



Wrocław, dnia 01.12.2023 r.

WPO-DNF.310.1.2023.PP

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art.14j §1, art. 14b i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 z późn. zm.), w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.)

po rozpatrzeniu wniosku Pani, prowadzącej jednoosobową działalność gospodarczą pod firmą (przesłanego na formularzu ORD-IN do Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław – Fabryczna przez ePUAP w dniu 25.08.2023 r., który następnie przekazano w dniu 1.09.2023 r. za pośrednictwem ePUAP wg właściwości tut. organowi podatkowemu),

o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie zastosowania stawki, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – zwanej dalej u.p.o.l., przewidzianej dla budynków mieszkalnych lub ich części, w przypadku gdy przedsiębiorca prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą w ramach najmu długoterminowego wynajmuje osobom fizycznym - jedynie w celach mieszkalnych służących zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych - lokale mieszkalne wprowadzone do ewidencji środków trwałych tego przedsiębiorcy

- tut. organ podatkowy uznaje stanowisko Strony w przedstawionym stanie faktycznym za nieprawidłowe, stwierdzając że *lokalne mieszkalne (znajdujące się w ewidencji środków trwałych przedsiębiorcy prowadzącego jednoosobową działalność gospodarczą w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi), które są wynajmowane przez tego przedsiębiorcę prywatnym osobom w ramach najmu długoterminowego jedynie w celach mieszkalnych, służących zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych, podlegają opodatkowaniu wg stawki podatku od nieruchomości przeznaczonej - zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. - dla budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.*

UZASADNIENIE

W dniu 25.08.2023 r. Pani za pośrednictwem ePUAP przesłała do Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław – Fabryczna wniosek na formularzu ORD-IN o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Do

wniosku Pani dołączyła pismo przewodnie wraz z potwierdzeniem wniesienia z tego tytułu opłaty w wysokości 40,00 zł. Z uwagi na to, że Pani przesłała swój wniosek o interpretację do niewłaściwego organu, na podstawie art. 170 Ordynacji podatkowej został on przekazany wraz załącznikami tut. organowi podatkowemu poprzez ePUAP w dniu 1.09.2023 r. w celu rozpatrzenia wg właściwości.

Opisując stan faktyczny sprawy Pani oświadczyła, że jest przedsiębiorcą prowadzącym jednoosobową działalność gospodarczą o nazwie Wg danych w ewidencji działalności gospodarczej przedmiotem tej działalności jest wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi (PKD 62.20Z) oraz kupno i sprzedaż nieruchomości na własny rachunek (PKD 62.10Z).

Do ewidencji środków trwałych prowadzonej działalności gospodarczej Pani wprowadziła trzy lokale mieszkalne stanowiące jej własność:

-
-
- 1

W ramach prowadzonej działalności gospodarczej Pani wynajmuje te lokale prywatnym osobom w formie najmu długoterminowego - jedynie w celach mieszkalnych, służących zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych. Wg oświadczenia Strony, w lokalach tych nie jest fizycznie prowadzona działalność gospodarcza przez wynajmującą ani najemców.

Powołując się na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego o sygn. III FSK 250/23 z dnia 12.07.2023 r., Pani we wniosku o interpretację przedstawiła swoje stanowisko, że w opisanym stanie faktycznym ww. lokale mieszkalne powinny być opodatkowane stawką, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l., przeznaczoną dla budynków mieszkalnych lub ich części.

Odnosząc się do stanowiska Strony tut. organ podatkowy wyjaśnia, co następuje.

