Burmistrz Dziwnowa
ul. Szosowa 5
72-420 Dziwnów
tel. (91)3275163
fax. 3275164

FW.3120. 129.2016.BF

Dziwnów, dnia 20 maja 2016r..

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Dziwnowa, działając na podstawie przepisów art.14j §1 i § 3 w zw. z art.14b, art.14c i art.14k§ 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015, poz.613 ze zm.)

uznaje za nieprawidłowe

stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez [redacted] w dniu 25 kwietnia 2016 r.(data wpływu), o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie. Jak określił Wnioskodawca, przedmiotem wniosku są przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, a mianowicie art. 1a ust. 1 pkt 3 oraz ust. 2a pkt 1, art. 5 ust. 1 pkt 2 lit a) i b), a nadto art. 6 ust. 9 pkt 1-3 tej ustawy.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

„Wnioskodawca jest właścicielem lokalu mieszkalnego znajdującego się w Dziwnowie przy ul. Szkolnej 17D/4 o powierzchni 91,40 mkw.

Lokal posiada w księdze wieczystej prowadzonej przez Sąd Rejonowy w Świnoujściu IX Zamiejscowy Wydział Ksiąg Wieczystych 2 siedzibą w Kamieniu Pomorskim (SZ1K/00033191/0) oznaczenie jako budynek mieszkalny.

Lokal jest wynajmowany podmiotom nieprowadzącym działalności gospodarczej na cele mieszkalne tych podmiotów. Najem ma charakter okazjonalny.

Lokal został zakupiony przez wnioskodawcę z zamiarem jego odsprzedaży w przyszłości.

Uzyskiwany z najmu przychód w rozliczeniach podatkowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych wykazywany jest przez wnioskodawcę jako przychód z działalności gospodarczej.

Wnioskodawca złożył do Burmistrza Dziwnowa deklarację dotyczącą obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości w zakresie przedmiotowego lokalu za rok 2016r, wskazując, iż powinna być do niego zastosowana stawka jak dla budynków mieszkalnych, albowiem lokal nie jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Pomimo, iż właścicielem lokalu jest przedsiębiorca faktycznie w lokalu tym nie jest prowadzona działalność gospodarczą, albowiem lokal wynajmowany jest osobom fizycznym nieprowadzącym działalności gospodarczej i zaspokaja potrzeby mieszkaniowe tych osób.

W związku z prowadzonymi czynnościami sprawdzającymi przez organ podatkowy Wnioskodawca złożył korektę ww. deklaracji zgodnie z żądaniem organu. Jednakże w ocenie wnioskodawcy powyższa okoliczność nie zmienia sposobu prawidłowej kwalifikacji lokalu jako budynku mieszkalnego niezajętego na prowadzenie działalności gospodarczej.

Przedmiotem działalności gospodarczej wnioskodawcy są głównie roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków i innych obiektów – zgodnie z załączoną informacją odpowiadającą odpisowi aktualnemu z Rejestru Przedsiębiorców KRS na dzień 05.04.2016r.".

Wnioskodawca – jest podmiotem wpisanym do

4. Zgodnie z treścią wpisu w Rejestrze, przedmiotem działalności Wnioskodawcy jest m.in. „Wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi".

PYTANIE

Pytanie Wnioskodawcy:

„Czy opisany we wskazanym powyżej stanie faktycznym lokal mieszkalny powinien być opodatkowany w podatku od nieruchomości według stawek dla lokali mieszkalnych w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a nie według stawek dla lokali zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych?"

PODSTAWY PRAWNE

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (jt.: Dz. U. z 2014 r., poz. 849, ze zm.: M. P. z 2014 r. poz.849,ze zm.:M.P .z 2014 r.,poz.718 i 895; D.U. z 2015 r.,poz.528 i 774; M.P. z 2015 r., poz. 735, 912 i 1029; Dz. U. z 2015 r., poz. 699, 1045, 1283, 1777 i 1890) – **w dalszej części opinii nazywana: „u.o.p.l."**

Art. 1a. ust. 1. Użyte w ustawie określenia oznaczają:

3) grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a;
4) działalność gospodarcza - działalność, o której mowa w ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584, z późn. zm.), z zastrzeżeniem ust. 2;

2a. Do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się:

1) budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami; (...).

Art. 5. ust. 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 - *0,51 zł* od 1 m^2 powierzchni użytkowej,
   b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej - *17,31 zł* od 1 m^2 powierzchni użytkowej, (...).

