

[...]

[...]

[...]

[...]

DFN-IV.3120.102.2016

### **Interpretacja Indywidualna Przepisów Prawa Podatkowego**

Prezydent Miasta Białegostoku działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 z późn. zm.) w związku z wnioskiem z dnia 15 września 2016 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 20 września 2016 r.) [...] o udzielenie podatnikowi pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

- **uznaje za nieprawidłowe stanowisko strony przedstawione we wniosku z dnia 15 września 2016 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 20 września 2016 r.).**

### **Uzasadnienie**

#### **STAN FAKTYCZNY**

Wnioskiem z dnia 15 września 2016 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 20 września 2016 r.) [...] – reprezentowana przez [...] – zwróciła się do tutejszego organu podatkowego o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Z przedstawionego w wyżej wymienionym wniosku stanu faktycznego wynika cyt. „Wnioskodawca [...], prowadzi gospodarkę zasobami mieszkaniowymi. Wnioskodawca pozostaje podatnikiem podatku od nieruchomości. W dniu 16 maja 2016 r. doszło do zbycia przez dotychczasowego posiadacza spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, na rzecz osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą związaną z obrotem nieruchomościami. W zawartym akcie notarialnym zaznaczono, iż kupujący spółdzielcze prawo do lokalu mieszkalnego za umówioną kwotę kupił w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej. Wnioskodawca nie posiada wiedzy, czy zakupione prawo do lokalu mieszkalnego będzie stanowiło przedmiot dalszego obrotu, czy też zostanie w nim zaprowadzona działalność gospodarcza.”.

[...] wnosi o wyjaśnienie cyt. „Czy w związku z przedstawionym stanem faktycznym sprawy [...] będzie zobowiązana do zakwalifikowania powierzchni lokalu mieszkalnego oraz związanego z nim gruntu i części wspólnych przynależnych temu lokalowi, jako nieruchomości związane z prowadzoną działalnością gospodarczą?”.

#### **STANOWISKO PODMIOTU UPRAWNIONEGO DO ZŁOŻENIA WNIOSKU**

Zdaniem wnioskodawcy – w kontekście przedstawionego w piśmie z dnia 15 września 2016 r. stanu faktycznego oraz z uwagi na przepisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716 z późn. zm.)<sup>1</sup> – cyt. „będzie on zobowiązany do zakwalifikowania powierzchni lokalu mieszkalnego oraz związanego z nim gruntu i części wspólnych przynależnych temu lokalowi, jako nieruchomości związane z prowadzoną działalnością gospodarczą i zastosować podwyższoną stawkę, o której w treści art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a) i pkt 2 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. (...) bez względu na rodzaj działalności gospodarczej prowadzonej przez nabywcę oraz sposobu wykorzystywania spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego, jeżeli zostało ono nabyte w ramach tej działalności, [...] jest obowiązana do zakwalifikowania powierzchni lokalu mieszkalnego oraz związanego z nim gruntu i części wspólnych przynależnych temu lokalowi, jako nieruchomości związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Co za tym idzie,

<sup>1</sup> dalej powoływana w skrócie jako „u.p.o.l.”

*opodatkować te powierzchnie podwyższoną stawką podatku przynależną prowadzonej działalności gospodarczej.”*

Jednocześnie wnioskodawca wskazuje na poszczególne przepisy u.p.o.l. regulujące zakres podmiotowy w podatku od nieruchomości (art. 3 u.p.o.l.), podstawę opodatkowania (art. 4 u.p.o.l.), zasady określania stawek podatkowych (art. 5 u.p.o.l.) oraz na orzeczenie Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 stycznia 2013 r. (sygn. akt II FSK 933/11) dotyczące rozumienia sformułowania „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”. Sąd w wyżej wymienionym wyroku ujął cyt. „Przez zwrot legislacyjny „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” należy rozumieć okoliczność faktyczną polegającą na rzeczywistym wykorzystywaniu (zajęciu) określonej części budynku mieszkalnego na prowadzenie działalności gospodarczej, tj. prowadzeniu w tej części budynku (np. lokalu użytkowym) działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. Za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej nie będą mogły być uznane natomiast te części budynku, które są wykorzystywane (zajęte) na cele mieszkalne, nawet wówczas, gdy ich oddanie przez spółdzielnię (lub innego właściciela będącego przedsiębiorcą) do korzystania osobom trzecim dla zaspokojenia ich potrzeb mieszkaniowych (zajęcie na cele mieszkalne), nastąpiło w ramach gospodarczej działalności spółdzielni mieszkaniowej/innego przedsiębiorcy (np. komercyjnego najmu).”

