

Kraków, dnia 21 grudnia 2012r.

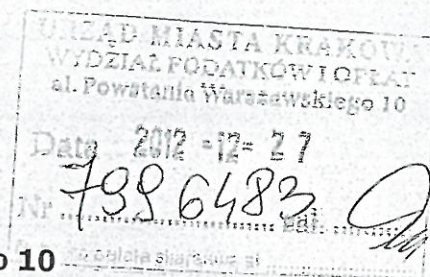
Prezydent Miasta Krakowa

Urząd Miasta Krakowa

Wydział Podatków i Opłat

al. Powstania Warszawskiego 10

31-549 Kraków



Wnioskodawcy:

WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ

PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Działając w imieniu Wnioskodawców, na podstawie pełnomocnictw, których odpisy załączam do wniosku, w oparciu o przepis art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa zwracam się z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w następującej sprawie:

1. Przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego.

Wnioskodawcy są współwłaścicielami nieruchomości w Krakowie stanowiącej działkę zabudowaną dwoma budynkami, położonymi na rogu ul. [REDAKOWANE]

Żaden z lokali znajdujących się w budynku nie jest wyodrębniony i nie stanowi odrębnego przedmiotu własności. W budynku znajdują się lokale mieszkalne zajmowane przez właścicieli i przez najemców i są one wykorzystywane przez nich na zaspokajanie ich potrzeb mieszkaniowych. Pozostała część lokali mieszkalnych udostępniana jest obecnie najemcom będącym przedsiębiorcami z przeznaczeniem do ich dalszego podnajmowania osobom trzecim na krótkie okresy czasu na cele mieszkaniowe. Lokale te składają się z pokoi, kuchni i łazienki oraz są wyposażone w podstawowe sprzętu domowego użytku. Wcześniej lokale te były wynajmowane na cele mieszkaniowe osobom fizycznym i ponownie mogą (bez żadnych zmian i przeróbek) być wynajęte w taki sposób po ustaniu obecnie obowiązujących umów najmu.

W budynku znajdują się także lokale użytkowe.

Jeden z tych budynków wpisany jest do rejestru zabytków.

Zgodnie z danymi z ewidencji gruntów i budynków, podstawową funkcją budynku położonego przy ul. [REDAKOWANE] jest funkcja mieszkalna.

2. Przepisy prawa podatkowego będące przedmiotem interpretacji oraz pytanie dotyczące przedstawionego powyżej stanu faktycznego.

Art. 1 a ust. 1 pkt 3) u.p.o.l.

grunty, **budynki** i budowle **związane z prowadzeniem działalności gospodarczej** - grunty, budynki i budowle będące 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;

Art. 5. 1. Rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie:

2) od budynków lub ich części:

a) mieszkalnych - 0,70 zł od 1 m² powierzchni użytkowej,

b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich **części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej** - 21,94 zł od 1 m² powierzchni użytkowej.

W nawiązaniu do opisanego stanu faktycznego, wnioskodawcy mają następujące pytania:

- 1) Czy udostępnienie części budynku mieszkalnego (lokalu mieszkalnych, przeznaczonych i nadających się do zamieszkania) przedsiębiorcy na cele prowadzenie działalności gospodarczej polegającej na wynajmie lokali mieszkalnych osobom fizycznym na krótkie okresy czasu jest równoznaczne z faktycznym zajęciem jej na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. b u.p.o.l.?
- 2) Jaką stawką należy opodatkować korytarz w budynku mieszkalnym, jeżeli na danej kondygnacji znajduje się zarówno lokal mieszkalny, jak i lokal użytkowy?

3) Stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego.

Ad. pytania nr 1)

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budynki lub ich części. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., budynkiem jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach.

U.p.o.l. różnicuje stawki podatku od nieruchomości dla budynków. W art. 5 ust. 1 pkt 2 tej ustawy określone są górne granice stawek m.in. dla: budynków mieszkalnych lub ich części, budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Wyżej powołana ustawa podatkowa nie zawiera definicji wymienionych rodzajów budynków przez co kwalifikacja budynków do określonej kategorii w celu ustalenia właściwej stawki opodatkowania wywołuje wątpliwości.

Stosownie do art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. - Prawo geodezyjne i kartograficzne 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.

W związku z tym, zdaniem wnioskodawców, opodatkowanie budynku lub jego części stawką podatku przewidzianą dla budynków mieszkalnych jest możliwe, jeżeli w ewidencji gruntów i budynków budynek określony został jako mieszkalny. Takie stanowisko jest powszechnie akceptowane przez sądy i organu podatkowe.¹

¹ Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 22.02.2012r. sygn. akt I SA/Gd 1/12, wyrok WSA w Gdańsku z dnia 25.03.2010r. I SA/Gd 856/09, Pismo z 27.04.2005r. Ministerstwa Finansów LK-833/PP/05/BM6-605, pismo z dnia 12.05.2010r. Urzędu Miasta Krakowa PD.01.GK.31100/3/2010

Taka sytuacja ma miejsce w niniejszej sprawie, a zatem budynek przy ul. [REDAKTOWANE] jak i budynek przy ul. [REDAKTOWANE] są budynkami mieszkalnymi.

