



WPO-DNT.310.1.4.2024.PR

Wrocław, 23 sierpnia 2024 r.

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14b, art. 14c i art. 14j §1 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. dalej upol/, po rozpatrzeniu wniosku z dnia 25 maja 2024 r. (data wpływu do urzędu), [REDACTED] z siedzibą w [REDACTED], o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie czy:

- wskazane w stanie faktycznym budynki pełniące funkcję domu studenta, wykorzystywane na cele długoterminowego zaspokajania potrzeb mieszkalnych, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki dla budynków mieszkalnych wynikającej z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych ?
- wskazane w stanie faktycznym grunty (rozumiane jako całe działki ewidencyjne), na których znajdują się budynki pełniące rolę domu studenta, wykorzystywane na cele długoterminowego zaspokajania potrzeb mieszkalnych, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, według stawki dla gruntów pozostałych, wynikającej z art. 5 ust.1 pkt 1 lit. c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych?

organ podatkowy uznaje stanowisko wnioskodawcy za:

ad 1 - **za nieprawidłowe** uznając, że właściwą stawką podatku od nieruchomości w odniesieniu do budynku pełniącego funkcję domu studenta jest stawka 33,10 zł od 1 m² powierzchni, tj. stawka właściwa dla budynków związanych

z prowadzeniem działalności gospodarczej określona w § 1 pkt 2 lit. a) uchwały Nr LXXV/1917/23 Rady Miejskiej z 23 listopada 2023 r. w związku z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych
ad 2 – **za nieprawidłowe** stwierdzając, że grunty (rozumiane jako całe działki ewidencyjne), na których znajdują się ww. budynki należy uznać za grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej i tym samym należy opodatkować stawką przewidziana dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, określoną § 1 pkt 1 lit. c) uchwały Nr LXXV/1917/23 Rady Miejskiej z 23 listopada 2023 r. w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

U Z A S A D N I E N I E

W dniu 27 maja 2024 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek [REDAKTOWANE], o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Przedmiotem wniosku jest ocena czy Strona zastosowała prawidłową stawkę podatku dla posiadanych budynków pełniących rolę domu studenckiego oraz gruntów, na których posadowione są te budynki.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny.

Spółka na terenie [REDAKTOWANE] posiada kompleks nieruchomości, w skład których wchodzi grunty oraz znajdujące się na nich budynki pełniące rolę domów studenta - akademików.

Przedmiotem działalności prowadzonej na powyższych nieruchomościach (za pośrednictwem podmiotu trzeciego) jest wynajem pokoi i mieszkań studentom uczelni wyższych na okres długoterminowy, zgodnie z poniższym rozkładem:

- 1 miesiąc (0,5% spośród zawieranych umów)
- 2-3 miesiące (2,5% spośród zawieranych umów)
- 4-8 miesięcy (24% spośród zawieranych umów)
- 9-11 miesięcy (55% spośród zawieranych umów)
- powyżej 12 miesięcy (18% spośród zawieranych umów)

W opinii spółki akademiki pełnią wyłącznie funkcję mieszkaniową dla studentów i są przystosowane do stałego pobytu ludzi. W skład budynków wchodzi pokoje z łazienkami oraz towarzyszące im niezbędne pomieszczenia komunikacyjne (w szczególności korytarze, klatki schodowe) klub studencki, pomieszczenia socjalne i gospodarcze oraz WC. Akademiki nie są przez spółkę wykorzystywane do celów innych niż wynajem długoterminowy dla studentów. Spółka nie udostępnia budynków i gruntów podmiotom trzecim do działalności komercyjnej. Grunty, na których znajdują się budynki akademików są z nimi bezpośrednio związane w znaczeniu funkcjonalnym- znajduje się na nich infrastruktura wykorzystywana przez osoby, które w nich mieszkają tj. części wspólne, trawniki, chodniki będące dojściem do budynków.

