

Bielsk Podlaski, 03 października 2023 r.

Fn.3120.333.2023

### Interpretacja indywidualna

Na podstawie art. 14b, art. 14c § 1 i 3, art. 14d i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.), w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991. O podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.) Burmistrz Miasta Bielsk Podlaski, w odniesieniu do opisanego stanu faktycznego przedstawionego we wniosku z dnia 12.09.2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego, uzupełnionego pismem z dnia 21.09.2023 r.:

1. uznaje stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe w zakresie, zgodnie z którym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości stawką właściwą dla budynków mieszkalnych lub ich części, podlegać będzie część budynku mieszkalnego, w którym prowadzona jest działalność gospodarcza.

### UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.) stosownie do swojej właściwości organ podatkowy na pisemny wniosek podatnika, płatnika wydaje w jego indywidualnej sprawie pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 3 ustawy Ordynacja podatkowa składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Zgodnie z art. 14c ustawy Ordynacja podatkowa, interpretacja indywidualna zawiera ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (§ 1).

[REDAKTOR] pismem z dnia 12.09.2023 r. (data wpływu do tut. Urzędu 12.09.2023 r.), złożył wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie ustalenia stawki podatku od nieruchomości właściwej dla części budynku mieszkalnego, gdzie prowadzona jest działalność gospodarcza przez wnioskodawcę.

Wnioskodawca przedstawił opis stanu faktycznego, zakres zapytania i własne stanowisko w sprawie. Żądanie zawarte we wniosku strony wyznaczyło granice jego



rozpatrzenia przez organ podatkowy. Ponadto, postanowieniem nr Fn. 3120.333.2023 z dnia 15.09.2023 r., wezwano [REDAKTOWANE] do uzupełnienia braków złożonego w dniu 12.09.2023 r. wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, w zakresie wyjaśnienia stanu faktycznego i złożenia informacji w przedmiocie, czy i w jakim zakresie część nieruchomości – budynku mieszkalnego położonego przy ul. [REDAKTOWANE] w [REDAKTOWANE], została zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej, w tym czy i w jakim okresie i w jakim zakresie ta część nieruchomości była ujęta w prowadzonej przez przedsiębiorcę ewidencji środków trwałych, czy dokonywano od tej części nieruchomości odpisów amortyzacyjnych oraz czy zaliczono do kosztów uzyskania przychodów wydatki dotyczące tej części nieruchomości. Wezwano również stronę do uiszczenia opłaty w wysokości 40 zł od złożonego wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej. W dniu 21.09.2023 r. do organu podatkowego wpłynęła odpowiedź wnioskodawcy wraz z potwierdzeniem dokonania opłaty w kwocie 40,00 zł tytułem wydania interpretacji indywidualnej.

#### **Wnioskodawca przedstawił następujący opis stanu faktycznego**

[REDAKTOWANE] od roku 2000 prowadzi działalność gospodarczą pod firmą [REDAKTOWANE], zarejestrowaną pod adresem zamieszkania, tj. przy ul. [REDAKTOWANE] w [REDAKTOWANE]. Pomieszczenie o powierzchni użytkowej 9,78 m<sup>2</sup>, w którym prowadzi działalność gospodarczą zgłosił w celu ustalenia podatku od nieruchomości. Powierzchnia ta jest pokojem w domu jednorodzinnym. Pokój ten w dalszym ciągu pełni wszystkie funkcje mieszkalne i jest wykorzystywany do codziennego życia.

#### **Odnosnie wyżej opisanego stanu faktycznego Wnioskodawca prosi o zbadanie czy:**

Prawidłowym jest opodatkowanie części budynku mieszkalnego o powierzchni 9,78 m<sup>2</sup> stawką podatku od nieruchomości właściwą dla „budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” w decyzji podatkowej za rok 2023 i lata poprzednie.