Z regulacji art. 5 u.p.o.l. wynika, że zasadą jest, że opodatkowaniu stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegają wszystkie budynki będące w posiadaniu przedsiębiorcy, za wyjątkiem jednak budynków mieszkalnych, chyba, że budynki te lub ich części są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

W sytuacji, gdy część budynku mieszkalnego (lokal mieszkalny, przeznaczony i nadający się do zamieszkania) zostaje udostępniona przedsiębiorcy, który prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmowaniu lokali na krótkotrwałe okresy, zastosowanie podwyższonej stawki jest możliwe jedynie, jeżeli przyjmiemy, że lokale te są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Zdaniem wnioskodawców sytuacja taka nie zachodzi.

Jak wynika z wyroku NSA z dnia 7 października 2011r. ² „**Zajęcie budynku lub jego części na określoną działalność gospodarczą musi (...) oznaczać faktyczne wykonywanie w nim określonego rodzaju działalności**”. Z kolei w wyroku z dnia 11 sierpnia 1992³r. NSA uznał, że przepis art. 5 u.p.o.l. w części mówiącej o zajęciu budynku mieszkalnego lub jego części na prowadzenie działalności gospodarczej wymaga, **aby część budynku mieszkalnego była przeznaczona dla prowadzenia w niej działalności gospodarczej z wyłączeniem funkcji mieszkalnych i innych, związanych z zamieszkiwaniem w budynku**.

Najemcy lokali mieszkalnych, prowadzący działalność gospodarczą polegającą na wynajmowaniu osobom trzecim lokali, **pomimo prawa do zależnego posiadania tych lokali w ogóle ich fizycznie nie zajmują**. Jak wynika natomiast z wyroku NSA z dnia 22 lipca 2009r. ⁴ „ażeby budynek mieszkalny mógł być opodatkowany stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, musi być zatem zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, a nie tylko znajdować się w posiadaniu przedsiębiorcy. To samo odnosi się do części budynku mieszkalnego zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej”. Lokale w budynku przy św. Tomasza/Szpitalnej zajmują natomiast osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej (podnajemcy) na cele mieszkaniowe.

Na uwagę zasługuje również wyrok NSA z dnia 22 lipca 2009r. ⁵, z którego wynika, że przedsiębiorca prowadzący działalność gospodarczą polegającą na budowaniu na własnym gruncie budynków mieszkalnych na podstawie umów z przyszłymi właścicielami lokalu wyodrębnionych w tych budynkach, jest uprawniony do stosowania preferencyjnej stawki

² II FSK 620/2010

³ SA/Wr 650/92

⁴ II FSK 460/08

⁵ II FSK 460/08

podatku od nieruchomości przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. a) u.p.o.l. w odniesieniu do lokali mieszkalnych, oraz lokali użytkowych i garaży, w okresie od zakończenia budowy do sprzedaży. Uzasadnieniem takiego stanowiska jest to, że lokale takie nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Opisana sytuacja ma cechy zbieżne ze stanem faktycznym przedstawionym przez wnioskodawców, gdyż w obydwu przypadkach lokale mieszkalne są wykorzystywane w działalności gospodarczej (w jednym przypadku do sprzedaży w drugim przypadku do wynajmu) co nie oznacza, że są zajęte na prowadzenie tej działalności. Jest więc to sytuacja odmienna od takiej, w której przedsiębiorca prowadziłby w danym lokalu np. biuro sprzedaży lub biuro pośrednictwa nieruchomości.

W związku z tym faktem, uzasadnione jest twierdzenie, że te lokale mieszkalne nie są zajmowane na prowadzenie działalności gospodarczej, co najwyżej są one związane z tą działalnością. Przy czym, pojęcie "zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej" ma zakres oczywiście węższy niż pojęcie "związanych z działalnością gospodarczą".⁶

Stanowisko powyższe zostało wyrażone przez Urząd Miasta w Lublinie w piśmie z dnia 17.06.2006r. Fn. 3110/Np/2937/2006 wydanym w sprawie interpretacji prawa podatkowego na gruncie analogicznej sytuacji, w której lokal mieszkalny jak i garaż usytuowany w budynku mieszkalnym, będące w posiadaniu Spółki, wynajmowane były przez Spółkę na cele mieszkaniowe osobie fizycznej. Zdaniem Urzędu, zarówno lokal mieszkalny, jak i garaż usytuowany w budynku mieszkalnym, winny być opodatkowane według stawki przewidzianej dla budynków mieszkalnych.

W świetle powyższych okoliczności, zdaniem wnioskodawców powierzchnię przedmiotowych lokali należy opodatkować wg stawki podatku od nieruchomości właściwej dla budynków i lokali mieszkalnych.