## **OCENA PRAWNA STANOWISKA WNIOSKODAWCY Z PRZYTOCZENIEM PRZEPISÓW PRAWA**

Uwzględniając przedstawiony we wniosku z dnia 15 września 2016 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 20 września 2016 r.) stan faktyczny i prawny, dotyczący kwestii opodatkowania podatkiem od nieruchomości lokalu mieszkalnego objętego spółdzielczym własnościowym prawem do tego lokalu, które to prawo zostało nabyte przez osobę fizyczną w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, tutejszy organ podatkowy wyjaśnia, co następuje.

Zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości reguluje u.p.o.l. Mając na uwadze art. 2 ust. 1 u.p.o.l., opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W świetle art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., podstawowe znaczenie przy ustalaniu stawki podatkowej dla budynków lub ich części ma charakter budynku lub lokalu (w sytuacji wyodrębnienia własności lokalu zgodnie z przepisami ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali, Dz. U. z 2015 r. poz. 1892<sup>2</sup>). Zgodnie z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2016 r. poz. 1629), podstawę wymiaru m. in. podatku od nieruchomości stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków, które w odniesieniu do budynków i lokali (stanowiących odrębną własność lokalu) zawierają informacje dotyczące ich funkcji użytkowej. W przedmiotowej sprawie osoba fizyczna nabyła spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego. Zatem, ww. lokal nie stanowi nieruchomości lokalowej wyodrębnionej zgodnie z przepisami u.w.l. i sam w sobie nie posiada wyodrębnionej funkcji użytkowej. W omawianym przypadku funkcja użytkowa lokalu jest tożsama z funkcją budynku, w którym się znajduje. Przyjmując założenie, że lokal znajduje się w budynku wielomieszkaniowym jego funkcja użytkowa będzie również mieszkalna. Ponadto – mając na uwadze u.w.l. – należy zaznaczyć, że do lokalu mieszkalnego, będącego przedmiotem wniosku, nie przynależy udział w nieruchomości wspólnej (tj. udział do gruntu oraz części budynku i urządzeń, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali) jako prawo z nim związane.

Innym czynnikiem mającym wpływ na ustalenie wysokości stawki podatku od nieruchomości dla budynków lub ich części jest okoliczność związania bądź zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 i ust. 2a pkt 1 u.p.o.l., budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to budynki będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem m. in. budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. Jednocześnie

---

<sup>2</sup> dalej powoływana w skrócie jako „u.w.l.”

w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l. ustawodawca przewidział stawkę podatkową od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Mając na uwadze powyższe, w odniesieniu do budynków mieszkalnych lub ich części nie jest wystarczające wystąpienie związku z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. (tj. posiadanie przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą). Zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej budynków mieszkalnych lub ich części związane jest z brakiem możliwości realizowania innego sposobu wykorzystywania (chodzi o faktyczne i zauważalne dla zewnętrznego obserwatora działanie) niż ten, dla którego są one przeznaczone. Budynki mieszkalne lub ich część muszą być przeznaczone do prowadzenia w nich działalności gospodarczej z wyłączeniem zaspokajania potrzeb mieszkaniowych.

Zaprezentowane wyżej stanowisko znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądowym, np. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 sierpnia 1992 r. (sygn. akt SA/Wr 650/92), w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 22 lipca 2009 r. (sygn. akt II FSK 460/08), jak również w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 stycznia 2013 r. (sygn. akt II FSK 933/11), na który powołuje się wnioskodawca<sup>3</sup>.