W myśl art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. podatnikami podatku od nieruchomości są m.in. osoby fizyczne będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Grunty, budynki i budowle są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, jeżeli znajdują się w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. W art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. znajduje się odesłanie do przepisów ustawy z dnia 6.03.2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2023 r. poz. 221 z późn. zm.) w zakresie definicji pojęcia „działalność gospodarcza”. Zgodnie z art. 3 tej ustawy działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

W wyroku o sygn. II FSK 2064/19 z dnia 23.01.2020 r. Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że zastosowanie stawki podatku od nieruchomości, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l., przeznaczonej dla budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej „nie jest uzależnione od faktycznego (fizycznego) zajęcia budynku mieszkalnego lub jego części w celu prowadzenia w nich działalności gospodarczej. Istotne jest natomiast, czy wykorzystywane są one do realizacji gospodarczych celów przedsiębiorcy. W przypadku osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą koniecznym w tym zakresie jest ustalenie, czy wykorzystuje ona taki budynek lub lokal na swoje cele osobiste, czy też wykorzystywane są one do wykonywania działalności gospodarczej i są niezbędne, aby zrealizować cel takiej działalności. Znajdujący się w posiadaniu osoby fizycznej budynek mieszkalny (część budynku), może zostać uznany za zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, co uzasadnia zastosowanie stawek podatkowych przewidzianych w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l., jeżeli stanowi element przedsiębiorstwa takiej osoby 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, 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 wyroku o sygn. I Sa/GI 912/19 z dnia 15.01.2020 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach zauważył, że „z treści art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l. nie wynika, aby zajęcie budynku mieszkalnego lub jego części na prowadzenie działalności gospodarczej było wykluczone w każdej sytuacji, kiedy budynek (jego część) jest zamieszkały. W sytuacji, kiedy wypełnianie przez budynek (jego część) funkcji mieszkalnej wynika z tego, że udzielenie wynajmującemu zakwaterowania przez przedsiębiorcę jest jednym z elementów składających się na prowadzenie przez najemcę (podatnika) działalności gospodarczej, polegającej m.in. na wynajmie mieszkań (ogólnie zakwaterowaniu), to wówczas funkcja mieszkalna budynku lub jego części, jako wynikająca z istoty działalności gospodarczej przedsiębiorcy, nie wyłącza możliwości ustalenia, że budynek mieszkalny lub jego część zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Innymi słowy, w takiej sytuacji okoliczność, że budynek mieszkalny lub jego część spełnia swoją funkcję mieszkalną nie oznacza, że nie jest on zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, ponieważ właśnie spełnianie funkcji mieszkalnej przez budynek jest niezbędne do zajęcia go na prowadzenie przez podatnika takiego rodzaju działalności gospodarczej, jaką jest najem lokali, czy szerzej zakwaterowanie. Na marginesie można zauważyć, że tego rodzaju stanowisko prezentuje się w orzecznictwie sądów administracyjnych w odniesieniu do opodatkowania domów opieki, również realizujących cele mieszkaniowe pensjonariuszy, ale jednocześnie zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w prezentowanym tu rozumieniu (np. wyrok NSA z 17 września 2019 r., II FSK 3360/17)".

Przenosząc te rozważania na grunt niniejszej sprawy należy stwierdzić, że wynajmowanie przez Pani : lokali mieszkalnych osobom fizycznym wyłącznie na cele mieszkalne w ramach najmu długoterminowego, jest zorganizowaną działalnością zarobkową, wykonywana we własnym imieniu przez Podatniczkę i w sposób ciągły, co w całości odpowiada definicji działalności gospodarczej określonej w ustawie. Okoliczność, że w lokalach mieszkalnych nie jest prowadzona działalność gospodarcza nie wyłącza możliwości zastosowania stawki opodatkowania dla budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Wynika to z następujących faktów:

- 1) lokale mieszkalne stanowiące własność Pani , prowadzącej działalność gospodarczą w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi (PKD 62.20Z) oraz kupna i sprzedaży nieruchomości na własny rachunek (PKD 62.10Z), stanowią element przedsiębiorstwa Podatniczki, co znajduje odzwierciedlenie w ewidencji środków trwałych;
- 2) wprowadzenie lokali mieszkalnych do ewidencji środków trwałych działalności gospodarczej uprawnia przedsiębiorcę do generowania kosztów uzyskania przychodu z odpisów amortyzacyjnych, wydatków na wyposażenie tych lokali, opłat eksploatacyjnych czy podatku od nieruchomości;