#### **Odnosnie wyżej wymienionego stanu faktycznego Wnioskodawca przedstawia własne stanowisko wraz z uzasadnieniem**

W ocenie wnioskodawcy opisane we wniosku pomieszczenie o powierzchni użytkowej 9,78 m<sup>2</sup>, stanowiące pokój w budynku mieszkalnym jednorodzinnym, powinno być opodatkowane stawką podatku od nieruchomości właściwą dla „budynków mieszkalnych lub ich części” i wynosić za rok 2023 0,86 zł od 1m<sup>2</sup> powierzchni. Pokój ten w dalszym ciągu pełni wszystkie funkcje mieszkalne i jest wykorzystywany do codziennego życia. W pomieszczeniu tym nie wprowadzono żadnych zmian architektonicznych, nie była i nie jest prowadzona produkcja, działalność usługowa, handlowa lub inna. Nie jest ono również gabinetem wyposażonym w specjalne urządzenia. Tym samym lokal nigdy nie stracił swoich właściwości mieszkalnych i pełni wszystkie funkcje pokoju dziennego, pokoju do pracy i sypialni. Ponadto wnioskodawca nigdy nie ujmował przedmiotowego pomieszczenia w ewidencji środków trwałych, nie dokonywał od tej części odpisów amortyzacyjnych. Do kosztów uzyskania przychodów nigdy nie zaliczał żadnych wydatków dotyczących tej części nieruchomości, jak wydatki eksploatacyjne czy podatek od nieruchomości.

#### **Stanowisko organu podatkowego**

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. 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. Podatnikami podatku od nieruchomości są, w myśl art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w szczególności osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące: właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych, użytkownikami wieczystymi gruntów. Stosownie do treści art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podstawę opodatkowania stanowi w przypadku budynków lub ich części powierzchnia użytkowa.

W odniesieniu do budynków mieszkalnych lub ich części zastosowanie mogą znaleźć różne stawki podatku od nieruchomości. Podstawową stawkę wskazano w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Gdy jednak budynek mieszkalny lub jego część zajmowane są na prowadzenie działalności gospodarczej, mogą podlegać opodatkowaniu najwyższą stawką podatku od nieruchomości, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W tym przypadku kryterium decydującym o zastosowaniu tej stawki nie jest kwalifikacja obiektu dokonana w ewidencji gruntów i budynków, lecz jego rzeczywiste funkcje (Wyrok NSA z dnia 22 lipca 2020 r., sygn. akt II FSK 1089/20).

W odniesieniu do nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w art. 1a ust. 1 pkt 3 definiuje je jako będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a tejże ustawy (przepis ten wyłącza z gruntów, budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej m.in. budynki mieszkalne oraz grunty związane z tymi budynkami). Dla uznania budynku za związany z działalnością gospodarczą wystarczy, aby budynek był we władaniu podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, nie decyduje o tym sposób jego faktycznego wykorzystywania. Związek budynku z działalnością gospodarczą jest więc związkiem jedynie pośrednim, wynikającym w istocie z określonej cechy podatnika - wyrok NSA z dnia 7 października 2022 r., sygn. akt II FSK 620/10. Wobec braku podobnej definicji odnoszącej się do budynku zajętego na określoną działalność gospodarczą, należy odwołać się do potocznego znaczenia słowa zajęty, co oznacza zapełnić sobą pewną powierzchnię, zacząć użytkować jakieś pomieszczenie (Słownik języka polskiego PWN, <http://sjp.pwn.pl>). Zajęcie budynku lub jego części na określoną działalność gospodarczą musi zatem oznaczać faktyczne wykonywanie w nim określonego rodzaju działalności. Zajęcie budynku (domu lub mieszkania) na potrzeby działalności odnosi się do takich przypadków, w których doszło do wyłączenia w nich funkcji mieszkalnej. Taka sytuacja będzie mieć miejsce, gdy m.in. przeznaczymy mieszkanie lub dom w sposób ściśle związany z działalnością gospodarczą, uniemożliwiając jednocześnie realizację w nich funkcji mieszkalnej. Wtedy też nie znajdzie zastosowania preferencyjna stawka podatku od nieruchomości, a stawka najwyższa. O konieczności zapłaty wyższej stawki nie powinno przesądzać samo zarejestrowanie firmy w domu, czy mieszkaniu, jeżeli nie wiąże się to przykładowo z jednoczesnym przystosowaniem ich na ten cel, uwzględnieniem ich w ewidencji środków trwałych, czy też zaliczaniem do kosztów uzyskania przychodu wydatków związanych z użytkowaniem tych powierzchni. Wszystko uzależnione jest więc od tego, w jaki sposób wykorzystywany będzie budynek mieszkalny lub jego część, przeznaczony na prowadzenie działalności gospodarczej. Dotyczy to także sytuacji, kiedy tylko część mieszkania czy domu zajęta jest na prowadzenie firmy. Wówczas od tej części wnosi się podatek od nieruchomości