W opisanym stanie faktycznym spółka wystąpiła z wnioskiem wydanie interpretacji indywidualnej prawa podatkowego, zadając dwa pytania:

- czy wskazane w stanie faktycznym budynki pełniące funkcją domu studenta, wykorzystywane na cele długoterminowego zaspokajania potrzeb mieszkalnych, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki dla budynków mieszkalnych wynikającej z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych ?
- czy wskazane w stanie faktycznym grunty (rozumiane jako całe działki ewidencyjne), na których znajdują się budynki pełniące rolę domu studenta, wykorzystywane na cele długoterminowego zaspokajania potrzeb mieszkalnych, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, według stawki dla gruntów pozostałych, wynikającej z art. 5 ust.1 pkt 1 lit. c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych?

Własne stanowisko Strona zawarła w punkcie trzecim, gdzie w opinii wnioskodawcy w przedstawionym stanie faktycznym

- budynki pełniące rolę domu studenta, wykorzystywane na cele długoterminowego zaspokajania potrzeb mieszkalnych należy uznać za budynki mieszkalne i tym samym podlegające opodatkowaniu według stawki dla budynków mieszkalnych, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,
- grunty (rozumiane jako całe działki ewidencyjne), na których znajdują się budynki pełniące rolę domu studenta, wykorzystywane na cele długoterminowego zaspokajania potrzeb mieszkalnych, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, należy opodatkować według stawki dla gruntów pozostałych, wynikającej z art. 5 ust.1 pkt 1 lit. c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Po zapoznaniu się z argumentacją przedstawioną przez Spółkę oraz opisanym stanem faktycznym , organ podatkowy dokonał następującej oceny prawnej.

Stosownie do treści art. 2 ust. 1 pkt 1-3 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. Zgodnie natomiast z art. 1a ust. 1 pkt 3 tej ustawy przez grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej należy rozumieć grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a. Z treści tego przepisu wynika ogólna zasada, że wszystkie grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy należy traktować jako związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wyjątek od tej zasady stanowi art. 1a ust. 2a pkt 1 u.p.o.l. Zgodnie z jego treścią, do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem

działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. Niniejsze oznacza, że już sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę (inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą) nieruchomości skutkuje tym, że dany budynek, budowla czy grunt są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Budynki mieszkalne mogą z kolei podlegać opodatkowaniu najwyższą stawką podatkową, tj. przeznaczona dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, jeżeli są zajęte na jej prowadzenie.

Sformułowanie definicji legalnej art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nakazuje w celu zakwalifikowania gruntu, budynku czy budowli jako związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej - ustalenie, czy grunt, budynek czy budowla znajduje się w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Ustawodawca nie wiąże kwalifikacji przedmiotu opodatkowania z rodzajem działalności podatnika, lecz z jego statusem jako przedsiębiorcy.

W tym miejscu należy uwzględnić, że w wyroku z 24 lutego 2021 r. sygn. akt SK 39/19 Trybunał Konstytucyjny uznał za sprzeczną ze standardami konstytucyjnymi taką wykładnię art. 1a ust. 1 pkt 3 upol, w świetle której o stosowaniu stawki opodatkowania przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 1 upol decyduje wyłącznie fakt posiadania gruntu (budynku lub budowli) przez przedsiębiorcę (inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą). W wyroku tym Trybunał stwierdził bowiem, że *"art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych rozumiany w ten sposób, że o związaniu gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie posiadanie gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej"*. W ocenie Trybunału, przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie są wykorzystywane i nie mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej. Zdaniem Trybunału zastosowane kryterium "posiadania gruntu przez przedsiębiorcę" nie realizuje wyłącznie celu fiskalnego, przez co prowadzi do nieuzasadnionego konstytucyjnie naruszenia prawa do własności. Trybunał stanął na stanowisku, że zaskarżonej regulacji nie można uzasadnić ochroną interesu publicznego, a to prowadzi do wniosku, że nie są w tym przypadku spełnione przesłanki testu proporcjonalności. Tym samym zaskarżoną regulację Trybunał uznał za sprzeczną również z art. 31 ust. 3 oraz art. 84 Konstytucji. Nieproporcjonalność ingerencji w konstytucyjne prawo własności Trybunał przypisał brakowi precyzyjnych kryteriów, poza samym posiadaniem nieruchomości przez przedsiębiorcę, pozwalających ustalić występowanie faktycznego lub potencjalnego związku gruntu lub budynku

z prowadzeniem działalności gospodarczej. TK uznał, że zastosowanie wyższej stawki podatkowej dla nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol) wyłącznie na podstawie kryterium posiadania danej nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą stanowi nieproporcjonalną ingerencję w prawo do własności tych podmiotów.

