

Kobierzyce , dnia 29 grudnia 2021 r.

RF 3143. .2021

Interpretacja indywidualna

Wójt Gminy Kobierzyce działając na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. Nr 1540 ze zm.), po rozpatrzeniu wniosku podatnika (.....) z dnia 25 października 2021 r. o udzielenie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego

stwierdzam

że, stanowisko podatnika przedstawione we wniosku z dnia 25 października 2021 r. (data wpływu do Urzędu Gminy) o wydanie w jego indywidualnej sprawie, pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie „w przedmiocie stawki podatku od nieruchomości od budynków i ich części, które są niewykorzystywane i nie mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej przez Spółkę” **jest prawidłowe.**

Uzasadnienie

W dniu 25 października 2021 r. (data wpływu do tut. urzędu) do Urzędu Gminy Kobierzyce wpłynął wniosek (.....). w którym zwrócił się do tut. organu podatkowego w trybie art. 14j§1 ustawy Ordynacja podatkowa o wydanie indywidualnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego w jego indywidualnej sprawie.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca jest właścicielem nieruchomości zabudowanej budynkiem o funkcji magazynowo - przemysłowej, położonym w Gminie Kobierzyce(.....) o zadeklarowanej powierzchni użytkowej 27.123,00 m² (dalej: „**Hala C**”). W ww. budynku znajdują się powierzchnie magazynowe oraz biurowe, które wynajmowane są przez Wnioskodawcę innym przedsiębiorcom prowadzącym działalność gospodarczą.

17 kwietnia 2021 r. w budynku należącym do podmiotu powiązanego z Wnioskodawcą, PEC Wrocław sp. z o.o., wybuchł pożar. Budynek ten (Hala B) przylega do Hali C należącej do Wnioskodawcy. Pożar trwał do 21 kwietnia 2021 r., a jego dogaszanie było prowadzone do 23 kwietnia 2021 r. Ponieważ Hala B oraz Hala C znajdują się w bliskim sąsiedztwie, pożar miał bezpośredni wpływ na funkcjonowanie Hali C. Z uwagi na zadymienie oraz na fakt, że fragmenty uszkodzonej pożarem Hali B dostały się do Hali C, Powiatowy Inspektor Nadzoru Budowlanego w Powiecie Wrocławskim (dalej także jako: „**PINB**”) po zakończeniu kontroli w dniu 19 kwietnia 2021 r. (dalej: „**Kontrola I**”) nakazał Wnioskodawcy jako zarządcy obiektu:

- 1) natychmiastowe wyłączenie obiektu z użytkowania,
- 2) po zakończeniu akcji pożarowej, zabezpieczenie terenu przed dostępem osób niepożądanych ogrodzeniem mającym wysokość min. 1,6 m,
- 3) oznaczenie terenu tablicami informacyjnymi o zakazie wstępu i stanie zagrożenia,
- 4) realizowanie wszelkich robót budowlanych, zabezpieczających lub rozbiórkowych pod nadzorem osoby z uprawnieniami konstrukcyjno-budowlanymi.

W wyniku powyższej kontroli z użytkowania została wyłączona cała Hala C, tj. 27.123,00 m² powierzchni użytkowej.

Przed pożarem w Hali B, Hala C była w pełni wykorzystywana przez Wnioskodawcę do prowadzenia działalności gospodarczej i była oddana w użytkowanie najemcom. Konsekwencje pożaru doprowadziły do tego, że Hala C została wyłączona z użytku komercyjnego i Wnioskodawca nie mógł wykorzystywać jej w ramach prowadzonej działalności.

Po zakończeniu akcji gaśniczej i zabezpieczeniu terenu przeprowadzona została kolejna kontrola PINB. W czasie kontroli 5 maja 2021 r. (dalej: „**Kontrola II**”) przedstawione zostały protokoły kontroli stanu technicznego po pożarze obejmujące instalacje: gazową, elektryczną, wentylacji mechanicznej, tryskaczową, hydrantową, SSP i oddymiania. Weryfikacja stanu ww. instalacji została zakończona wynikami pozytywnymi. Po zakończeniu powyższej kontroli przywrócono do użytkowania całą Halę C.

