

KP.3120.74.1.2023

## 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 2022 r., poz. 2651 ze zm.), w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 24 maja 2023 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 2023 r. poz. 70)

postanawia uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku za nieprawidłowe.

### UZASADNIENIE

W dniu 24 maja 2023 r. do Burmistrza Gminy Osieczna wpłynął wniosek spółki [REDAKTOWANE] (dalej: „Wnioskodawca” lub „Spółka”) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Przedmiotem interpretacji jest art. 1a 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 faktyczny.

Spółka prowadzi działalność deweloperską, polegającą na wznoszeniu budynków wielorodzinnych i sprzedażą położonych w nich lokali. Lokale niesprzedane są wynajmowane osobom fizycznym.

Lokale mieszkalne są objęte najmem długoterminowym na cele mieszkalne osobom fizycznym.

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

Lokale mieszkalne stanowią środki trwałe Spółki.

Budynki lub lokale w budynkach są oznaczone w ewidencji gruntów i budynków jako budynki mieszkalne.

W związku z prowadzoną działalnością Wnioskodawca jest podatnikiem podatku od nieruchomości. Wnioskodawca powziął 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 w piśmie z dnia 12 czerwca 2023 r. (data wpływu), 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, że 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 2022 r., poz. 2651 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. 1a 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 na prowadzenie działalności gospodarczej (art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.).

Zgodnie z art. 1a 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 granicach 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 osiągnięciu 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, umożliwiając 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). W budynkach mieszkalnych Spółki wyodrębniono lokale mieszkalne. Lokale mieszkalne po wyodrębnieniu stają się odrębnym od budynku przedmiotem opodatkowania. Część wyodrębnionych lokali Sołka sprzedała a część wynajmuje. W takim przypadku mamy do czynienia z przedmiotami opodatkowania objętymi różnymi stawkami podatkowymi.

Porównaj Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 października 2022 r. III FSK 2720/2. Z tezy wyroku wynika, że wyodrębnienie własności lokalu (w tym garażu) powoduje, że staje się on odrębnym od budynku przedmiotem podatku od nieruchomości. Wszelkie regulacje, związane między innymi ze zwolnieniem od opodatkowania, czy też stosowaniem odpowiednich stawek podatkowych, odnosić należy do tego przedmiotu. Wyłączenie od związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej przedmiotów opodatkowania, o których mowa w art. 1a ust. 2a pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, odnosi się do budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, jako odrębnego przedmiotu opodatkowania. W przepisie tym nie przewidziano, aby regulacja ta miała zastosowania do części budynku, jakimi są lokale stanowiące odrębną własność, które stanowią przedmiot opodatkowania, niezależnie od opodatkowania samego budynku.

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 patrz: Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 października 2022 r. III FSK 2720/2.

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 2023 r. poz. 259 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.

**BURMISTRZ**  
*Stanisław Głapiak*

Otrzymują:

1. 

2. Aa.