z zastosowaniem stawki najwyższej, a od pozostałej - jak dla powierzchni mieszkalnych. Inaczej sytuacja będzie wyglądała, gdy powierzchnia zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej równocześnie nadal będzie spełniała funkcje mieszkalne. W takim przypadku w dalszym ciągu będzie ona podlegała opodatkowaniu stawką niższą właściwą dla budynków mieszkalnych. W przypadku, gdy budynek mieszkalny lub jego część przeznaczone zostaną na prowadzenie działalności gospodarczej, podatnik może być zobowiązany do zgłoszenia organowi administracji architektoniczno-budowlanej zmiany sposobu użytkowania budynku mieszkalnego lub jego części. Jest to konieczne, gdy w obiekcie budowlanym lub jego części dochodzi do modyfikacji w zakresie warunków bezpieczeństwa pożarowego, powodziowego, pracy, zdrowotnego, higieniczno-sanitarnych, ochrony środowiska bądź wielkości lub układu obciążeń. Tak stanowi art. 71 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 682 z późn. zm.). Będzie on również zobowiązany do zapłaty podatku od nieruchomości według stawek przewidzianych w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W celu dokonania prawidłowego określenia wysokości podatku należy, oprócz przepisów ustawy, skorzystać m.in. z orzecznictwa. Przykładowo, NSA w wyroku z dnia 23 stycznia 2020 r., sygn. II FSK 1252/19, wskazał, że *„Stawki podatku przewidziane w (...) przepisie art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dotyczące opodatkowania budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej nie zostały bowiem uzależnione od faktycznego (fizycznego) zajęcia budynku mieszkalnego lub jego części w celu prowadzenia w nich działalności gospodarczej. Istotne jest natomiast, czy wykorzystywane są one do realizacji gospodarczych celów przedsiębiorcy. W przypadku osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą koniecznym w tym zakresie jest ustalenie, czy wykorzystuje ona taki budynek lub lokal na swoje cele osobiste, czy też wykorzystywane są one do wykonywania działalności gospodarczej i są niezbędne, aby zrealizować cel takiej działalności. Znajdujący się w posiadaniu osoby fizycznej budynek mieszkalny (...), może zostać uznany za zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, (...) jeżeli stanowi element przedsiębiorstwa takiej osoby i jest bezpośrednio związany z wykorzystywaniem go w prowadzeniu działalności gospodarczej.”* NSA wskazał ponadto, że *„Jeżeli bez wykorzystania budynku mieszkalnego lub jego części, przedsiębiorca nie będzie mógł zrealizować zamierzenia gospodarczego, to będzie to oznaczało, że zajął je na cele prowadzonej działalności gospodarczej. Ustawodawca w omawianym przepisie użył bowiem sformułowania "zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej", nie zaś "w których prowadzona jest działalność gospodarcza". Nie zawsze przedsiębiorca do osiągnięcia efektów swojej działalności będzie musiał "fizycznie" wykorzystywać składniki swojego majątku. Jeżeli rodzaj danej działalności za tym przemawia, składniki takie będą wykorzystywane przez niego w sposób pośredni, 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).”* Z powyższego wyroku wynika więc, że w celu zakwalifikowania danej części budynku jako zajętej na potrzeby działalności gospodarczej, należy wziąć pod uwagę nie tylko jej faktyczne wykorzystanie w działalności gospodarczej, ale również cel prowadzenia w niej działalności gospodarczej, w tym możliwość prowadzenia tej działalności bez wykorzystania



