



PREZYDENT MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY

Warszawa, 26-05-2022 r.

COP-13.310.8.2022.GWA

COP-13/31101/ 5290 /GW/22

(...) Sp. z o.o.

ul. (...)

NIP (...)

Działając na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.).

po rozpatrzeniu

wniosku (...) Sp. z o.o. z dnia 3 marca 2022 roku (data wpływu do organu podatkowego w dniu 7 marca 2022 roku) w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie stawki podatku od nieruchomości za lokal mieszkalny oraz jego części wspólne, położony w Warszawie przy ulicy (...), nabyty w celu przeprowadzenia w nim prac remontowych oraz dalszej odsprzedaży, uzupełnionego w dniu 7 kwietnia 2022 roku, pismem z dnia 1 kwietnia 2022 roku,

postanawiam

uznać stanowiska przedstawione we wniosku o udzielenie indywidualnej interpretacji podatkowej:

- w zakresie pytania nr 1 - za nieprawidłowe w obowiązującym stanie prawnym;
- w zakresie pytań nr 2 i 3 – za prawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.

Stan faktyczny / zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku

Z opisanego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego stanu faktycznego (dalej jako „wniosek”) wynika, iż (...) Sp. z o.o. (dalej jako „Wnioskodawca”), prowadzi pozarolniczą działalność gospodarczą, której głównym rodzajem jest kupno i sprzedaż nieruchomości na własny rachunek. Wnioskodawca nabył lokal mieszkalny położony na terenie m.st. Warszawy w celu przeprowadzenia w nim prac remontowych oraz dalszej odsprzedaży. Wraz z tym lokalem, Wnioskodawca nabył również:

Urząd m.st. Warszawy - Centrum Obsługi Podatnika

ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa

tel. +48224430962

- udział w gruncie znajdującym się pod budynkiem w którym znajduje się zakupiony lokal mieszkalny;
- udział w części wspólnej budynku;
- udział w gruncie znajdującym się obok budynku - parking dla mieszkańców.

Wnioskodawca nie zmienił przeznaczenia tego lokalu, jak również nie ma w nim biura oraz nie prowadzi w nim działalności gospodarczej.

Natomiast z uzupełnienia wniosku z dnia 1 kwietnia 2022 roku, stanowiącego odpowiedź na wezwanie organu podatkowego nr COP-13.310.8.2022.GWA; COP-13/31100/269/GW/22 z dnia 21 marca 2022 roku wynika, iż Wnioskodawca „(...) Wydatki związane z nieruchomościami opisanymi we wniosku są/będą wliczane do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. (...) nie będzie tu amortyzacji z uwagi na fakt, że lokal traktowany jest w przypadku działalności spółki (...) Sp. z o.o. jako towar, a nie środek trwały – zgodnie z planowanym przeznaczeniem (odsprzedaż)”.

W świetle tak opisanego stanu faktycznego, pytania Wnioskodawcy brzmią:

- 1) „(...) czy zakupiony przez Spółkę lokal mieszkalny jako lokal na cele mieszkaniowe powinien być opodatkowany stawką podatku 0,89 zł od 1 m² powierzchni użytkowej określonej w UCHWALE NR LVII/1751/2021 RADY MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY z 18 listopada 2021 r. w sprawie określenia stawek podatku od nieruchomości na 2022 rok (...)”;
- 2) „(...) czy zakupiony przez Spółkę udział w części wspólnej budynku powinien być opodatkowany stawką podatku 0,89 zł od 1 m² powierzchni użytkowej określonej w Uchwale? (...)”;
- 3) „(...) czy zakupione przez Spółkę udziały w gruntach powinny być opodatkowane stawką podatku 0,54 zł od 1 m² powierzchni jako grunty „pozostałe” określonej w Uchwale?”.

Stanowisko Wnioskodawcy w sprawie

Zdaniem Wnioskodawcy, przedstawionym w złożonym wniosku:

- a) w przypadku pytań nr 1 i nr 2 – „W ocenie (...) Sp. z o.o. zakupiony lokal ma charakter mieszkalny i znajduje się w budynku o charakterze mieszkalnym. W związku z powyższym zastosowanie powinna znaleźć stawka podatku 0,89 zł od 1 m² powierzchni użytkowej w stosunku do lokalu oraz udziału w częściach wspólnych wskazana w Uchwale. W ocenie Spółki nieprawidłowe jest zastosowanie stawki 25,74 zł od 1 m² powierzchni użytkowej określonej w Uchwale. (...) Sp. z o.o. zakupiła lokal mieszkalny w celu jego dalszej odsprzedaży bez zmiany funkcji tego lokalu”;