Ad. pytania nr 2

Zgodnie z art. 4. 1. u.p.o.l. podstawę opodatkowania stanowi, dla budynków lub ich części - powierzchnia użytkowa, przy czym zgodnie z art. 1 a ust. 1 pkt 5) u.p.o.l., powierzchnia użytkowa budynku lub jego części to powierzchnia mierzona po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych; za kondygnację uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe.

Z powyższego wynika, że przedmiotem opodatkowania jest również powierzchnia użytkowa korytarzy na poszczególnych kondygnacjach budynku.

Zgodnie z art. 5 1. pkt. 2 u.p.o.l. zastosowanie preferencyjnych stawek podatku od nieruchomości jest dopuszczalne w odniesieniu do budynków mieszkalnych lub ich części. Podwyższenie stawki jest możliwe jedynie, jeżeli budynek taki lub jego część zostaje zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej.

Zgodnie z poglądem NSA wyrażonym w wyroku z dnia 22 lipca 2009r. ⁷ budynek mieszkalny w całości podlega opodatkowaniu podatkiem według stawki preferencyjnej, chyba, że co do poszczególnych jego części zachodzą okoliczności determinujące inną stawkę opodatkowania (zmiana sposobu korzystania, zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej).

Zdaniem wnioskodawców, korytarz stanowiący część budynku mieszkalnego podlega opodatkowaniu według stawki podatku od nieruchomości właściwej dla budynków i lokali mieszkalnych. Nie ma znaczenia okoliczność, że na danej kondygnacji budynku mieszkalnego znajdują się zarówno lokale mieszkalne, których powierzchnia podlega opodatkowaniu podatkiem według stawki preferencyjnej, oraz lokale użytkowe opodatkowane według stawki podwyższonej. Korytarz nie jest bowiem przedmiotem najmu, nie ma zatem podstaw do przyjęcia ani odmiennego przeznaczenia czy sposobu korzystania z korytarza ani faktu zajęcia tej części budynku na prowadzenie działalności gospodarczej przez najemców lokali użytkowych.

Wnioskodawcy stoją na stanowisku, że cała powierzchnia korytarza powinna zostać opodatkowana według stawki preferencyjnej jako część mieszkaniowa budynku.

W sprawie będącej przedmiotem wniosku nie toczy się postępowanie podatkowe ani kontrola podatkowa, postępowanie kontrolne organu kontroli skarbowej ani postępowanie przed sądem administracyjnym ani też sprawa objęta wnioskiem nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

z dowodem uiszczenia opłaty skarbowej,
osku w kwocie 40,00 zł.

Kraków, dnia 25.03.2013 r.

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PODATKOWA

Działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w zw. z art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012 r., poz. 749) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 27 grudnia 2012 r. o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

uznając, że stanowisko Wnioskodawcy polegające na tym, że:

1. opisane we wniosku niewyodrębnione lokale mieszkalne znajdujące się w posiadaniu zależnym przedsiębiorców oferujących w dalszej kolejności ich wynajem na krótki okres czasu należy uznać za niezajęte na prowadzenie działalności gospodarczej i opodatkować stawką jak dla budynków i lokali mieszkalnych w świetle przedstawionego stanu faktycznego jest nieprawidłowe;
2. korytarze nie objęte umową najmu i wykorzystywane jedynie na cele mieszkalne lub mieszane podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki jak dla budynków lub ich części mieszkalnych w świetle przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

Pismem z dnia 21.12.2012 r. (27.12.2013 r. — data doręczenia) [REDACTED]

[redacted] wszyscy reprezentowani przez pełnomocnika Adwokata [redacted] zwrócili się o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

Wnioskodawcy przedstawili stan faktyczny wedle którego, są współwłaścicielami nieruchomości w Krakowie stanowiącej działkę zabudowaną dwoma budynkami, położonymi na rogu ul. [redacted]

Żaden z lokali znajdujących się w budynku nie jest wyodrębniony i nie stanowi odrębnego przedmiotu własności. W budynku znajdują się lokale mieszkalne zajmowane przez właścicieli i przez najemców i są one wykorzystywane przez nich na zaspokojenie ich potrzeb mieszkaniowych. Pozostała część lokali mieszkalnych udostępniana jest obecnie najemcom będącym przedsiębiorcami z przeznaczeniem do ich dalszego podnajmowania osobom trzecim na krótkie okresy czasu na cele mieszkaniowe. Lokale te składają się z pokoi, kuchni i łazienki oraz są wyposażone w podstawowe sprzęty domowego użytku. Wcześniej lokale te były wynajmowane na cele mieszkaniowe osobom fizycznym i ponownie mogą (bez żadnych zmian i przeróbek) być wynajęte w taki sposób po ustaniu obecnie obowiązujących umów najmu. W budynku znajdują się także lokale użytkowe. Jeden z tych budynków jest wpisany do rejestru zabytków. Zgodnie z danymi z ewidencji gruntów i budynków, podstawową funkcją budynku położonego przy ul. [redacted] jest funkcja mieszkalna.

