajęcie na

prorowadzenie działalności gospodarczej nie jest tożsame ze zdefiniowanym w art. 1a ust. 1 pkt 3 związaniem z prowadzeniem działalności gospodarczej, które należy rozumieć szerzej od pojęcia budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Podkreślenia wymaga, że ustawa nie odsyła w tym względzie do innych przepisów prawa". Następnie Pełnomocnik Spółki powołał się na znaczenie językowe pojęcia „zająć”, wskazując że oznacza to "zapełnić sobą lub czymś jakąś przestrzeń lub powierzchnię" oraz zwrócił uwagę na to, że „Skoro ustawodawca w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. wprowadził dwa różne pojęcia związane z działalnością i zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej to należy te pojęcia rozróżniać". Wnioskodawca wskazał na różnicę pomiędzy zastosowaniem wyrażenia „związanych z działalnością gospodarczą” a „zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” stwierdzając, iż „Definicja nieruchomości związanych z działalnością gospodarczą kładzie akcent na posiadanie tej nieruchomości przez przedsiębiorcę. Chociaż nie obejmuje ona lokali, to daje wskazówkę co do odczytania intencji prawodawcy. W przypadku związania nieruchomości z działalnością gospodarczą (...) konieczne jest co najmniej pośrednie wykorzystanie nieruchomości przez przedsiębiorcę. Natomiast zwrot zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej musi posiadać inne znaczenia aniżeli pośrednie wykorzystywanie działalności gospodarczej, ponieważ zgodnie z zasadą racjonalnego ustawodawcy, jeżeli w ramach jednostki redakcyjnej są wprowadzane dwa sformułowania, to nie mogą one mieć tego samego znaczenia. Sformułowanie zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej nie może oznaczać pośredniego wykorzystywania nieruchomości przez przedsiębiorcę, ponieważ to znaczenie jest zarezerwowane na rzecz zwrotu związany z działalnością gospodarczą. W konsekwencji należy przyjąć, że zajęty musi mieć przypisane drugie ze znaczeń określone w słownikach, tj. fizyczne zajmowanie określonej przestrzeni". Biorąc pod uwagę powyższe, zdaniem Pełnomocnika Spółki „(...) do uznania, czy dany budynek mieszkalny lub jego część (należący do przedsiębiorcy) jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej konieczne jest, aby rzeczywiście wykonywano w nim czynności składające się na prowadzenie takiej działalności. W sytuacji jednak, kiedy jest on wykorzystywany zgodnie ze swoim przeznaczeniem do zaspokajania potrzeb mieszkaniowych osób w nim zamieszkujących, to nie można mówić o jego zajęciu na prowadzenie działalności gospodarczej, a o zajęciu na cele mieszkaniowe".

Wnioskodawca odniósł się także do kwestii opodatkowania gruntu stanowiącego własność Spółki wskazując, iż „Jak podnosi się w doktrynie przez zwrot grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej należy rozumieć grunty, na których faktycznie realizuje się czynności powodujące osiągnięcie zamierzonych celów lub konkretnego rezultatu, związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Za reprezentatywny w sprawie należy uznać pogląd WSA w Warszawie, który w wyroku z dnia 10 kwietnia 2015 r., sygn. akt III SA/Wa 2663/14 356, wskazał, że [...] Zajęcie gruntów na działalność gospodarczą oznacza rzeczywiste, obiektywne i empirycznie weryfikowalne wykorzystywanie gruntów rolnych na tę działalność, a nie tylko samo ich posiadanie albo podejmowanie pewnych czynności przygotowawczych mających za przedmiot tenże grunt (zob. też wyrok NSA z dnia 28 stycznia 2021 r., sygn. akt III FSK 2318/21 oraz wyrok NSA z dnia 22 stycznia 2021 r., sygn. akt III FSK 2602/2)".

W części dotyczącej opisu zaistniałego stanu faktycznego Pełnomocnik Spółki powołał także różne wyroki sądów administracyjnych, które de facto stanowią ocenę prawną własnego stanowiska w sprawie i winny zostać umieszczone w części „I” wniosku oraz powołał przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w tym art. 1a i art. 5 niniejszej ustawy.