Urząd m.st. Warszawy - Centrum Obsługi Podatnika

ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa

tel. +48224430962

- b) w przypadku pytania nr 3 – „W ocenie Spółki w odniesieniu do udziałów w zakupionych gruntach (grunt pod budynkiem oraz grunt, na którym znajduje się parking) powinna znaleźć zastosowanie stawka podatku 0,54 zł od 1 m² powierzchni określona w Uchwale. Zdaniem Spółki nieprawidłowe jest zastosowanie stawki 1,03 zł od 1 m powierzchni wskazanej w Uchwale”.

Ocena stanowiska Wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym

Na wstępie wskazać należy, że organ wydający interpretację indywidualną związany jest okolicznościami faktycznymi wynikającymi ze stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 27 maja 2021 r., sygn. akt I SA/Sz 271/21, wyrok dostępny w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych; CBOSA).

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, z późn. zm., dalej jako „upol”), 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 z art. 3 ust. 5 upol, jeżeli wyodrębniono własność lokali, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz od części budynku stanowiących nieruchomość wspólną w rozumieniu art. 3 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali ciąży na właścicielach w zakresie odpowiadającym ich udziałowi w nieruchomości wspólnej.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. z 2021 r. poz. 1048), samodzielny lokal mieszkalny, a także lokal o innym przeznaczeniu, zwane dalej "lokalami", mogą stanowić odrębne nieruchomości.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o własności lokali, w razie wyodrębnienia własności lokali właścicielowi lokalu przysługuje udział w nieruchomości wspólnej jako prawo związane z własnością lokali. Nie można żądać zniesienia współwłasności nieruchomości wspólnej, dopóki trwa odrębna własność lokali.

Nieruchomość wspólną stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali (art. 3 ust. 2 ustawy o własności lokali).

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 upol, użyte w tej ustawie określenia „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej” oznaczają grunty, budynki i budowle będące

Urząd m.st. Warszawy - Centrum Obsługi Podatnika

ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa

tel. +48224430962

w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a.

Zgodnie z art. 1a ust. 2a pkt 1 upol, do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 upol, rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości:

1) od gruntów:

a) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków

c) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego,

2) od budynków lub ich części:

a) mieszkalnych,

b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej,

e) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

Opodatkowanie lokalu w budynku mieszkalnym

Zgodnie przepisem art. 1a ust. 2a pkt 1 upol do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami.

Budynek mieszkalny to budynek, który będzie służył zaspokojeniu zasadniczych, najważniejszych potrzeb mieszkaniowych oraz posiadał parametry techniczne umożliwiające zaspokojenie tych potrzeb przez cały rok (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 27 listopada 2012 r., sygn. akt I SA/Bd 847/12, CBOSA).

Organy podatkowe w zakresie funkcji budynku, co do zasady, związane są danymi zawartymi w ewidencji gruntów i budynków (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 maja 2020 r., sygn. akt II FSK 2876/19, CBOSA).

Budynki mieszkalne opodatkowane są podatkiem od nieruchomości według stawek wskazanych w przepisie art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a upol tj. mieszkalnych.

Odmienne jednak traktuje się budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Za część budynku mieszkalnego uznaje się samodzielny lokal mieszkalny.

Ustawodawca wskazuje bowiem, że budynki mieszkalne zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej winny być opodatkowane według stawek wskazanych w przepisie art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol, tj. właściwych dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Można uznać, że jest to doprecyzowanie lub modyfikacja wyjątku wynikającego z przepisu art. 1a ust. 2a pkt 1 upol.

O ile bowiem budynków mieszkalnych będących w posiadaniu przedsiębiorcy nie uznaje się za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, o tyle zasadnym jest zastosowanie podwyższonej stawki podatku od nieruchomości dla takich budynków, jeżeli zajęte są na prowadzenie działalności gospodarczej.

Odmierna interpretacja, tj. taka wedle której, budynki mieszkalne uznawane z mocy przepisu art. 1a ust. 2a pkt 1 upol jako niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej nie mogą być opodatkowane według stawek wskazanych w przepisie art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol, powodowałaby, że przepis art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol w części „oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” byłby zbędny, gdyż nigdy nie znalazłby zastosowania.