Art. 6. ust. 9. Osoby prawne, jednostki organizacyjne oraz spółki niemające osobowości prawnej, jednostki organizacyjne Agencji Nieruchomości Rolnych, a także jednostki organizacyjne Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe są obowiązane:

1) składać, w terminie do dnia 31 stycznia, organowi podatkowemu właściwemu ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania, deklaracje na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku;
2) odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tego zdarzenia;
3) wpłacać obliczony w deklaracji podatek od nieruchomości - bez wezwania - na rachunek właściwej gminy, w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminie do dnia 15. każdego miesiąca, a za styczeń do dnia 31 stycznia.

Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (t.j. Dz. U. z 2015 r., 584, ze zm.: Dz. U. z 2015 r., poz. 266, 875, 1272, 1618, 1712, 699, 978, 1197, 1649, 1688, 1844 i 1268; Dz. U. z 2016 r., poz. 65) – **w dalszej części opinii nazywana: „u.s.d.g."**

Art. 2. 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.

Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (jt.: Dz. U. z 2014 r., poz. 121, z późn. zm.) – dalej nazywany: „K.c."

Art. 693. § 1. Przez umowę dzierżawy wydzierżawiający zobowiązuje się oddać dzierżawcy rzecz do używania i pobierania pożytków przez czas oznaczony lub nieoznaczony, a dzierżawca zobowiązuje się płacić wydzierżawiającemu umówiony czynsz.

WYWÓD PRAWNY

Zgodnie z treścią przepisu art. 1a ust. 1 pkt. 3 pkt. u.o.p.l. grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to takie grunty, budynki i budowle, które znajdują się w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Ustawodawca zastrzegł jednak, że do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt. 1 lit. b i d, czyli pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych - 4,58 zł od 1 ha powierzchni, oraz niezabudowanych objętych obszarem rewitalizacji, o którym mowa w ustawie z dnia 9 października 2015 r. o rewitalizacji (Dz. U. poz. 1777), i położonych na terenach, dla których miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego przewiduje przeznaczenie pod zabudowę mieszkaniową, usługową albo zabudowę o przeznaczeniu mieszanym obejmującym wyłącznie te rodzaje zabudowy, jeżeli od dnia wejścia w życie tego planu w odniesieniu do tych gruntów upłynął okres 4 lat, a w tym czasie nie zakończono budowy zgodnie z przepisami prawa budowlanego - 3 zł od 1 m2 powierzchni, jak również budynków, budowli lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2013 r. poz. 1409, z późn. zm.), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania. Powyższe oznacza, że do nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie należą m.in. budynki i lokale mieszkalne. Jednocześnie, ustawodawca wskazuje, iż nieruchomość ma się znajdować w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Tym samym stwierdza, że dla ustalenia charakteru nieruchomości kluczowe jest to by była ona w posiadaniu przedsiębiorcy albo jakiegokolwiek innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, czyli nawet podmiotu niewpisanego do jakiegokolwiek rejestru związanego z prowadzeniem działalności. Warto również zaznaczyć, iż według poglądów wyrażanych w doktrynie i orzecznictwie, poprzez pojęcie posiadania według ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, rozumie się „określenie korzystania przez przedsiębiorcę bez względu na istnienie i rodzaj tytułu prawnego do władania nieruchomością". Podmiot nie musi mieć nawet tytułu prawnego do nieruchomości. Wystarczy, że przy jej użyciu wykonuje działalność gospodarczą.

Powyższe rozgraniczenie rodzajów budynków ma istotne znaczenie z punktu widzenia przepisów art. 5 ust. 1 u.o.p.l., które kształtują stawkę podatku od nieruchomości. Stawka podatku od nieruchomości o charakterze mieszkalnym znacznie różni się wysokością od stawki dotyczącej nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Tym samym, celem ustalenia właściwej stawki, od której będzie zależna wysokość kwoty podatku, należy przeprowadzić dokładną analizę konkretnego stanu faktycznego sprawy i w oparciu o tę analizę ocenić, która ze stawek podatku będzie właściwa dla badanej nieruchomości. Obowiązek zebrania stosowanych dowodów koniecznych dla ustalenia stanu faktycznego spoczywa na organie. Organ podczas postępowania powinien ustalić z jaką nieruchomością ma do czynienia i w jaki sposób jest ona użytkowana. Co prawda, w przedmiotowej sprawie, Wnioskodawca dostarcza organowi szereg informacji, które ułatwiają ustalenie sposobu korzystania z nieruchomości, jednak od organu wymagane byłoby potwierdzenie ich chociażby w drodze zbadania danych ewidencyjnych, czy wcześniejszej dokumentacji związanej z opodatkowaniem nieruchomości. Organ w oparciu o pełny materiał dowodowy powinien jednoznacznie stwierdzić z jakich przyczyn nieruchomość poczytuje jako mieszkaniową albo przeznaczoną na potrzeby prowadzenia działalności gospodarczej.