W związku z przedstawionym stanem faktycznym Wnioskodawca zwrócił się o wykładnię przepisów art. 1a ust. 1 pkt 3 i art. 5 ust. 1 pkt 2 lit a lub lit b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.) poprzez odpowiedź na następujące pytania:

1. czy udostępnienie części budynku mieszkalnego (lokalu mieszkalnych, przeznaczonych i nadających się do zamieszkania) przedsiębiorcy na cele prowadzenia działalności gospodarczej polegającej na wynajmie lokali mieszkalnych osobom fizycznym na krótkie okresy czasu jest równoznaczne z faktycznym zajęciem jej na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.?
2. jaką stawką należy opodatkować korytarz w budynku mieszkalnym, jeżeli na danej kondygnacji znajduje się zarówno lokal mieszkalny, jak i lokal użytkowy?

Wnioskodawca przedstawił własne stanowisko w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego zakreślone pytanie pierwszego, przywołując art. 2 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., zgodnie z którym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budynki lub ich części. W dalszej kolejności przywołał definicję budynku z art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., zgodnie z którą jest nim obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach.

Wnioskodawca wskazał, że u.p.o.l. różnicuje stawki podatku od nieruchomości dla budynków. W art. 5 ust. 1 pkt 2 tej ustawy określone są górne granice stawek m. In. dla: budynków mieszkalnych lub ich części, budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Ustawa podatkowa nie zawiera definicji wymienionych rodzajów budynków przez co kwalifikacja budynków do określonej kategorii w celu ustalenia właściwej stawki opodatkowania wywołuje wątpliwości. Stosownie do art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne 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. W związku z tym zdaniem Wnioskodawców, opodatkowanie budynku lub jego części stawką przewidzianą dla budynków mieszkalnych jest możliwe, jeżeli w ewidencji gruntów i budynków budynek określony został jako mieszkalny. Takie stanowisko jest powszechnie akceptowane przez sądy i organy podatkowe. Sytuacja taka ma miejsce w niniejszej sprawie, zdaniem Wnioskodawców budynki przy ul. [REDAKOWANE] budynkami mieszkalnymi.

Z art. 5 u.p.o.l. wynika, że opodatkowaniu stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegają wszystkie budynki będące w posiadaniu przedsiębiorcy, za wyjątkiem jednak budynków mieszkalnych, chyba, że budynki te lub ich części są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

W sytuacji, gdy część budynku mieszkalnego (lokal mieszkalny, przeznaczony i nadający się do zamieszkania) zostaje udostępniona przedsiębiorcy, który prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmowaniu lokali na krótkotrwałe okresy, zastosowanie podwyższonej stawki jest możliwe jedynie, jeżeli przyjmujemy, że lokale te są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, a tak sytuacja zdaniem Wnioskodawców w sprawie nie zachodzi.

Wnioskodawcy przytoczyli wyrok NSA z 7 października 2011 r., sygn. akt II FSK 620/2010, zgodnie z którym „Zajęcie budynku lub jego części na określoną działalność gospodarczą musi (...) oznaczać faktyczne wykonywanie w nim określonego rodzaju działalności”. Z kolei z wyroku z dnia 11 sierpnia 1992 r. sygn. akt SA/Wr 650/92 jak podają Wnioskodawcy wynika, że zajęcie budynku mieszkalnego na prowadzenie działalności gospodarczej wymaga, aby część budynku mieszkalnego była przeznaczona dla prowadzenia w niej działalności gospodarczej z wyłączeniem funkcji mieszkalnych i innych, związanych z zamieszkiwaniem w budynku.

W niniejszej sprawie najemcy lokali mieszkalnych, prowadzący działalność gospodarczą polegającą na wynajmowaniu osobom trzecim lokali, pomimo prawa do zależnego posiadania tych lokali w ogóle ich fizycznie nie zajmują. Z wyroku NSA z dnia 22 lipca 2009 r. sygn. akt II FSK 460/08 wynika, że „ażeby budynek mieszkalny mógł być opodatkowany stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, musi być zatem zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, a nie tylko znajdować się w posiadaniu przedsiębiorcy. To samo odnosi do części budynku mieszkalnego zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej”. Lokale w budynku przy ul. Św. Tomasza/Szpitalnej zajmują natomiast osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej (podnajemcy) na cele mieszkaniowe.