- 3) przedmiotowe lokale mieszkalne nie są wykorzystywane przez Panią do celów osobistych służących zaspokajaniu podstawowych potrzeb mieszkaniowych, ale są niezbędne do realizacji celów zarobkowych działalności gospodarczej prowadzonej przez Podatniczkę;
- 4) wynajem lokali mieszkalnych na cele mieszkalne jest rodzajem działalności gospodarczej, gdzie składnik majątku przedsiębiorstwa jest wykorzystywany do realizacji celu gospodarczego w sposób pośredni bez jego „fizycznego” wykorzystania do działalności gospodarczej, wyłączającego funkcję mieszkalną tych lokali.

Należy również podkreślić, że w świetle wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego o sygn. II FSK 3360/17 z dnia 17.09.2019 r. - oceny charakteru danej nieruchomości dla opodatkowania jej podatkiem od nieruchomości należy dokonywać z pozycji zobowiązanego (podatnika), a nie najemców. W niniejszej sprawie nie ulega wątpliwości, że funkcja mieszkalna lokali mieszkalnych jest realizowana z perspektywy ich najemców, a nie wynajmującego, który poprzez udostępnienie składników przedsiębiorstwa na podstawie umów najmu długoterminowego realizuje cel gospodarczy prowadzonej przez siebie działalności.

Reasumując, po rozpatrzeniu wniosku z dnia 25.08.2023 r. (data wpływu 1.09.2023 r.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego - **tut. organ podatkowy uznał stanowisko za nieprawidłowe** i stwierdził, że w stanie faktycznym przedstawionym przez Podatniczkę - *lokal mieszkalny (stanowiący własność przedsiębiorcy prowadzącego działalność gospodarczą w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi oraz wpisane do ewidencji środków trwałych tej działalności), które są wynajmowane przez przedsiębiorcę prywatnym osobom w ramach najmu długoterminowego jedynie w celach mieszkalnych służących zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych, podlegają opodatkowaniu wg stawki przewidzianej dla budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.. Wbrew pogładowi Pani , w takiej sytuacji nie ma zastosowania stawka, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l., przeznaczona dla budynków mieszkalnych lub ich części.*

Stanowisko tut. organu podatkowego w zakresie objętym niniejszą interpretacją jest zgodne z dominującą linią orzecniczą sądów administracyjnych. Tut. organ podatkowy nie podziela poglądu wyrażonego przez Naczelnego Sąd Administracyjny w wyroku III FSK 250/23 z dnia 12.07.2023 r., iż „za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. nie będą mogły być uznane te części budynku mieszkalnego, które są wykorzystywane (zajęte) na cele mieszkalne, przez co należy rozumieć trwałe zaspokajanie podstawowych potrzeb mieszkaniowych posiadacza lokalu, nawet wówczas, gdy ich oddanie przez podatnika do korzystania osobom trzecim dla realizacji tej funkcji (zajęcie na cele mieszkalne), nastąpiło w ramach jego gospodarczej działalności (np. komercyjnego najmu)”.

Pouczenie:

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawno-podatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy, przedstawionego we wniosku, wydana interpretacja nie będzie miała zastosowania.

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 przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Zgodnie z art. 14 na § 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:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) 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;
- 3) 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).

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Św. Mikołaja 78-79, 50-126 Wrocław, w terminie 30 dni od doręczenia interpretacji. Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art. 53 § 1 oraz art. 54 § 1 i § 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi Dz. U. z 2023 r. poz. 1634 z późn. zm.). Zgodnie z 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 błędów wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Z up. Prezydenta Wrocławia
Anna Walenciejczyk
Dyrektor Wydziału Podatków i Opłat

podpisano podpisem elektronicznym

Załącznik:

1. Informacja o przetwarzaniu danych osobowych