Z uwagi na skutki jakie wywołał pożar w Hali B, a także na zastrzeżenia i zalecenia pokontrolne wskazane przez Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego, Wnioskodawca nie wykorzystywał i nie mógł wykorzystywać ww. powierzchni Hali C do prowadzenia działalności gospodarczej o okresie od 17 kwietnia 2021 r. do 5 maja 2021 r.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

1. Czy Wnioskodawca jest uprawniony do opodatkowania podatkiem od nieruchomości powierzchni użytkowej budynku Hali B według stawki podatku przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) u.p.o.l. w zw. z § 1 pkt 2 lit. e) uchwały Rady Gminy Kobierzyce z 20 listopada 2020 r., nr XXIV/476/2020 w sprawie określenia wysokości stawek w podatku od nieruchomości, która to powierzchnia, z uwagi na uszkodzenia spowodowane pożarem oraz ograniczenia nałożone przez Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w Powiecie Wrocławskim, została w powyżej wskazanych okresach wyłączona z użytkowania, a więc nie jest wykorzystywana i nie może być potencjalnie wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej?

Zdaniem Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy zachodzą wszelkie przesłanki uzasadniające opodatkowanie ww. powierzchni użytkowej Hali C według stawki podatku od pozostałych budynków i ich części, tj. według stawki 8,37 zł od 1 m². Pomimo, że Hala C znajduje się w posiadaniu Wnioskodawcy, który jest przedsiębiorcą, to z uwagi na pożar budynek ten nie mógł być w powyższym okresie wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej. PINB wskazał w protokole Kontroli I powierzchnię, która podlegała całkowitemu wyłączeniu z użytkowania, przez co do czasu usunięcia naruszeń, budynek nie mógł zostać oddany w najem, a więc nie mógł generować dla Wnioskodawcy przychodów z działalności gospodarczej. Zgodnie z orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego oraz wyrokami sądów administracyjnych (wskazanych w uzasadnieniu niniejszego wniosku), samo posiadanie budynku przez przedsiębiorcę nie może uzasadniać obowiązku opodatkowania go według stawki podatku od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Stawka ta może mieć zastosowanie jedynie, gdy budynek jest wykorzystywany lub choć potencjalnie może być

wykorzystywany w ramach profesjonalnej działalności gospodarczej. Taka sytuacja nie zachodzi w sprawie Wnioskodawcy. Zgodnie ze stanem faktycznym, Hala C została całkowicie wyłączona z użytkowania i nie była przeznaczona do prowadzenia działalności gospodarczej. Budynek ten nie mógł więc zostać opodatkowany tak jak inne budynki, które faktycznie są wykorzystywane w ramach najmu.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budynki lub ich części. Podstawę opodatkowania dla budynków lub ich części stanowi ich powierzchnia użytkowa, tj. powierzchnia mierzona po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych, a za kondygnację uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe (art. 4 ust 1 pkt 2 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 5 u.p.o.l.).

W zależności od tego, w jaki sposób dany budynek jest wykorzystywany, u.p.o.l. przewiduje różne stawki podatku od nieruchomości. Artykuł 5 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. stanowi, że rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie od budynków lub ich części:

- a) mieszkalnych - 0,85 zł od 1 m² powierzchni użytkowej,
- b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej - 24,84 zł od 1 m² powierzchni użytkowej,
- c) zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym - 11,62 zł od 1 m² powierzchni użytkowej,
- d) związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń - 5,06 zł od 1 m² powierzchni użytkowej,
- e) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego - 8,37 zł od 1 m² powierzchni użytkowej.

Hala C, której właścicielem jest Wnioskodawca, jest budynkiem komercyjnym, magazynem przeznaczonym do prowadzenia przez Spółkę działalności gospodarczej w zakresie najmu. Przed pożarem, na początku 2021 r. Spółka składając deklarację w podatku od nieruchomości DN-1 wykazała Halę C jako budynek związany z prowadzeniem działalności gospodarczej. Podstawę dla takiej klasyfikacji stanowił art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., z którego wynika, że przez grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a. W chwili składania deklaracji DN-1, Spółka nie miała żadnych wątpliwości co do tego, że ww. budynek będzie wykorzystywany do realizacji głównego celu działalności Wnioskodawcy, tj. profesjonalnego najmu powierzchni magazynowo-biurowych.

Po pożarze Hali B, który miał miejsce 17 kwietnia 2021 r., Wnioskodawca nie mógł w żaden sposób wykorzystywać całego budynku Hali C. Choć Hala C przez cały czas znajdowała się w posiadaniu Wnioskodawcy, to w rzeczywistości z uwagi na jej stan techniczny nie służyła ona i nie mogła służyć prowadzeniu działalności gospodarczej.