Z tezy wyroku TK z 24 lutego 2021 r. w sposób jednoznaczny wynika, że jest on adresowany do wszystkich podatników będących przedsiębiorcami lub innych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą (osób fizycznych, jak i osób prawnych oraz innych jednostek organizacyjnych posiadających w świetle art. 3 ust. 1 upol). Zawarta w sentencji tego wyroku wypowiedź odnosi się bowiem do gruntów, budynków i budowli będących w posiadaniu wszystkich przedsiębiorców lub innych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, bez względu na formę prawną. Jak wskazał NSA w wyroku z 23 czerwca 2021 r. sygn. akt III FSK 21/21 jest to tzw. wyrok interpretacyjny, w którym Trybunał Konstytucyjny stwierdził niezgodność z Konstytucją art. 1a ust. 1 pkt 3 upol w określonym jego rozumieniu. Cecha niekonstytucyjności przypisana jest wskazanej w sentencji tego wyroku treści normy prawnej, ustalonej w wyniku poprzedniej wykładni. Skutkiem tego wyroku jest eliminacja takiej interpretacji tego przepisu, która w kwestii związania gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej, ogranicza się do faktu ich posiadania przez przedsiębiorcę lub podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Mimo, że przywołany wyrok zapadł na tle sprawy ze skargi konstytucyjnej osoby fizycznej, w zakresie przyjętej przez Trybunał interpretacji art. 1a ust. 1 pkt 3 upol ma on uniwersalne znaczenie (zob. np. wyroki NSA: z 4 marca 2021 r. sygn. akt III FSK 895/21, z 16 czerwca 2021 r. sygn. akt III FSK 25/21 oraz III FSK 60/21).

Znaczenie pojęcia "związanie" nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej, które - jak wskazał Trybunał Konstytucyjny - nie może opierać się na samym fakcie posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, doprecyzował wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 15 grudnia 2021 r., III FSK 4061/21, gdzie wskazano, że za związane z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 upol można uznać nieruchomości stanowiące własność podatnika (znajdujące się w posiadaniu samoistnym albo użytkowaniu wieczystym), które są w posiadaniu przedsiębiorcy (innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą) oraz jednocześnie:

1) wchodzą w skład prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 551 Kodeksu cywilnego, w szczególności gdy podatnik ujął te składniki majątkowe w prowadzonej ewidencji środków trwałych wartości niematerialnych i prawnych,

bez względu na to, czy nieruchomość jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej, lub

2) przedmiot działalności przedsiębiorcy obejmuje jedynie prowadzenie działalności gospodarczej, bez względu na to, czy nieruchomość jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej, lub

3) nieruchomości są funkcjonalnie powiązane z przedsiębiorstwem prowadzonym przez podmiot, w którego posiadaniu się znajdują, nawet jeżeli nie zostały uwzględnione w ewidencji środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych, tzn.:

- są faktycznie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w znaczeniu zdefiniowanym w art. 1a ust. 1 pkt 4 upol albo

- mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w ww. rozumieniu, przez co należy rozumieć sytuację, w której przedsiębiorca podejmuje i realizuje zachowania kwalifikowane w obrębie przedmiotu opodatkowania jako czynności mające na celu przygotowanie, zachowanie lub zabezpieczenie nieruchomości do przyszłej (planowanej) działalności gospodarczej, bądź do kontynuacji przerwanej działalności gospodarczej, związane z ponoszeniem wydatków rozliczanych w kosztach uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej.