Biorąc pod uwagę opisany stan faktyczny, Pełnomocnik Spółki zreagował pytanie o następującej treści: „(...) czy spółka , jako właściciel nieruchomości gruntowej zabudowanej budynkiem mieszkalnym wielorodzinnym, w którym ponad 90% lokali stanowią lokale mieszkalne służące do zaspokojenia potrzeb mieszkalnych lokatorów, zobowiązana jest do opłacania podatku od nieruchomości:

- a) od gruntów według stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. jak od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków czy według stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. jak od gruntów pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego;*
- b) od budynków lub ich części według stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. jak od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynków mieszkalnych zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej czy według stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. jak od budynków lub ich części mieszkalnych".*

Przedstawiając swoje stanowisko w sprawie oceny prawnej Wnioskodawca wskazał, iż „Okolicznością bezsporną jest, że wnioskodawca jest przedsiębiorcą i właścicielem nieruchomości gruntowej zabudowanej budynkiem mieszkalnym wielorodzinnym. Okoliczność ta znajduje odzwierciedlenie w stosownych zapisach w ewidencji budynków i gruntów. Nieruchomość będąca przedmiotem niniejszego wniosku nie jest zajęta na prowadzenie w niej działalności gospodarczej. Wyłącznie jeden lokal znajdujący się na parterze budynku jest lokalem użytkowym, który może zostać wynajęty na prowadzenie w nim działalności gospodarczej według potrzeb najemcy. W budynku zostało wyodrębnionych aż 38 lokali mieszkalnych, które wykorzystywane są dla zaspokajania potrzeb mieszkaniowych osób w nich zamieszkujących. W budynku nie jest prowadzona recepcja czy też inne pomieszczenia świadczące o zajęciu budynku na prowadzenie w nim działalności gospodarczej". W ocenie Pełnomocnika Spółki powyższe „(...) kwestie przesądzą o tym, że budynek stanowiący własność podatnika to budynek mieszkalny. Tymczasem od

2021 roku podatnik reguluje na rzecz Urzędu Miasta w Katowicach podatek od nieruchomości: a) od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków b) od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynków mieszkalnych zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”. Zdaniem Wnioskodawcy przytoczone argumenty wskazują na to, że „(...) nie ma żadnego uzasadnienia dla obciążania wnioskodawcy najwyższym podatkiem od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynków mieszkalnych zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Skoro bowiem samo posiadanie nieruchomości przez przedsiębiorcę nie może stanowić podstawy do obciążania go najwyższą stawką podatku, a okoliczność ta została już przesądzona w orzecznictwie sądów administracyjnych, to dla ustalenia wysokości stawki podatku konieczne jest ustalenie czy nieruchomość będąca przedmiotem niniejszego wniosku jest zajęta na prowadzenie w niej działalności gospodarczej, w szczególności, że aż 38 lokali w nieruchomości to lokale mieszkalne, przeznaczane na najem w celu zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych osób którym zostały one oddane do użytkowania”.

W tym miejscu zauważyć należy, iż w tej części wniosku Wnioskodawca nie powołał żadnych wyroków na poparcie swojego stanowiska w sprawie, jednakże z uwagi na fakt, że zostały one zamieszczone w części dotyczącej opisu zaistniałego stanu faktycznego (część G pkt 61) uznano, iż stanowisko Wnioskodawcy przedstawione zostało w sposób kompletny. Pełnomocnik Spółki powołał wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 22 listopada 2023r., sygn. akt III FSK 3831/21 i z dnia 12 lipca 2023r., sygn. akt III FSK 250/23 oraz Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021r., sygn. akt SK 39/19.

Reasumując, Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż Spółka winna ponosić opłaty z tytułu podatku od nieruchomości według stawek jak „od gruntów pozostałych w oparciu o przepis art. 5 ust. 1 pkt 1 lit c) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz od budynków lub ich części w oparciu o przepis art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. jak od budynków mieszkalnych”.

We wniosku Radca Prawny - Pełnomocnik Spółki złożyła oświadczenie, o którym mowa w art. 14b ww. ustawy - Ordynacja podatkowa oraz załączyła kopię pełnomocnictwa szczególnego z dnia 18.06.2024r. udzielonego do reprezentowania Mocodawcy między innymi w postępowaniu w sprawie wydania interpretacji indywidualnej w przedmiocie określenia właściwej stawki podatku od nieruchomości dla budynków i gruntów Mocodawcy. Pełnomocnik Spółki przedłożyła także potwierdzenia wykonania przelewów z dnia 24.07.2024r. za udzielone pełnomocnictwo (w kwocie 17,00zł) i z dnia 27.08.2024r. za wydanie interpretacji (w kwocie 40,00zł).