Z cytowanego wyżej wyroku NSA z 22 lipca 2009 r. wynika także, że przedsiębiorca prowadzący działalność gospodarczą polegającą na budowaniu na własnym gruncie budynków mieszkalnych na podstawie umów z przyszłymi właścicielami lokali wyodrębnionych w tych budynkach, jest uprawniony do stosowania preferencyjnej stawki podatku od nieruchomości przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l. w odniesieniu do lokali mieszkalnych oraz lokali użytkowych i garaży, w okresie od zakończenia budowy do sprzedaży. Uzasadnieniem takiego stanowiska jest to, że lokale takie nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Opisana sytuacja ma cechy zbieżne ze stanem faktycznym przedstawionym przez Wnioskodawców, gdyż w obu przypadkach lokale mieszkalne są wykorzystywane w działalności gospodarczej (w jednym przypadku do sprzedaży w drugim do wynajmu) co nie oznacza, że są zajęte na prowadzenie tej działalności. Jest więc to sytuacja odmienna od takiej, w której przedsiębiorca prowadziłby w danym lokalu np. biuro sprzedaży lub biuro pośrednictwa nieruchomości. W związku z tym Wnioskodawcy twierdzą, że lokale mieszkalne nie są zajmowane na prowadzenie działalności gospodarczej, co najwyżej są związane z tą działalnością. Przy czym, pojęcie „zajętych na

prowadzeni działalności gospodarczej” ma zakres oczywiście węższy niż pojęcie „związanych z działalnością gospodarczą”.

Dodatkowo Wnioskodawcy powołują się na pismo Urzędu Miasta w Lublinie z 17.06.2006 r. Fn.3110/Np/2937/2006 w sprawie interpretacji prawa podatkowego, gdzie w sytuacji w której lokal mieszkalny jak i garaż usytuowany w budynku mieszkalnym, będący w posiadaniu Spółki, był wynajmowany przez Spółkę na cele mieszkaniowe osobie fizycznej organ podatkowy uznał, że zarówno lokal mieszkalny jak i garaż, winny być opodatkowane wg stawki właściwej dla budynków mieszkalnych.

Dlatego zdaniem Wnioskodawców powierzchnię lokali opisanych we wniosku należy opodatkować wg stawki jak dla budynków i lokali mieszkalnych.

Odnosnie drugiego pytania Wnioskodawcy przytaczają treść art. 4 ust. 1 u.p.o.l. zgodnie z którym podstawę opodatkowania stanowi dla budynków lub ich części – powierzchnia użytkowa, przy czym zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 5 u.p.o.l. powierzchnia użytkowa budynku lub jego części to powierzchnia mierzona po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szypów dźwigowych; za kondygnację uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe. Z tego wynika zatem, że przedmiotem opodatkowania jest również powierzchnia użytkowa korytarzy na poszczególnych kondygnacjach budynku.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. zastosowanie preferencyjnych stawek podatku od nieruchomości jest dopuszczalne w odniesieniu do budynków mieszkalnych lub ich części. Podwyższenie stawki jest możliwe jedynie, jeżeli budynek taki lub jego część zostaje zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej. W tym miejscu wnioskodawcy ponownie przytoczyli stanowisko wynikające z wyroku NSA z 22 lipca 2009 r. sygn. akt II FSK 460/08 zgodnie z którym budynek mieszkalny w całości podlega opodatkowaniu podatkiem według stawki preferencyjnej, chyba, że co do poszczególnych jego części zachodzą okoliczności determinujące inną stawkę opodatkowania (zmiana sposobu korzystania, zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej).

Zdaniem Wnioskodawców, korytarz stanowiący część budynku mieszkalnego podlega opodatkowaniu według stawki podatku od nieruchomości właściwej dla budynków i lokali mieszkalnych. Nie ma znaczenia okoliczność, że na danej kondygnacji budynku mieszkalnego znajdują się zarwano lokale mieszkalne, których powierzchnia podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki preferencyjnej oraz lokale użytkowe opodatkowane według stawki podwyższonej. Korytarz nie jest bowiem przedmiotem najmu, nie ma zatem podstaw do przyjęcia ani odmiennego przeznaczenia czy sposobu korzystania z korytarza ani faktu zajęcia tej części budynku na prowadzenie działalności gospodarczej przez najemców lokali użytkowych.

Wnioskodawcy stoją na stanowisku, że cała powierzchnia korytarza powinna zostać opodatkowana według stawki preferencyjnej jako część mieszkaniowa budynku.

1. Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm. – dalej: u.p.o.l.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Podatnikami podatku od nieruchomości są między innymi osoby fizyczne, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych (art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.). Podstawę opodatkowania dla budynków lub ich części stanowi powierzchnia użytkowa (art. 4 ust. 1 u.p.o.l.). W art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. ustawodawca przewidział różną wysokość stawek podatku między innymi dla:

- budynków lub ich części mieszkalnych a także dla

- budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Jak podaje Wnioskodawca budynki będące przedmiotem opodatkowania mają charakter mieszkalny. Co do zasady powinny być zatem opodatkowane według stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l. Konieczność opodatkowania lokalu mieszkalnego stawką wyższą przewidzianą w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b u.p.o.l. zaistniałaby w sytuacji gdy lokal byłby zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej.