danej powierzchni. Ponadto, należy wziąć pod uwagę rachunkowe i podatkowe ujęcie danego budynku lub jego części. W przypadku gdy przedsiębiorca będzie uznawał daną część budynku za swój środek trwały, będzie dokonywał od niego odpisów amortyzacyjnych oraz zaliczał do kosztów uzyskania przychodu wydatki związane z tą częścią nieruchomości, należy uznać ją za zajęętą na prowadzenie działalności gospodarczej.

Opodatkowanie budynków mieszkalnych oraz ich części jest możliwe stawką dla budynków mieszkalnych, gdy są one w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Sam fakt posiadania, przy jednoczesnym braku zajęcia na działalność, a więc faktycznego wykorzystywania budynku lub jego części do prowadzenia działalności gospodarczej, nie może przesądzać o wyższym opodatkowaniu. Znajduje to uzasadnienie w treści art. 1a ust. 2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wedle którego do gruntów budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. Nie można też wykluczyć sytuacji, w których specyfika prowadzonej w budynku mieszkalnym lub jego części, działalności gospodarczej będzie przesądzała o zastosowaniu innej stawki niż dla budynków mieszkalnych lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, np. w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wyróżniono stawkę specjalną dla budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń.

Zatem prowadzenie działalności gospodarczej w części budynku mieszkalnego, której specyfika nie wymaga adaptacji pomieszczenia na cele służące wyłącznie prowadzeniu działalności gospodarczej z jednoczesnym zachowaniem funkcji mieszkalnych, brak uwzględnienia powierzchni przy rozliczaniu kosztów prowadzenia działalności gospodarczej, przesadzają o zastosowaniu stawek przewidzianych dla budynków mieszkalnych lub ich części. W przypadku prowadzenia działalności gospodarczej w budynku mieszkalnym lub jego części decydujące znaczenie ma zatem specyfika danej działalności gospodarczej, adaptacja budynku mieszkalnego lub jego części na cele jej prowadzenia z wyłączeniem funkcji mieszkalnych lub jednoczesne zachowanie tej funkcji, jak również ujęcie wydatków związanych z tą działalnością, w tym podatku od nieruchomości, w kosztach prowadzenia działalności.

Dokonując oceny stanowiska Wnioskodawcy, organ podatkowy uznaje je za prawidłowe.

Przedmiotowa interpretacja wydana została w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia wniosku i dotyczące opisanego stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę.

#### **Pouczenie o trybie zaskarżenia**

##### **1. Prawo do wniesienia skargi**

Wnioskodawcy na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego przysługuje prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku, ul. Henryka Sienkiewicza 84 15-950 Białystok, za pośrednictwem organu, który wydał niniejszą interpretację.

2. Sposób wniesienia skargi do sądu administracyjnego i termin wniesienia skargi art. 47, art. 53 § 1 oraz art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami

administracyjnymi (Dz. U. z 2023 r. poz. 1634 z późn. zm.) Skargę do Wojewódzkiego Sadu Administracyjnego w Białymstoku wnosi się (w dwóch egzemplarzach): w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu przedmiotowej interpretacji indywidualnej. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku za pośrednictwem organu, który wydał niniejszą interpretację na adres: Burmistrz Miasta Bielsk Podlaski, ul. Kopernika 1, 17-100 Bielsk Podlaski.

Skarga na przedmiotową interpretację indywidualną może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczenia się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawa (art. 57a ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2023 r. poz. 1634 z późn. zm.).

Zgodnie z art. 14 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2022r., poz. 2651 z późn. zm.)) interpretacja indywidualna, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji jest niezwłocznie zamieszczana w Biuletynie Informacji Publicznej.

BURMISTRZ MIASTA

Jarosław Borowski