Mając na względzie opisany stan faktyczny oraz zaprezentowane przez Wnioskodawcę własne stanowisko w sprawie, podstawową kwestią, było przeanalizowanie obowiązujących przepisów prawa w zakresie sposobu opodatkowania budynków mieszkalnych i gruntu, będących w posiadaniu przedsiębiorcy.

Podatek od nieruchomości należy do grupy podatków majątkowych i oznacza to, że jest podatkiem wiążącym się z posiadaniem gruntu, budynku, czy budowli. Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania podmiotów z tytułu posiadania nieruchomości normuje ustawa z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023r. poz. 70 z późn. zm).

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.

Podstawę opodatkowania w myśl art. 4 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi dla gruntów ich powierzchnia, a dla budynków lub ich części – powierzchnia użytkowa.

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).

W pierwszej kolejności Organ podatkowy poddał analizie przepisy dotyczące sposobu opodatkowania budynku mieszkalnego opisanego we wniosku, który w ocenie Wnioskodawcy winien być opodatkowany według stawki od budynków mieszkalnych lub ich części.

Art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zawiera definicję „budynku”. Zgodnie z tym przepisem jest to 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.

Podstawę wymiaru podatków stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów, które mają walor dokumentu urzędowego, co wynika z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2024r. poz. 1151 t.j.). Przedmiotem wniosku o wydanie interpretacji jest budynek, który jak wskazał Wnioskodawca jest „budynkiem mieszkalnym wielorodzinnym, w którym ponad 90% lokali stanowią lokale mieszkalne służące do zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych lokatorów”.

W art. 5 ust. 1 pkt 2 cytowanej ustawy Ustawodawca przewidział różne stawki podatku 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.

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

Z zacytowanych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wprost wynika, że budynki sklasyfikowane jako mieszkalne nie stanowią budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Biorąc pod uwagę normę prawną zawartą w powołanych przepisach, co do zasady, budynki mieszkalne w tym również te będące w posiadaniu przedsiębiorcy (*jak ten opisany przez Wnioskodawcę*), podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki 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.

Zatem w rozpatrywanej sprawie 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.

Z opisu zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego wynika, że Spółka jest przedsiębiorcą, której działalność gospodarcza polega na wynajmie i zarządzaniu nieruchomościami (*zgodnie ze wskazanym PKD*). Budynek będący przedmiotem wniosku stanowi budynek mieszkalny, a znajdujące się w nim lokale mieszkalne są wynajmowane przez Spółkę na cele mieszkaniowe w ramach najmu długoterminowego. Okres najmu wynosi najczęściej jeden rok, z możliwością przedłużenia. Spółka nie wynajmuje lokali mieszkalnych w ramach najmu krótkoterminowego. Umowy najmu są zawierane przede wszystkim z osobami fizycznymi w celu zaspokojenia ich potrzeb mieszkaniowych (*w tym ze studentami*), a także przedsiębiorcami, którzy wynajmują lokale od Spółki i przekazują je swoim pracownikom czy też współpracownikom na cele mieszkalne. W zawieranych przez Spółkę umowach najmu zawarte są zastrzeżenia mówiące o tym, że lokale mogą być wykorzystywane przez najemcę wyłącznie na cele mieszkaniowe. Najemcy zobowiązani są do regulowania czynszu najmu oraz opłat eksploatacyjnych (*które nie stanowią dochodu Spółki*). Nieruchomość została ujęta w ewidencji środków trwałych Spółki.

Biorąc pod uwagę powyższe, wskazać w tym miejscu należy, iż na przestrzeni lat w zakresie przedmiotowego zagadnienia ugruntowały się dwie rozbieżne linie orzecznicze w orzecznictwie sądów administracyjnych, co przyczyniło się do złożenia wniosku z dnia 24.05.2024r przez Prokuratora Generalnego do Izby Finansowej Naczelnego Sądu Administracyjnego, w przedmiocie rozstrzygnięcia zagadnienia prawnego: „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 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 ze zm.), czy jako budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b tej ustawy?”.

Po rozpoznaniu zagadnienia prawnego, przedstawionego przez Prokuratora Generalnego, Naczelny Sąd Administracyjny w składzie siedmiu sędziów podjął w dniu 21.10.2024r. uchwałę (sygn. akt III FPS 2/24) w której stwierdził, iż „*Budynki, sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. ustawy – Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2024 r. poz. 1151 ze zm.) jako mieszkalne, przeznaczone do najmu, w ramach prowadzonej przez podatnika podatku od nieruchomości (wynajmującego) działalności gospodarczej, w takiej części, w jakiej służą zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych najemców, należy traktować jako budynki mieszkalne lub ich części, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 ze zm.)*”, tj. według stawki od budynków lub ich części mieszkalnych.