W opisywanym stanie faktycznym należy odpowiedzieć, czy nieruchomość stanowiąca własność Wnioskodawcy może być, według jego interpretacji, uznana za nieruchomość mieszkalną i w następstwie tego zostać opodatkowana według niższej stawki, przewidzianej w przepisie art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. a u.o.p.l. Warto zatem zacząć od wyjaśnienia, jaką nieruchomość można uznać za mieszkalną. W ocenie opiniującego, za taką nieruchomość można uznać tę, która wypełnia potrzeby mieszkaniowe. Potrzeby mieszkaniowe wiążą się natomiast z zaspokojeniem własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika, który posiadając daną nieruchomość ma zamiar w niej zamieszkiwać i na ten cel ją przeznacza. Naczelny Sąd Administracyjny, w wyroku z dnia 05 listopada 2011 roku (sygn. akt: II FSK 2718/12) wskazał, że „Warunkiem uznania budynków za mieszkalne byłoby ustalenie, że budynki te zaspakajały potrzeby mieszkaniowe, były w ten sposób użytkowane". Niewystarczające jest to, że lokal spełnia techniczne kryteria pozwalające na wypełnianie potrzeb mieszkaniowych. Tak wypowiedział się Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 09 września 2014 roku (sygn. akt: I SA/Bd 761/14), gdzie stwierdził, iż „uwarunkowania techniczne obiektu nie są jedyną przesłanką kwalifikacyjną i nie mogą przesądzić o uznaniu danego obiektu za budynek mieszkalny, bądź pozostały, w rozumieniu przepisu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e u.p.o.l. Istotne jest też faktyczne spełnianie przez budynek określonych funkcji. Jeśli dany obiekt jest wykorzystywany na potrzeby mieszkaniowe, faktycznie zaspokaja potrzeby mieszkaniowe skarżącego, to winien być zakwalifikowany i uznany dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości za budynek mieszkalny". Inna interpretacja przepisów umożliwiłaby przedsiębiorcom dopuszczenia się nadużyć, poprzez przystosowanie nieruchomości pod kątem możliwości ewentualnego zamieszkiwania, celem ustalenia ich przeznaczenia odmiennie niż rzeczywiste, na potrzeby odprowadzenia podatku od nieruchomości w niższej stawce. Celem ustawodawcy było ustalenia stawki niższej dla nieruchomości zaspokajających potrzeby mieszkaniowe obywateli, a nie takich, które służą w rzeczywistości prowadzeniu działalności gospodarczej, chociaż mogłyby być wykorzystane na potrzeby mieszkaniowe.

Interpretując pojęcie gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej warto odnieść się do interpretacji tych pojęć przedstawionych przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 20 października 2015 roku (sygn. akt: I SA/Ol 468/15), gdzie wskazano, iż *„zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b u.p.o.l., chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych"*. Sąd przedstawił definicję nieruchomości przeznaczanych na potrzeby działalności gospodarczej z podkreśleniem, że za takie nie mogą być brane pod uwagę te, które nie umożliwiają wykorzystania ich na potrzeby tej działalności. Jest to definicja nawiązująca do wyżej opisanych definicji nieruchomości mieszkaniowych. Organ powinien zbadać, czy nieruchomość może być wykorzystywana na prowadzenie działalności o konkretnym charakterze.

W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 25 sierpnia 2015 roku (sygn. akt: I SA/Bd 545/15), zwrócono również uwagę, że „do nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej zaliczone winny być również te grunty lub budynki, które przejściowo nie są wykorzystywane przez podatnika w prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, ale ich cechy oraz rodzaj prowadzonej działalności gospodarczej powoduje, że mogą być one wykorzystywane na ten cel ".