Z przedstawionego opisu stanu faktycznego wynika, że akademik , będący przedmiotem niniejszego wniosku w sposób trwały funkcjonuje jako miejsce zamieszkania studentów uczelni wyższych i w ocenie spółki bez wątpienia służy zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych. Jak wskazano w stanie faktycznym, studenci wynajmują pokoje oraz mieszkania znajdujące się w budynku przy ul.

██████████ na podstawie umów najmu, na okres od miesiąca do roku.

Wnioskodawca wskazał jednocześnie, że w uopol brak jest definicji budynku mieszkalnego.

Z kolei w myśl art. 21 pkt 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. - Prawo geodezyjne i kartograficzne /Dz.U. z 2024 r. poz .1151/ podstawę planowania gospodarczego, planowania przestrzennego, wymiaru podatków i świadczeń, oznaczania nieruchomości w księgach wieczystych, statystyki publicznej, gospodarki nieruchomościami oraz ewidencji gospodarstw rolnych stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków.

Orzecznictwo sądów administracyjnych nie pozostawia wątpliwości co do mocy wiążącej zapisów zawartych w ewidencji gruntów i budynków dla organu podatkowego. W wyroku z 11 lipca 2012 r. II FSK 2632/10, Naczelny Sąd Administracyjny podkreślił, że organy podatkowe ustalając wysokość zobowiązań w podatku od nieruchomości nie są uprawnione do przyjęcia innej podstawy wymiaru podatku, niż dane wskazane w ewidencji. Przy wymiarze podatku od

nieruchomości dla organów podatkowych wiążące są więc dane znajdujące się w ewidencji gruntów i budynków, a organy podatkowe nie mogą dokonywać samodzielnych ustaleń w tej mierze. Od tej reguły nie zostały przewidziane żadne wyjątki, a zatem organy ustalające wysokość zobowiązań podatkowych nie są uprawnione do przyjęcia innej podstawy wymiaru podatku niż dane zawarte w ewidencji gruntów (podobnie wyroki NSA: z 5 listopada 2009 r., II FSK 836/2008, z 15 kwietnia 2008 r., II FSK 372/2007, z 12 marca 2009 r., II FSK 49/2008, z 2 kwietnia 2009 r., II FSK 1949/2007). W innym orzeczeniu, NSA podkreślał, że ewidencja gruntów i budynków, o której mowa w art. 21 ust. 1 Prawo geodezyjne i kartograficzne, nie może stanowić przedmiotu merytorycznej oceny sądów administracyjnych w sprawie podatkowej, w której do Sądu I instancji nie zostały, bo nie mogły zostać zaskarżone, odrębne od podatkowych akty lub czynności z zakresu prowadzenia wymienionej ewidencji (wyrok NSA z 20 czerwca 2012 r. II FSK 2511/10). Na istotę i znaczenie unormowań art. 21 ust. 1 Prawo geodezyjne i kartograficzne dla wymiaru podatku od nieruchomości przy opodatkowaniu budynków wskazywał także Naczelny Sąd Administracyjny w uzasadnieniu uchwały Składu Siedmiu Sędziów z 27 lutego 2012 r., wyjaśniając, że „przepisem znajdującym się poza regulacją ustawy podatkowej, a mającym istotne znaczenie dla wymiaru podatku od nieruchomości jest ponadto art. 21 Prawo geodezyjne i kartograficzne. Zgodnie z tym przepisem, podstawę planowania gospodarczego, planowania przestrzennego, wymiaru podatków i świadczeń, oznaczenia nieruchomości w księgach wieczystych, statystyki publicznej i gospodarki nieruchomościami stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków” .

Z opisu stanu faktycznego zawartego we wniosku o wydanie interpretacji nie wynika w jaki sposób w ewidencji gruntów i budynków oznaczony został budynek. Zgodnie z Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych domy studenckie zaliczone zostały do klasy 1130 podobnie jak budynki mieszkalne na terenie koszar, zakładów karnych i poprawczych.