Podsumowując wskazać należy, iż zgodnie ze stanowiskiem zawartym w uchwale siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 21.10.2025r. sygn. akt III FPS/24, stanowisko Wnioskodawcy w przedmiocie opodatkowania podatkiem od nieruchomości budynku mieszkalnego w części w jakiej służy zaspokojeniu potrzeb

mieszkaniowych najemców, tj. według stawki „*od budynków lub ich części w oparciu o przepis art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. jak od budynków mieszkalnych*” uznać należy za prawidłowe.

Jednocześnie informuje się, iż tutejszy Organ podatkowy nie odniósł się w wydanej interpretacji do argumentacji Wnioskodawcy dotyczącej znaczenia ewidencji gruntów i budynków w ustaleniu z jakim rodzajem budynku mamy do czynienia, gdyż przyjęto wprost kwestie opisane przez Wnioskodawcę jako stan faktyczny zawarty we wniosku.

W drugiej kolejności Organ podatkowy poddał analizie przepisy dotyczące sposobu opodatkowania gruntu stanowiącego własność Spółki, który w ocenie Wnioskodawcy winien być opodatkowany według stawki od gruntów pozostałych.

Z części wniosku dotyczącej opisu zaistniałego stanu faktycznego wynika, iż Spółka jest właścicielem nieruchomości – gruntu, stanowiącego środek trwały Spółki, na którym posadowiony jest budynek mieszkalny. Pełnomocnik Spółki wskazał, że „*Jak podnosi się w doktrynie przez zwrot grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej należy rozumieć grunty, na których faktycznie realizuje się czynności powodujące osiągnięcie zamierzonych celów lub konkretnego rezultatu, związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Za reprezentatywny w sprawie należy uznać pogląd WSA w Warszawie, który w wyroku z dnia 10 kwietnia 2015r., sygn. akt III SA/Wa 2663/14 356, wskazał, że [...] Zajęcie gruntów na działalność gospodarczą oznacza rzeczywiste, obiektywne i empirycznie weryfikowalne wykorzystywanie gruntów rolnych na tę działalność, a nie tylko samo ich posiadanie albo podejmowanie pewnych czynności przygotowawczych mających za przedmiot tenże grunt (zob. też wyrok NSA z dnia 28 stycznia 2021r., sygn. akt III FSK 2318/21 oraz wyrok NSA z dnia 22 stycznia 2021r., sygn. akt III FSK 2602/21)*”.

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

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

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

Mając na uwadze powyższe przyjąć należy, że związany z przedmiotowym budynkiem mieszkalnym grunt podlega opodatkowaniu z zastosowaniem stawki od gruntów pozostałych.

Podsumowując, za prawidłowe zatem należy uznać stanowisko Wnioskodawcy w przedmiocie opodatkowania podatkiem od nieruchomości gruntu, na którym znajduje się budynek mieszkalny, tj. „*od gruntów pozostałych w oparciu o przepis art. 5 ust. 1 pkt 1 lit c) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych*”, gdyż ów grunt jako związany z budynkiem mieszkalnym winien być opodatkowany według stawki od gruntów pozostałych.

Jednocześnie informuje się, iż mimo, że powołany przez Wnioskodawcę fragment wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 10 kwietnia 2015r. sygn. akt III SA/Wa 2663/14 356 jest chybiony i nie dotyczy stanu opisanego we wniosku, to stanowisko Wnioskodawcy w tym zakresie jest prawidłowe, gdyż wynika, z innych przepisów. Powołany przez Wnioskodawcę wyrok dotyczy bowiem gruntów rolnych opodatkowanych podatkiem od nieruchomości.

Rekapitułując, Organ podatkowy działając w oparciu o treść przepisów i obowiązujące orzecznictwo uznaje, iż stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którymi Spółka winna ponosić opłaty z tytułu podatku od nieruchomości „*od budynków lub ich części w oparciu o przepis art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. jak od budynków mieszkalnych*” jest prawidłowe. Również stanowisko, w którym Wnioskodawca wskazuje, iż grunt na którym posadowiony jest budynek mieszkalny podlega opodatkowaniu według stawki „*od gruntów pozostałych w oparciu o przepis art. 5 ust. 1 pkt 1 lit c) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych*” jest prawidłowe.

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

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 2024r. poz. 935 t.j.*).

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

/podpisano podpisem elektronicznym/