Osieczna, 6 lipca 2022 r.

Znak sprawy: KP.3120.15.2.2022

INTERPRETACJA

PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Gminy Osieczna na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, art. 14c, 14n  
§ 1 pkt. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2021 r.  
poz. 1540 ze zm.), w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia  
19 maja 2022 r. (data wpływu), w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji w zakresie  
opodatkowania podatkiem od nieruchomości lokali mieszkalnych przeznaczonych na wynajem  
stawką określoną w art. 5 ust 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (t. j. Dz. U  
z 2019 r. poz. 1170 ze zm.)

postanawia uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 19 maja 2022 r. do Burmistrza Gminy Osieczna wpłynął wniosek spółki  
dalej: „Wnioskodawca” lub „Spółka”) o wydanie indywidualnej  
interpretacji przepisów prawa podatkowego. Przedmiotem interpretacji jest art. la ust. 1 pkt 2  
lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: „u.p.o.l.”). Spółka jest podmiotem  
zajmującym się budową obiektów budowlanych oraz wynajmem lokali mieszkalnych osobom  
fizycznym.

Przedstawiono następujący opis stanu faktycznego.

Spółka prowadzi działalność deweloperską, polegającą na wznoszeniu budynków  
wielorodzinnych i sprzedaży położonych w nich lokali. Niesprzedane lokale objęte są najmem  
długoterminowym i wynajmowane są osobom fizycznym jako lokale mieszkalne.

Lokale nie będą zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej polegającej na świadczeniu  
usług krótkotrwałego zakwaterowania (np. jako apartamenty na dni, aparthotel, itp. ) przez  
Spółkę.

Lokale mieszkalne stanowią środki trwałe Spółki.

Budynki lub lokale znajdujące się w obiektach budowlanych są oznaczone w ewidencji  
gruntów i budynków jako budynki mieszkalne.

W związku z prowadzoną działalnością Wnioskodawca jest podatnikiem podatku od  
nieruchomości. Spółka powzięła wątpliwości co do stawki podatku od nieruchomości, jaka ma  
zastosowanie przy opodatkowaniu lokali mieszkalnych oddawanych pod wynajem osobom  
fizycznym na cele mieszkalne.

W związku z powyższym, wniosek Spółki jest składany na podstawie art. 14k § 1 pkt 1  
Ordynacji podatkowej. Dla uniknięcia wątpliwości przedmiotem niniejszego wniosku jest  
ustalenie stawki podatku od nieruchomości właściwej dla powierzchni lokali mieszkalnych:

1. których właścicielem jest lub będzie Wnioskodawca, będący jednocześnie podatnikiem  
   podatku od nieruchomości z tego tytułu,
2. które będą wynajmowane na cele mieszkaniowe,
3. dla której właściwym organem podatkowym jest Burmistrz Gminy.

Ponadto, celem uściślenia zapytania, Wnioskodawca wskazał, że lokale mieszkalne pod  
wynajem ujęte są w ewidencji środków trwałych spółki podlegają

amortyzacji na gruncie prawa podatkowego i dokonuje się odpisów amortyzacyjnych danego  
lokalu a nie całego budynku, w którym mieszczą się poszczególne lokale. Do kosztów  
uzyskania przychodów będą zaliczane wydatki związane z utrzymaniem lokalu oraz drobnymi  
naprawami czy wymianą zużytego sprzętu leżącym po stronie wynajmującego.

Do przedstawionego opisu zdarzenia przyszłego Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy lokale mieszkalne oddawane przez Spółkę w najem na cele mieszkaniowe będą podlegać  
opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2  
lit. a u.p.o.l czy stawką określoną w art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. b u.p.o.l?

W odniesieniu do przedstawionego zdarzenia przyszłego przedstawiono następujące  
stanowisko Wnioskodawcy:

Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż lokale mieszkalne oddawane przez Spółkę w najem na  
cele mieszkaniowe będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki  
przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l.

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca wskazał, że zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l.  
opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają: grunty, budynki lub ich części oraz  
budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zdaniem Wnioskodawcy w przypadku tych lokali właściwa będzie stawka wynikająca z art. 5  
ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l. tj. stawka podatku od nieruchomości właściwa dla budynków  
mieszkalnych.

Po rozpatrzeniu wniosku Burmistrz Gminy Osieczna wyjaśnia, co następuje.

Na wstępie należy przypomnieć, że w myśl art. 14b § 1 i art. 14j ustawy z dnia  
29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2021 r., poz. 1540 ze zm. - dalej:  
„O.p.”) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej oraz w zakresie swojej właściwości wójt,  
burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek  
zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów  
prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej wniosek o interpretację  
indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego i zdarzeń przyszłych, a składający  
wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązujący jest do wyczerpującego  
przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do  
przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo  
zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna winna zawierać wyczerpujący opis  
przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę  
stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny; można odstąpić  
od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym  
zakresie (art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej).