Oceny, czy budynki zamieszkania zbiorowego mogą podlegać opodatkowaniu stawką dla budynków mieszkalnych dokonał skład siedmiu sędziów NSA w uchwale z 27 kwietnia 2009 r., sygn. akt II FPS 1/09, dotyczącej budynków koszarowych lub ich części przeznaczonych na zakwaterowanie żołnierzy, która ma moc ogólnie wiążącą dla organów podatkowych. W uchwale tej przyjęte zostało następujące stanowisko: nawet jeżeli budynek (jego część), sklasyfikowany w ewidencji gruntów i budynków jako mieszkalny, nie jest zajęty na realizację trwałych potrzeb mieszkaniowych najemcy, w świetle prawa podatkowego, aby lokal lub budynek spełniający obiektywnie warunki budynku lub lokalu nadającego się do zamieszkania mógł zostać uznany za budynek mieszkalny w zakresie stawki podatku od nieruchomości, musi jednocześnie wystąpić jeszcze inna przesłanka.

Otóż prawo podatkowe uzna za budynek mieszkalny opodatkowany najniższą preferencyjną stawką podatku od nieruchomości tylko taki budynek, w którym osoba go zamieszkująca realizuje swoje podstawowe potrzeby mieszkaniowe. Zakwaterowanie zbiorowe żołnierzy ma zaspokoić potrzeby mieszkaniowe skoszarowanych osób jedynie w niezbędnym, minimalnym stopniu, zapewniając niewielką powierzchnię, osobne miejsce do spania, odpowiednie warunki higieny, temperatury i oświetlenia. Jak wyżej zauważono, w warunkach polowych taką samą funkcję jak pomieszczenia mieszkalne w koszarach spełniają namioty, ziemianki, okopy itp. Reasumując, należy podkreślić, że budynki koszarowe nie są budynkami mieszkalnymi, nie ma bowiem w nich lokali mieszkalnych. Pojęcie "pomieszczenie mieszkalne" nie jest tożsame z pojęciem "budynek mieszkalny" ani z pojęciem "część budynku mieszkalnego", nie jest też tożsame z pojęciem "lokal mieszkalny". Prawo podatkowe nie zna takiego pojęcia jak "pomieszczenie mieszkalne". Ponadto przeznaczeniem pomieszczeń mieszkalnych w budynkach koszarowych jest służenie celom obrony narodowej, a nie zapewnianie żołnierzom wykonującym zadania obronne realizację ich podstawowych potrzeb mieszkaniowych, tak jak przeznaczeniem domu letniskowego jest służenie celom rekreacji i wypoczynku, a nie zaspokajanie podstawowych potrzeb mieszkaniowych jego właściciela i osób mu bliskich. Nawet gdyby uznać, że jako kryterium zaklasyfikowania budynku do budynków mieszkalnych powinno być przyjmowane faktyczne w nim zamieszkiwanie, to (gdyby kierować się tym kryterium) za budynki mieszkalne należałoby uznać np. zamieszkiwane przez bezdomnych dworce autobusowe, kolejowe, stadiony, ogródki działkowe czy garaże. Nie byłyby zaś budynkami mieszkalnymi typowe budynki mieszkalne niezamieszkane, a byłby nim typowy budynek gospodarczy, w którym zamieszkał właściciel.

Dom studencki co do zasady nie jest zajęty na realizację trwałych potrzeb mieszkaniowych najemcy, lecz czasowe zakwaterowanie studenta odbywającego naukę poza rodzinnym miejscem zamieszkania.

Zgodnie z oświadczeniem Spółki przedmiotem działalności prowadzonej na powyższych nieruchomościach jest wynajem pokoi i mieszkań studentom uczelni wyższych na okres długoterminowy. Według organu powyższe potwierdza zatem, iż działalność gospodarcza prowadzona przez Stronę polegająca na świadczeniu usług wynajmu lokali w takiej skali wskazuje na proces, który przynosi konkretny przychód Spółce. Celem takiej działalności nie jest, jak wskazuje Spółka realizowanie potrzeb mieszkaniowych osób w nim zamieszkujących a prowadzenie działalności polegającej na wynajmie lokali. Należy jednoznacznie wskazać, iż wszystkie wymienione przez Spółkę działania wpisują się w definicję działalności gospodarczej zawartą w art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U z 2023 r. poz. 221 ze zm.). W myśl rzeczonego uregulowania działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność

zarobkowa, wykonywana we własnym zakresie i w sposób ciągły. W judykaturze podkreśla się, iż cechami działalności gospodarczej są: zawodowy (stały) charakter, związana z nim powtarzalność działań, podporządkowanie zasadzie racjonalnego gospodarowania oraz uczestnictwo w obrocie gospodarczym. Jednoznacznie z przedstawionego stanu faktycznego wynika, iż Spółka wykorzystuje nieruchomości na świadczenie usług najmu, zatem służą do prowadzenia działalności gospodarczej Spółki i bez nich spółka nie mogłaby realizować swoich celów gospodarczych.

W wyroku NSA z 22 listopada 2023 r., sygn. akt. III FSK 358/23 skład orzekający nie pozostawił wątpliwości co do zasad opodatkowania domów studenckich cyt.: „Podobnie postrzegać należy również zakwaterowanie studentów w domach studenta na zasadach komercyjnych. Dom studenta, zwany także "akademikiem", to budynek, w którym zakwaterowani są studenci mieszkający poza rodzinnym miejscem zamieszkania. Tego typu zakwaterowania nie można uznać za zamieszkiwanie w celu trwałego zaspokajania potrzeb mieszkaniowych najemcy, tym bardziej, że w praktyce mamy do czynienia często z rotacją użytkowników poszczególnych pomieszczeń.

Opierając się na powyższej wykładni organ podatkowy ustalił, że dom studencki dla celów podatku od nieruchomości nie jest budynkiem mieszkalnym. Dom studencki co do zasady nie jest zajęty na realizację trwałych potrzeb mieszkaniowych najemcy, lecz czasowe zakwaterowanie studenta odbywającego naukę poza rodzinnym miejscem zamieszkania. Ponadto, komercyjny wynajem pomieszczeń mieszkalnych, stanowi działalność gospodarczą Spółki zatem przesądza o spełnieniu przesłanki wykorzystania budynku do prowadzenia działalności gospodarczej. Dom studenta, który nie jest budynkiem mieszkalnym i który spółka wykorzystuje zarobkowo do prowadzenia działalności gospodarczej będzie zatem budynkiem związanym z prowadzeniem działalności gospodarczej, dla którego ustawodawca przewidział stawkę wynikającą z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Jak stanowi natomiast art. 1a ust. 2a pkt 1 u.p.o.l. do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. Jak wykazano wyżej, budynek będący przedmiotem wniosku o wydanie interpretacji nie jest budynkiem mieszkalnym, zatem i gruntu, na którym jest posadowiony jest gruntem związanym z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zarówno w doktrynie, jak i judykaturze przyjmuje się, że dany przedmiot opodatkowania (grunt, budynek, budowla) jest zajęty na działalność gospodarczą, gdy wykonywane są na nim czynności składające się na prowadzenie określonego rodzaju działalności gospodarczej. Inaczej rzecz ujmując, budynki/grunty/budowle, na których mają miejsce działania powodujące osiągnięcie zamierzonych celów lub

konkretnego rezultatu związanego z działalnością gospodarczą to budynki/grunty/budowle zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej (wyrok NSA z dnia 3 kwietnia 2015 r. o sygn. akt II FSK 606/13, oraz wyrok z dnia 12 kwietnia 2012 r. o sygn. akt 1772/10).

W związku z powyższym stanowisko przedstawione przez podatnika w złożonym wniosku dotyczącym sposobu interpretacji przepisów prawa podatkowego należy uznać za niewłaściwe w obowiązującym stanie prawnym.

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 związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy, przedstawionego we wniosku, wydana interpretacja nie będzie miała zastosowania.

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. 14 n § 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, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018r., poz. 1302 z późn. zm). Skargę wnosi się, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art. 54 § 1 i § 2 cytowanej wyżej ustawy).

Jednocześnie, 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.