Stawki podatku od nieruchomości przewidziane w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol nie zostały uzależnione od faktycznego (fizycznego) zajęcia budynku mieszkalnego lub jego części w celu prowadzenia w nich działalności gospodarczej. Istotne jest natomiast, czy budynek mieszkalny lub jego części wykorzystywane są do realizacji gospodarczych celów przedsiębiorcy. 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, umożliwiający 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) (por. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 stycznia 2020 r., sygn. akt II FSK 1252/19 i II FSK 2064/19 oraz wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 14 października 2021 r., sygn. akt I SA/Wr 407/21, CBOSA).

W opisie stanu faktycznego Wnioskodawca wskazał, że głównym obszarem jego działalności jest kupno i sprzedaż nieruchomości na własny rachunek i że nabył lokal mieszkalny w celu przeprowadzenia w nim prac remontowych oraz dalszej odsprzedaży. Jednocześnie Wnioskodawca wskazał, że wydatki związane z lokalem są/będą wliczane do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz, że „(...) nie będzie tu amortyzacji z uwagi na fakt, że lokal traktowany jest w przypadku działalności spółki (...) Sp. z o.o. jako towar, a nie środek trwały – zgodnie z planowanym przeznaczeniem (odsprzedaż)”.

Biorąc pod uwagę opis stanu faktycznego przedstawiony przez Wnioskodawcę, w ocenie organu podatkowego, spełnione zostały przesłanki, aby lokal mieszkalny, stanowiący własność Wnioskodawcy, uznać za zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Nabywanie nieruchomości celem ich dalszej odsprzedaży stanowi istotę przedmiotu prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej, generującej po jego stronie przychody. Wydatki związane z lokalem są/będą zaliczane do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Nie zmienia powyższego stanowiska to, że Wnioskodawca nie ma w lokalu biura oraz nie prowadzi w nim działalności gospodarczej. Zajęcie lokalu na prowadzenie działalności gospodarczej nie będzie w przypadku Wnioskodawcy polegać na „fizycznym” zajęciu lokalu na działalność gospodarczą. Natomiast lokal, mając na uwadze przedmiot działalności Wnioskodawcy polegający na kupnie i sprzedaży nieruchomości na własny rachunek, będzie wykorzystywany do realizacji gospodarczych celów Wnioskodawcy jako przedsiębiorcy, przez co musi zostać uznany za zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej.

Kwalifikacji lokalu jako zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej nie zmienia, według organu podatkowego, jego remont. Stanowisko organu podatkowego znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych.

„Skoro budynki i związane z nim grunty będące w posiadaniu przedsiębiorcy przeznaczone są po definitywnym zakończeniu ich remontu (przebudowy), w dalszym ciągu do obrotu gospodarczego, to sam fakt wyodrębnienia lokali mieszkalnych nie może powodować uznania, że nie jest to już budynek i grunt zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej” (z wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 4 lipca 2019 r., sygn. akt I SA/GI 1319/18, CBOSA).

„Wobec faktu, że nieruchomość nabyta została w ramach prowadzonej w formie spółki cywilnej działalności gospodarczej, obejmującej w przeważającym zakresie wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi, zaś w przedmiotowym okresie ani skarżący, ani też osoby trzecie nie zajmowały jej na cele mieszkaniowe, należało uznać, że okresie remontu zmierzającego do przygotowania lokali mieszkalnych na wynajem była zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej” (z wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 24 lipca 2019 r., sygn. akt I SA/GI 74/19, CBOSA).

Mając powyższe na uwadze, lokal będący przedmiotem wniosku, będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol (od budynków lub ich części

Urząd m.st. Warszawy - Centrum Obsługi Podatnika

ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa

tel. +48224430962

związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej) a zatem w 2022 roku według stawki z § 1 pkt 2 lit. b) uchwały nr LVII/1751/2021 Rady m.st. Warszawy z 18 listopada 2021 r. w sprawie określenia stawek podatku od nieruchomości na 2022 rok wynoszącej 25,74 zł od 1 m² powierzchni użytkowej.

Wobec tego stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym do opodatkowania lokalu podatkiem od nieruchomości należy zastosować w 2022 r. stawkę przewidzianą w § 1 pkt 2 lit. a) w/w uchwały wynoszącą 0,89 zł od 1 m² powierzchni użytkowej, jest nieprawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.