W wyroku z dnia 15 stycznia 2013 r., o którym mowa wyżej, sąd wywiódł pogląd, iż cyt. „Z treści art. 1a ust. 1 pkt 3 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) i b) u.p.o.l. wynika, że budynki mieszkalne generalnie nie podlegają opodatkowaniu według stawek przewidzianych dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, wyjąwszy te części budynku mieszkalnego, które są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Przez zwrot legislacyjny „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” należy rozumieć okoliczność faktyczną polegającą na rzeczywistym wykorzystywaniu (zajęciu) określonej części budynku mieszkalnego na prowadzenie działalności gospodarczej, tj. prowadzeniu w tej części budynku (np. lokalu użytkowym) działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. **Za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej nie będą mogły być uznane natomiast te części budynku, które są wykorzystywane (zajęte) na cele mieszkalne, nawet wówczas, gdy ich oddanie przez spółdzielnię (lub innego właściciela będącego przedsiębiorcą) do korzystania osobom trzecim dla zaspokojenia ich potrzeb mieszkaniowych (zajęcie na cele mieszkalne), nastąpiło w ramach gospodarczej działalności spółdzielni mieszkaniowej/innego przedsiębiorcy (np. komercyjnego najmu). W polskim systemie prawa podatkowego preferencje przyznano budownictwu mieszkaniowemu i zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych obywateli, które w odniesieniu do podatku od nieruchomości wyrażają się tym, że domy i lokale mieszkalne opodatkowane są według stawek najniższych. Z tych też względów z redakcji wskazanych unormowań nie wynika by intencją ustawodawcy było objęcie powierzchni lokalu mieszkalnego (wykorzystwanego faktycznie tylko na cel mieszkalny) podatkiem przewidzianym dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, a to z tego powodu, że lokal taki został wynajęty najemcy przed podmiot prowadzący działalność gospodarczą, polegającą na wynajmie lokali mieszkalnych.**”

W literaturze przedmiotu również wskazuje się, że budynki mieszkalne lub ich części będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według najwyższych stawek w sytuacji ich zajęcia (tj. faktycznego wykorzystywania) na prowadzenie działalności gospodarczej, z jednoczesnym wyłączeniem funkcji mieszkalnej (por.: L. Etel, Podatki od nieruchomości. Komentarz, Warszawa 2009, s. 192 i n., W. Morawski (red.), Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Komentarz, Gdańsk 2009, s. 297, 439).

Zgodnie z art. 5 ust. 1 u.p.o.l., wysokość stawek podatku od nieruchomości na dany rok podatkowy określa rada gminy (miasta) w drodze uchwały. Wysokość stawek podatkowych – obowiązujących na terenie miasta Białystok na 2016 r. – została określona w uchwale Rady Miasta Białystok Nr XLVIII/530/13 z dnia 25 czerwca 2013 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości (j. t. Dz. Urz. Województwa Podlaskiego z 2016 r. poz. 2731). W przedmiotowej uchwale przewidziano m. in. stawkę od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków w wysokości 0,84 zł od 1 m<sup>2</sup> powierzchni w stosunku rocznym oraz od budynków

<sup>3</sup> wyroki dostępne w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>

lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej i od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w wysokości 22,36 zł od 1 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej w stosunku rocznym.

Reasumując, sama okoliczność nabycia przez osobę fizyczną, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego nie uzasadnia jeszcze zastosowania dla cyt. „powierzchni lokalu mieszkalnego oraz związanego z nim gruntu i części wspólnych przynależnych temu lokalowi” podwyższonej stawki podatku od nieruchomości, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. (grunty) oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l. (budynki)<sup>4</sup>. W przypadku budynków mieszkalnych lub ich części zasadniczą rolę odgrywa sposób ich wykorzystywania. Dopiero w przypadku stwierdzenia, że lokal wykorzystywany jest do celów prowadzenia działalności gospodarczej, konieczne stanie się zastosowanie stawki podwyższonej.

Powyższe oznacza, że **stanowisko [...] przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 15 września 2016 r. (data wpływu do tut. Urzędu: 20 września 2016 r.) jest nieprawidłowe.**

Informuje się, że niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w organie podatkowym i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku z dnia 15 września 2016 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 20 września 2016 r.).

### **Pouczenie**

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 Białymstoku (ul. Henryka Sienkiewicza 84, 15-950 Białystok), po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie czternastu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Dz. U. z 2016 r. poz. 718 z późn. zm.).

Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres Prezydenta Miasta Białegostoku (ul. Słonimska 1, 15-950 Białystok).

### Otrzymują:

1. [...]
  - [...]
  - [...]
  - [...]
2. aa.

---

<sup>4</sup> We wniosku z dnia 15 września 2016 r. [...], na stronie [...], omyłkowo wskazano na art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) u.p.o.l. jako regulujący zastosowanie podwyższonej stawki podatku od nieruchomości, podczas gdy wskazany przepis dotyczy stawki przewidzianej dla budynków lub ich części mieszkalnych.