



Minister Finansów

Warszawa, 12 stycznia 2023 roku

Sprawa: Opodatkowanie budynków mieszkalnych zajętych na działalność gospodarczą
Znak Sprawy: DSP13.844.59.2022
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pani
Elżbieta Witek
Marszałek Sejmu RP

Szanowna Pani Marszałek,

w związku z interpelacją nr 37882 Pana Posła Czesława Siekierskiego w sprawie stawek podatku od nieruchomości od lokali w budynkach mieszkalnych wynajmowanych przez podatnika prowadzącego działalność gospodarczą, przedstawiam poniższe wyjaśnienia.

Podatek od nieruchomości jest podatkiem majątkowym, w którym przedmiotem opodatkowania jest posiadanie określonego majątku. Wysokość obciążenia podatkowego zależy od stawek podatku, które pozostają w związku z celami, którym służy nieruchomość oraz rodzaju i sposobu wykorzystania tego majątku. Wyższą stawkę podatku stosuje się w sytuacji, gdy jest to majątek służący celom gospodarczym. Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o opłatach i podatkach¹ lokalnych, budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, opodatkowane są najwyższą stawką podatku od nieruchomości. Użyte w tym przepisie pojęcie działalności gospodarczej należy definiować² jako zorganizowaną działalność zarobkową, wykonywaną we własnym imieniu i w sposób ciągły. Zastosowanie stawki podatku przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. nie zostało uzależnione od faktycznego (fizycznego) zajęcia budynku mieszkalnego lub jego części na prowadzenie w nim działalności gospodarczej.

¹ ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2022 r. poz. 1452, z późn. zm.), zwana dalej jako „u.p.o.l.”

² na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l., który zawiera odesłanie do ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. 2021 r. poz. 162, z późn. zm.), zwanej dalej jako „p.p.”

Istotne jest wykorzystywanie budynków mieszkalnych do realizacji gospodarczych celów przedsiębiorcy.

Znajdujący się w posiadaniu podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą budynek mieszkalny może zostać uznany za zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, co uzasadnia zastosowanie stawki podatkowej przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l., jeżeli stanowi element przedsiębiorstwa i jest wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej. Sama istota funkcji mieszkalnej budynku lub jego części nie wyłącza możliwości uznania, że budynek mieszkalny lub jego część zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Funkcja mieszkalna budynku jest wręcz niezbędnym elementem prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie najmu nieruchomości. W przypadku opisanym w interpelacji (na str. 3) wskazano, iż najem nieruchomości mieszkalnych jest niewątpliwie przedmiotem działalności firmy, na co wskazują np. większościowy udział przychodów z najmu nieruchomości mieszkalnych w strukturze jej przychodów, w związku z czym lokale mieszkalne stanowią kluczowy składnik tego przedsiębiorstwa.

Powyższa interpretacja przepisów jest zgodna z linią orzecniczą sądów administracyjnych³, w tym Naczelnego Sądu Administracyjnego, który m. in. w wyroku z 23 stycznia 2020 r. (sygn. akt II FSK 2064/19) wskazał, iż „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, lecz umożliwi to 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)”. W powyżej powołanym wyroku NSA zwrócił również uwagę, iż „Stawki podatku przewidziane w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. nie zostały 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.”.

Odpowiadając na pytania zawarte w interpelacji, uprzejmie wyjaśniam:

Ad. 1 W podatku od nieruchomości stosowane są preferencje w opodatkowaniu budynków mieszkalnych poprzez ustanowienie bardzo niskiej (w porównaniu do innych budynków) maksymalnej stawki podatku od nieruchomości – na 2023 r.

³ Zbieżny z tym wyrokiem pogląd zaprezentował Naczelny Sąd Administracyjny w wyrokach z 23 stycznia 2020 r.: sygn. akt: II FSK 2483/19, II FSK 1252/19 i II FSK 1511/19 oraz w wyroku z 4 października 2022 r. sygn. akt III FSK 967/21.

w wysokości 1,00 zł od m² powierzchni użytkowej⁴. Budynki mieszkalne lub ich części wynajmowane w ramach wynajmu prywatnego⁵ są również opodatkowane preferencyjną, najniższą stawką podatku przeznaczoną dla budynków mieszkalnych.

Niezależnie od powyższego należy wskazać na zagwarantowaną przepisami Konstytucji RP autonomię finansową jednostek samorządu terytorialnego przejawiającą się m. in. prawem do ustalania wysokości podatków lokalnych⁶. W ramach tego uprawnienia rada gminy ma możliwość wprowadzania preferencji w opodatkowaniu nieruchomości w danej gminie, jeżeli jest to uzasadnione względami społecznymi, np. realizacją polityki mieszkaniowej⁷. W tym celu rada gminy może⁸ na podstawie art. 5 ust. 4 u.p.o.l. wprowadzić niższe stawki podatku od nieruchomości dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności rodzaj prowadzonej działalności, np. dla budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na działalność gospodarczą w zakresie wynajmu.

Ad.2 Termin „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej” należy rozumieć zgodnie z powołaną linią orzecniczą Naczelnego Sądu Administracyjnego, czyli nie jako „fizyczne” zajęcie budynku mieszkalnego lub jego części na działalność gospodarczą np. biuro, lecz jako wykorzystywanie do prowadzenia działalności gospodarczej, której przedmiotem może być m. in. wynajem budynków mieszkalnych.

Ad.3 Opodatkowanie nieruchomości mieszkaniowych jest przedmiotem analizy i po jej dokonaniu w przypadku potwierdzenia zasadności zostanie rozważone podjęcie odpowiednich działań legislacyjnych.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Artur Soboń
Sekretarz Stanu

⁴ art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l.

⁵ wynajem prywatny rozumiany jako czerpanie korzyści z majątku osobistego niezwiązanego z działalnością gospodarczą.

⁶ art. 168 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483)

⁷ zgodnie z art. 7 ustawy o samorządzie gminnym⁷ do zadań własnych gminy należy zaspokajanie zbiorowych potrzeb lokalnej wspólnoty, w tym potrzeb mieszkaniowych.

⁸ z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej - art. 20b u.p.o.l.