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając  
interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego  
przedstawionego przez Wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też  
prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej.

Organ podatkowy uznaje stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe.

Zgodnie z art. la ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2016  
r. grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - to grunty,  
budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego  
działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a. Przyjąć zatem należy, iż co do zasady  
wszystkie budynki lub ich części oraz grunty, z wyjątkiem budynków mieszkalnych i  
położonych pod nimi gruntami - niezależnie od sposobu wykorzystania, jeżeli znajdują się w  
posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą  
traktowane muszą być jako związane z działalnością gospodarczą tego podmiotu.

Stosownie zaś do art. 5 ust. 1 u.p.o.l. rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość  
stawek podatku od nieruchomości, przy czym ustawodawca określa maksymalne stawki dla  
poszczególnych kategorii budynków, preferencyjne dla budynków mieszkalnych (art. 5 ust. 1  
pkt 2 lit. a), a znacznie wyższe dla budynków związanych z prowadzeniem działalności  
gospodarczej oraz budynków mieszkalnych lub ich części zajętych naprowadzenie działalności  
gospodarczej (art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.).

Zgodnie z art. la ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. (w stanie prawnym mającym zastosowanie  
w niniejszej sprawie), za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności  
gospodarczej, uznać należy takie, które są w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu  
prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów  
związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b,  
chyba, że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia  
tej działalności ze względów technicznych. Z kolei w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.  
przewidziano dla rady gminy możliwość określania w drodze uchwały wysokości stawek  
podatku od nieruchomości (w graniach określonych w ustawie) od budynków mieszkalnych  
lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Powołane przepisy tworzą  
normę prawną z której wynika, że zastosowanie podwyższonych stawek podatku  
od nieruchomości w odniesieniu do budynku mieszkalnego będącego w posiadaniu  
przedsiębiorcy możliwe jest jedynie wówczas, gdy zajęty jest on na prowadzenie działalności  
gospodarczej (analogicznie ma to zastosowanie do części takiego budynku). Z sytuacją taką  
mamy do czynienia jeżeli budynki i lokale mieszkalne stanowią elementem przedsiębiorstwa  
takiego podatnika i jest bezpośrednio związany z wykorzystywaniem go w prowadzeniu  
działalności gospodarczej. Ustaleniom w tym zakresie przede wszystkim podlega rodzaj  
prowadzonej działalności i znaczenie budynku mieszkalnego (części budynku) w osiąganiu  
efektów tej działalności, czyli zysku. Jeżeli bez wykorzystania budynku mieszkalnego lub jego  
części, przedsiębiorca nie będzie mógł zrealizować zamierzenia gospodarczego, to będzie  
to oznaczało, że zajął je na cele prowadzonej działalności gospodarczej. 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, umożliwiający  
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 lub lokali mieszkalnych w budynku).

Porównaj wyrok WSA we Wrocławiu z 26 czerwca 2018 r., sygn. akt I SA/Wr, wyrok WSA  
w Rzeszowie z 15 grudnia 2015 r. sygn. akt I SA/Rz 1090/15 - orzeczenia prawomocne).

Realizacja celów mieszkalnych przez klientów Spółki w ramach zawieranych umów najmu  
lokali wpisuje się więc w sposób bezpośredni w przedmiot działalności gospodarczej Spółki.  
Prowadzenie więc przez Spółkę działalności gospodarczej w oparciu i dzięki wspomnianym  
lokalom mieszkalnym przesądza, iż lokale te pozostają zajęte na prowadzenie działalności  
gospodarczej (analogicznie wskazał WSA we Wrocławiu w prawomocnym wyroku  
z 26 czerwca 2018 r. sygn. akt I Sa/Wr 330/18).

Nie można zatem zgodzić się z Wnioskodawcą, że dla przedmiotowych lokali  
mieszkalnych właściwą stawką podatku od nieruchomości będzie stawka przewidziana  
w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) tj. „od budynków lub ich części - mieszkalnych”.

Niniejsza interpretacja udzielona została w oparciu o przepisy prawa podatkowego  
obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu  
faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Interpretacja ta, po usunięciu danych  
identyfikujących Wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie  
niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

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.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k-14n nie stosuje się,  
jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej  
stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

* z zastosowaniem art. 119a;
* w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia  
  11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
* z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach  
wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej,  
interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych (art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej).

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów  
prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego  
Sądu Administracyjnego w Poznaniu, ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań, w dwóch  
egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami  
administracyjnymi - (Dz.U. z 2019 r. poz. 2325 ze zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia  
doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt  
4a (art. 53 § 1 ww. ustawy) za pośrednictwem organu który wydał interpretację - Burmistrza  
Gminy Osieczna.

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów  
prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę  
wydania opinii zabezpieczającej 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.



STRZ

Glapiak

Otrzymują:

1. Aa.