Opodatkowanie części wspólnych w budynku mieszkalnym

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o własności lokali, w razie wyodrębnienia własności lokali właścicielowi lokalu przysługuje udział w nieruchomości wspólnej jako prawo związane z własnością lokali. Nie można żądać zniesienia współwłasności nieruchomości wspólnej, dopóki trwa odrębna własność lokali.

Nieruchomość wspólną stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali (art. 3 ust. 2 ustawy o własności lokali).

W opisie stanu faktycznego Wnioskodawca wskazał, że wraz z lokalem nabył również:

- a) udział w gruncie znajdującym się pod budynkiem w którym znajduje się zakupiony lokal mieszkalny;
- b) udział w części wspólnej budynku;
- c) udział w gruncie znajdującym się obok budynku - parking dla mieszkańców.

Zgodnie z art. 1a ust. 2a pkt 1 upol, do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami.

Przysługujący Wnioskodawcy udział w częściach budynku, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali, jest udziałem w budynku mieszkalnym zatem nie może zostać, na podstawie art. 1a ust. 2a pkt 1 upol, uznany za związany z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Powierzchnia budynku odpowiadająca zatem udziałowi Wnioskodawcy w tym budynku mieszkalnym będzie opodatkowana stawką mieszkalną podatku od nieruchomości wynoszącą w 2022 r., zgodnie z § 1 pkt 2 lit. a) uchwały nr LVII/1751/2021 Rady m.st. Warszawy z 18 listopada 2021 r. w sprawie określenia stawek podatku od nieruchomości na 2022 rok, wynoszącą 0,89 zł od 1 m² powierzchni użytkowej.

W przypadku gruntu należy przyjąć, że użyty w ustawie zwrot „związany z budynkiem mieszkalnym” powinien być postrzegany przez pryzmat funkcjonalny (R. Dowgier, L. Etel, G. Liszewski, B. Pahl [w:] R. Dowgier, L. Etel, G. Liszewski, B. Pahl, *Podatki i opłaty lokalne. Komentarz*, LEX/el. 2021, art. 1(a)).

Przez grunty związane z budynkami mieszkalnymi należy rozumieć nie tylko grunty, na których taki obiekt budowlany został posadowiony, ale również grunty doń przylegające, zapewniające właściwe korzystanie z tego budynku, niezbędną obsługę budynku oraz jego mieszkańców, w tym w zakresie odpowiedniego skomunikowania, zabezpieczenia porządku, rekreacji (np. chodniki, drogi dojazdowe, skwery, place dla dzieci) oraz zaspokojenia innych niezbędnych potrzeb związanych z korzystaniem z powierzchni mieszkaniowej budynku (por. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 stycznia 2013 r., sygn. akt II FSK 933/11 i z dnia 26 października 2017 r., sygn. akt II FSK 1241/17 oraz wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 26 lipca 2017 r., sygn. akt I SA/Łd 488/17, CBOSA).

Przyjęte przez sądy administracyjne rozumienie pojęcia gruntów związanych z budynkami mieszkalnymi jest dość szerokie i nie ogranicza się jedynie do gruntu znajdującego się pod bryłą budynku. Obejmuje także grunty, na których zlokalizowane są ciągi komunikacyjne, tereny rekreacyjne oraz wszelkie inne zapewniające możliwość korzystania z budynku/budynków mieszkaniowych.

Tym samym udziały Wnioskodawcy w gruntach znajdujących się pod budynkiem mieszkalnym oraz obok budynku (przeznaczonego na parking dla mieszkańców), podlegać będą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c) upol tj. pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego a zatem w 2022 roku według stawki z § 1 pkt 1 lit. c) uchwały nr LVII/1751/2021 Rady m.st. Warszawy z 18 listopada 2021 r. w sprawie określenia stawek podatku od nieruchomości na 2022 rok wynoszącej 0,54 zł od 1 m² powierzchni.

Reasumując, stanowisko Wnioskodawcy uznać należy:

- a) w zakresie pytania nr 1 – za nieprawidłowe w obowiązującym stanie prawnym;
- b) w zakresie pytań nr 2 i 3 – za prawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.

Pouczenie

Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji przepisów prawa podatkowego (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2022 r. poz. 329). Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta m.st. Warszawy – Centrum Obsługi Podatnika,

Urząd m.st. Warszawy - Centrum Obsługi Podatnika

ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa

tel. +48224430962

ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa (adres do korespondencji: Al. Jerozolimskie 44, 00-024 Warszawa).

Urząd m.st. Warszawy - Centrum Obsługi Podatnika

ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa

tel. +48224430962