Warto także zwrócić uwagę na wywód Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 12 lutego 2015 roku (sygn. akt: II FSK 1124/13), w którym opisano kwestie z prowadzeniem działalności, w tym wykorzystanie zwrotu normatywnego "tej działalności" w art.1a ust.1 pkt 3 u.p.o.l. NSA uznał, że zwrot ten *„oznacza, tę konkretną działalność, którą prowadzi przedsiębiorca i konkretyzuje więź pomiędzy działalnością gospodarczą przedsiębiorcy a nieruchomością będącą w jego posiadaniu w zakresie całej wykładni definicji legalnej zawartej w omawianym przepisie"*. Ponadto, NSA zauważył, że *„artykuł 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. stanowi o ustanawianiu stawek podatku od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, zatem stawki podatku w powołanym przepisie zostały uzależnione od zajęcia nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej, podkreślając konieczność wykorzystywania danej nieruchomości, choćby w sposób pośredni, dla celów przedsiębiorstwa"*. Co więcej, sąd słusznie zauważył – co prawda w odniesieniu do osoby fizycznej, lecz wyrażając istotę sposobu korzystania z nieruchomości – że *„posiadająca status przedsiębiorcy osoba fizyczna jest w posiadaniu takiego majątku, który wiąże się z prowadzoną przez nią działalnością gospodarczą, jak też takiego majątku ("prywatnego"), służącego realizacji jej potrzeb osobistych, a często również i jej rodziny. Występowanie przez osobę fizyczną w obrocie w tej dwojakiej roli uzasadnia rozróżnienie jej sytuacji prawnopodatkowej na tle przepisów u.p.o.l., w zakresie podatku od nieruchomości"*. Za ważką kwestię NSA uznał to czy nieruchomość znajduje się w ewidencji środków trwałych przedsiębiorstwa, wskazując, że *„o gospodarczym przeznaczeniu nieruchomości przesądza jej ujęcie w prowadzonej przez osobę fizyczną ewidencji środków trwałych, dokonywanie odpisów amortyzacyjnych czy zaliczanie do kosztów uzyskania przychodów wydatków dotyczących nieruchomości"*. W końcu, NSA podobnie jak wyżej cytowany WSA w Bydgoszczy stwierdził, że „do nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej zaliczone winny być również te grunty lub budynki, które przejściowo nie są wykorzystywane przez osobę fizyczną w prowadzonej przez nią działalności gospodarczej, ale ich cechy oraz rodzaj prowadzonej działalności gospodarczej powoduje, że mogą być one wykorzystywane na ten cel".

Według art. 2 u.s.d.g. 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. Działalność taka może polegać oczywiście na wynajmowaniu lokali. Potwierdza to również wpis w Krajowym Rejestrze Sądowym, według którego przedsiębiorca będący Wnioskodawcą prowadzi działalność gospodarczą w zakresie wynajmu i zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi. Wynika z tego, że jednym z przedmiotów prowadzonej działalności jest najem nieruchomości. Kierując się treścią przepisu art. 693 § 1 K.c. zgodnie z którą, przez umowę dzierżawy wydzierżawiający zobowiązuje się oddać dzierżawcy rzecz do używania i pobierania pożytków przez czas oznaczony lub nieoznaczony, a dzierżawca zobowiązuje się płacić wydzierżawiającemu umówiony czynsz, należy mieć na uwadze, że działalność Wnioskodawcy jest zapewne odpłatna.

WNIOSKI

Opisywany powyżej stan faktyczny sprawy, przedstawiony przez Wnioskodawcę, dostarcza organowi podatkowemu szereg przydatnych informacji, w tym to, że: nieruchomość stanowi własność przedsiębiorcy, będącego spółką prawa handlowego; nieruchomość jest przejściowo, „okazjonalnie" oddawana w najem osobom fizycznym nieprowadzącym działalności gospodarczej (według założenia Wnioskodawcy); jednym z przedmiotów

prowadzonej przez przedsiębiorcę działalność, polegająca na wynajmie nieruchomości. Wszystkie te okoliczności prowadzą do wniosku, że Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą przy wykorzystaniu opisywanej przez niego nieruchomości.
Nieruchomość prawdopodobnie znajduje się w ewidencji środków trwałych jego przedsiębiorcy (przynajmniej powinna się tam znajdować). Oddawanie nieruchomości w najem potwierdza odpłatne oddanie nieruchomości do korzystania z niej osobom trzecim. Potwierdza to, że nieruchomość nie służy zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, które należy rozumieć, jako zapewnienie egzystencjalnych potrzeb. Wobec tego, według danych posiadanych aktualnie przez organ należałoby uznać, iż nieruchomość wnioskodawcy powinna być opodatkowana według stawki wynikającej z treści art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b) u.o.p.l.

Pouczenie:

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmiana 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.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Na niniejszą interpretację wnioskodawcy przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację do usunięcia naruszenia prawa. Wezwanie wnosi się w terminie 14 dni od dnia, w którym Wnioskodawca dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu interpretacji. Termin do wniesienia skargi wynosi 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a w przypadku nie udzielenia odpowiedzi – 60 dni od wezwania do usunięcia naruszenia prawa.

BURMISTRZ DZIWNOWA

BURMISTRZ
Grzegorz Woźniak

Otrzymują:
1. Adresat
2. a)a