Przy czym pojęcie budynków lub ich części „zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” rozumie się wężej od pojęcia budynków lub ich części „związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” (wyrok NSA z dnia 16 grudnia 2009 r. sygn. akt II FSK 667/09, LEX nr 550099, wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 17 sierpnia 2011 r. sygn. akt I SA/Bd 268/11, LEX nr 920025, wyrok WSA w Lublinie z dnia 22 września 2010 r. sygn. akt I SA/Lu 297/10, LEX nr 749388 czy wyrok NSA z dnia 12 kwietnia 2012 r. sygn. akt II FSK 1771/10, LEX nr 1217203). W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 01 czerwca 2011 r. sygn. akt I SA/Sz 164/11 (LEX nr 821364) wprost wynika, że *„Ażeby budynek mieszkalny mógł być opodatkowany stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, musi być zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, a nie tylko znajdować się w posiadaniu przedsiębiorcy. To samo odnosi się do części budynku mieszkalnego zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej.”*

Z dotychczasowego orzecznictwa sądów administracyjnych wynika zatem, iż budynek lub jego część „zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej” to taki w którym faktycznie jest prowadzona działalność gospodarcza. Nie wystarczy więc sam fakt posiadania takiego budynku lub jego części przez przedsiębiorcę (jak w przypadku przesłanki „związania z prowadzoną działalnością gospodarczą”).

Z przedstawionego przez Wnioskodawców stanu faktycznego wynika, że część lokali (niewyodrębnionych i niesamodzielnych) znajdujących się w budynku o charakterze mieszkalnym jest wynajmowana innym podmiotom – przedsiębiorcom. Przedsiębiorcy Ci wynajmują przedmiotowe lokale osobom trzecim na krótkie okresy czasu w celach mieszkaniowych. W celu odpowiedzi na pierwsze pytanie postawione we wniosku należy zatem rozważyć czy w takim stanie faktycznym można uznać, że część budynku mieszkalnego jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej.

W art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. w zakresie definicji działalności gospodarczej zawarto odesłanie do przepisów ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (t.j. Dz. U. z 2010 Nr 220, poz. 1447 z późn. zm.). Zgodnie z art. 2 tej ustawy działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły.

Jak wspomniano wcześniej działalność gospodarcza najemców polega na krótkoterminowym wynajmie lokali na cele mieszkaniowe.

W rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) (Dz. U. z 2007 r. Nr 251, poz. 1885 z późn. zm.) wyodrębniono Dział 55 „Zakwaterowanie”, który obejmuje „zapewnienie krótkotrwałego pobytu turystom i pozostałym podróżnym oraz zakwaterowania na dłuższy okres studentom, osobom pracującym i pozostałym osobom”.

W PKD wyodrębniono również podklasę 55.20.Z „Obiekty noclegowe turystyczne i miejsca krótkotrwałego zakwaterowania”, która „obejmuje zapewnienie zakwaterowania w cyklu dziennym lub tygodniowym w specjalnie wydzielonych umeblowanych pokojach lub

pomieszczeniach umożliwiających mieszkanie, przygotowywanie posiłków oraz spanie lub z warunkami do gotowania lub wyposażonymi kuchniami. Mogą to być pokoje, apartamenty lub mieszkania w budynkach wielopiętrowych lub zespołach budynków, domki letniskowe lub domki kempingowe. Mogą być zapewnione minimalne usługi towarzyszące zakwaterowaniu.”

Istotą świadczenia takich rodzajów działalności, w tym działalności prowadzonej przez najemców lokali w niniejszej sprawie, jest posiadanie lokalu, który może być wynajęty turystom lub innym osobom w celach mieszkaniowych. Podmiot prowadzący taką działalność nie może zajmować fizycznie lokalu, który ma być przedmiotem najmu. Oferując jednak lokal do wynajęcia, musi taki posiadać, tak aby w przypadku klienta zainteresowanego skorzystaniem z oferty krótkoterminowego wynajmu, mógł wywiązać się z umowy z takim klientem.

W tym miejscu, w ślad za uchwałą Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 27 lutego 2012 r., sygn. akt II FPS 4/11 (www.orzeczenia.nsa.gov.pl), należy zaznaczyć, że „Podatek od nieruchomości zalicza się do podatków o charakterze majątkowym. W polskim systemie opodatkowania posiadania majątku wysokość stawek dla budynków lub ich części zróżnicowano w zależności od sposobu ich wykorzystania.

Generalnie, w polskim systemie prawa podatkowego preferencje przyznano budownictwu mieszkaniowemu i zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych obywateli. W wielu ustawach podatkowych znalazło to swój normatywny wyraz, np. wygaszane ulgi na zakup mieszkań oraz zwolnienie dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości pod warunkiem wydatkowania dochodu na cele mieszkaniowe - w podatku dochodowym od osób fizycznych; obniżona stawka podatku od towarów i usług w budownictwie mieszkaniowym (realizacja programu budownictwa społecznego); ulga mieszkaniowa w podatku od spadków i darowizn.

W podatku od nieruchomości realizacja tej preferencji wyraża się w tym, że domy i lokale mieszkalne są opodatkowane według stawek najniższych. W art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a/ analizowanej ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. ustawodawca przewidział niższą stawkę podatkową dla podatników posiadających majątek przeznaczony do celów mieszkalnych w stosunku do osób, które na przykład zajmują budynki na prowadzenie działalności gospodarczej i podlegają w myśl art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b/ tej ustawy opodatkowaniu według stawek najwyższych.”

Zatem wykładnia pojęcia „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” użytego w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych powinna uwzględniać nie tylko językowe znaczenie słowa „zajęte” (według „Małego Słownika Języka Polskiego” pod red. E. Sobol, wyd. PWN, Warszawa 1997 słowo „zając” oznacza nie tylko „zapełnić, wypełnić sobą lub czymś jakąś przestrzeń, powierzchnię czegoś”, ale także „wziąć w posiadanie, we władanie, zagarnąć dla siebie” czy „zarezerwować jakieś miejsce”), ale także cel jakim kierował się ustawodawca formułując dane przepisy.

Skoro lokale wskazane we wniosku znajdują się w posiadaniu przedsiębiorcy, i to on nimi dysponuje tj. utrzymuje w gotowości do wynajęcia na krótkie okresy czasu w celach mieszkaniowych to należy uznać, że w tym konkretnym przypadku są one zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej i będą podlegały opodatkowaniu nie stawką preferencyjną przeznaczoną dla budynków lub ich części mieszkalnych, ale wyższą stawką jak dla budynków lub ich części mieszkalnych zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Odmienne stanowisko w odniesieniu do stanu faktycznego opisanego we wniosku prowadziłyby do wypaczenia przyjętych przez ustawodawcę rozwiązań w zakresie preferencji podatkowych mieszkalnych budynków lub ich części. Działalność gospodarcza prowadzona przez najemców budynku jest bardzo zbliżona do działalności hotelarskiej. Lokale są

przeznaczone do wynajmu na krótki okres czasu i chociaż ze stanu faktycznego nie wynika, żeby poza samym wynajmem świadczone były dodatkowe hotelarskie usługi np. usługi pralnicze, czy związane z wyżywieniem to jednak oferta jest zbliżona do tych oferowanych w hotelach.

W opinii organu podatkowego, ustawodawca przewidując preferencyjne stawki dla budynków mieszkalnych miał na uwadze nieruchomości przeznaczone do pełnienia funkcji mieszkalnych w rozumieniu stałego ewentualnie długotrwałego zamieszkiwania w lokalu. Funkcja, którą pełnią lokale opisane we wniosku wymyka się spod typowej funkcji mieszkalnej, a nosi znamiona regularnej działalności gospodarczej zbliżonej do usług hotelarskich. W takim przypadku stosowanie preferencyjnej stawki stawiałoby w uprzywilejowanej sytuacji podmioty świadczące tego rodzaju usługi w stosunku do przedsiębiorców prowadzących hotele, pensjonaty czy oferujące do wynajmu domki letniskowe itp.

Argumentacji przedstawionej powyżej nie przeciwstawiają się wnioski płynące z interpretacji przepisów prawa podatkowego Prezydenta Miasta Lublina z dnia 17.06.2006 r. Fn.3110/Np/2937/2006, na którą powołuje się Pełnomocnik Wnioskodawców. Ze stanu faktycznym będącym przedmiotem interpretacji Prezydenta Miasta Lublina nie wynika natomiast, żeby spółka która wynajęła lokal mieszkalny osobie fizycznej trudniła się działalnością polegającą na krótkoterminowym wynajmie lokali w celach mieszkalnych. Fakt ten znacząco odróżnia stan faktyczny zaistniały w niniejszej sprawie od tego będącego przedmiotem interpretacji Prezydenta Miasta Lublina. Zarówno w doktrynie jak i orzecznictwie podkreśla się, że lokale mieszkalne znajdujące się w posiadaniu przedsiębiorcy wynajmowane np. własnym pracownikom korzystają z preferencyjnej stawki jak dla budynków lub ich części mieszkalnych. Jednak w takich sytuacjach nie ulega wątpliwości, że zachowana jest funkcja mieszkalna takich lokali (wynajem takich lokali nie stanowi podstawowej działalności gospodarczej wynajmującego).

W sytuacji gdy przedsiębiorca oferuje na rynku lokale mieszkalne do wynajęcia na krótki okres czasu i jest to jego podstawowy profil działalności ich funkcja mieszkalna ustępuje funkcji polegającej na związaniu i zajęciu tych lokali (kwestia rozumienia pojęcia „zajęcia” lokali na prowadzenie działalności gospodarczej w odniesieniu do stanu faktycznego który zaistniał w niniejszej sprawie została wyjaśniona wcześniej) na działalnością gospodarczą.

Odnosząc się do wniosków płynących z powoływanego we wniosku wyroku NSA z 22.07.2009 r. sygn. akt II FSK 460/08 w pierwszej kolejności należy podkreślić, że został wydany w oparciu o zupełnie inny stan faktyczny niż opisany w niniejszej sprawie. Głównym problemem była bowiem możliwość opodatkowania różnymi stawkami wyodrębnionych lokali o przeznaczeniu innym niż mieszkalne znajdujących się w budynku mieszkalnym. Wyrok ten spotkał się z krytyką (Grzegorz Dudar – „Opodatkowanie budynków mieszkalnych znajdujących się w posiadaniu przedsiębiorcy – głoś do wyroku NSA z 22 lipca 2009 r. (sygn. akt II FSK 460/08), opubl. w „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych Nr 10(104) październik 2009 r.), a tezy z niego płynące przestały być aktualne wraz z podjęciem przez Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w składzie 7 sędziów uchwały w dniu 27 lutego 2012 r. (sygn. akt II FPS 4/11).

W związku z powyższym stanowisko Wnioskodawców zgodnie z którym opisane we wniosku niewyodrębnione lokale mieszkalne znajdujące się w posiadaniu zależnym przedsiębiorców oferujących w dalszej kolejności ich wynajem na krótki okres czasu należy uznać za niezajęte na prowadzenie działalności gospodarczej i opodatkować stawką jak dla budynków i lokali mieszkalnych jest nieprawidłowe. Organ podatkowy stoi na stanowisku, że

przedmiotowe lokale należy uznać za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej i powinny być opodatkowane najwyższą stawką podatku od nieruchomości.

2. Odnośnie drugiego pytania zadanego przez Wnioskodawców należy jeszcze raz przytoczyć art. 2 ust. 1 u.p.o.l. zgodnie z którym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Podatnikami podatku od nieruchomości są między innymi osoby fizyczne, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych (art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.). Podstawę opodatkowania dla budynków lub ich części stanowi powierzchnia użytkowa (art. 4 ust. 1 u.p.o.l.). W art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. ustawodawca przewidział różną wysokość stawek podatku między innymi dla:

- budynków lub ich części mieszkalnych a także dla
- budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

W art. 3 ust. 4 u.p.o.l. uregulowano sytuację, w której nieruchomość lub obiekt budowlany stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów. Wtedy nieruchomość stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy od nieruchomości lub obiektu budowlanego ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach lub posiadaczach (z zastrzeżeniem ust. 5). Zgodnie z ustępem 5 cytowanego przepisu jeżeli wyodrębniono własność lokali, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność ciąży na właścicielach lokali w zakresie odpowiadającym częściom ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku. Należy jednak podkreślić, że szczególne regulacje dotyczące opodatkowania części wspólnych (zawarte w ust. 5) dotyczą sytuacji, gdy wyodrębniono własność lokali w budynku.

W niniejszej sprawie jak podaje Wnioskodawca w budynku nie wyodrębniono jakiegokolwiek lokalu.

Ze stanu faktycznego nie wynika również aby najemcy lokali wynajmowali również części wspólne budynku tj. korytarze.

Natomiast w przypadku gdy korytarz prowadzi zarówno do lokali mieszkalnych jak i zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej i nie można rozgraniczyć czy fizycznie wydzielić tych części korytarza, należy uznać, że powinny podlegać opodatkowaniu stawką jak dla budynków lub ich części mieszkalnych.

Przyjmując zatem rozważania dotyczące konieczności zajęcia części budynku mieszkalnego na działalność gospodarczą aby zasadne było uiszczanie podatku według najwyższej stawki – przedstawione w interpretacji przepisów w związku z pierwszym pytaniem, należy uznać że w przedstawionym stanie faktycznym brak jest przesłanek do uznania że korytarz nie objęty umową najmu jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej.

W związku z tym stanowisko Wnioskodawców zgodnie z którym korytarze nie objęte umową najmu podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki jak dla budynków lub ich części mieszkalnych w świetle przedstawionego stanu faktycznego należy uznać za prawidłowe.

Na indywidualną interpretację podatkową zgodnie z art. 14c § 3 Ordynacji podatkowej przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie, złożona za pośrednictwem Prezydenta Miasta Krakowa, adres: Wydział Podatków i Opłat Urzędu Miasta

Krakowa, Al. Powstania Warszawskiego 10, 31-549 Kraków, wniesiona po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację do usunięcia naruszenia prawa w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu. Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dnia od dnia wniesienia tego wezwania.

Otrzymują:

1. Adresat
2. aa

w im. PREZYDENTA MIASTA
Kasprzak
Grzegorz Kasprzak
Główny Specjalista
w Wydziale Podatków i Uplat