W tym kontekście należy rozważyć, czy Wnioskodawca w okresie, gdy budynek został wyłączony z użytkowania, był obowiązany do zapłaty podatku od nieruchomości obliczonego według stawki przewidzianej dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, gdy Hala C *de facto* została wyłączona z obrotu komercyjnego, nie mogła być przeznaczona do uzyskiwania przez Spółkę przychodów z działalności gospodarczej.

Hala C nie była wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej, a mając na względzie zalecenia PINB należy również stwierdzić, że potencjalna możliwość wykorzystania jej dla celów najmu została kategorycznie wyłączona. Weryfikując więc przesłanki nakazujące wybór właściwej stawki podatku od nieruchomości należy stwierdzić, że pożar uniemożliwił prawidłowe korzystanie z Hali C we wskazanym okresie, co doprowadziło do sytuacji, gdy związek tego budynku z prowadzoną przez Spółkę działalnością gospodarczą ograniczył się jedynie do jego posiadania przez Wnioskodawcę. Jest to okoliczność niewystarczająca dla uznania, że Hala C powinna być opodatkowana według stawki podatku od budynków komercyjnych.

Niezależnie od powyższego Wnioskodawca wskazuje, że pomimo tego, iż Hala C została wyłączona z użytku z uwagi na pożar, to cały czas znajdowała się w majątku Spółki i w dalszym ciągu jest obiektem budowlanym - budynkiem, który stanowi przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Tym samym w niniejszej sprawie zastosowania nie znajdują tezy wyrażone w orzecznictwie sądów administracyjnych sprzed dnia wydania wyroku przez Trybunał Konstytucyjny, dotyczące wyłączenia z podstawy opodatkowania budynków znajdujących się w złym stanie technicznym. Przedmiotem wniosku jest przede wszystkim ocena, czy brak realnej możliwości wykorzystywania budynku w celach gospodarczych uzasadnia zastosowanie stawki podatku dla budynków niezwiązanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Fakt, że wyłączenie budynku z obrotu komercyjnego wynika z pożaru potwierdza jedynie, że przesłanka braku związku z działalnością gospodarczą ma charakter obiektywny i trwały. W świetle zaistniałego stanu faktycznego, przy uwzględnieniu prawidłowej wykładni art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., należy stwierdzić, że powierzchnia Hali C jak najbardziej powinna zostać uwzględniona w podstawie opodatkowania, ale trzeba mieć na uwadze, że nie była i nie mogła być wykorzystywana do generowania zysku przez Spółkę. O ile bezsprzecznym jest, że Hala C ma być opodatkowana podatkiem od nieruchomości (nie utraciła cech budynku), to nie do pogodzenia z zasadami konstytucyjnymi jest to, że powierzchnia wyłączona z obrotu miałaby być obłożona podatkiem według takiej samej stawki jak powierzchnie innych budynków, które generują przychody.

Należy również zauważyć, że zmiana wysokości zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości jest możliwa w trakcie roku podatkowego. Artykuł 6 ust. 3 u.p.o.l. przewiduje bowiem, że jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystywania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie. Przepis ten dopuszcza zarówno zmianę wysokości zobowiązania podatkowego, jak i wskazuje, że zmiana ta jest możliwa na skutek modyfikacji sposobu, w jaki dana nieruchomość jest wykorzystywana. Potwierdza on więc prawo Wnioskodawcy do zmiany zadeklarowanych danych z uwagi na fakt, że Hala C stała się nieprzydatna do użytku w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

Reasumując, Wnioskodawca stoi na stanowisku, że:

- a) na skutek pożaru Hala C nie była i nie mogła być wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej - zgodnie z opisem stanu faktycznego,

- b) brak możliwości korzystania z Hali C dla potrzeb najmu prowadzonego przez Spółkę świadczy o tym, że budynek nie realizował podstawowej funkcji gospodarczej i nie był w tym czasie związany z prowadzoną przez Wnioskodawcę działalnością,
- c) fakt, że Hala C znajduje się w posiadaniu Wnioskodawcy jest, w świetle orzecznictwa sądowego, niedostateczną przesłanką dla wykazania związku tego budynku z prowadzoną działalnością gospodarczą,
- d) powierzchnia Hali C wyłączona z użytku powinna być opodatkowana w ww. okresie podatkiem od nieruchomości według stawki 8,37 zł od 1 m².

Rozpoznając wniosek w świetle przedstawionego stanu faktycznego organ podatkowy uznał stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe.

I. Pytanie wnioskodawcy:

Czy Wnioskodawca jest uprawniony do opodatkowania podatkiem od nieruchomości powierzchni użytkowej budynku Hali C według stawki podatku przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) u.p.o.l. w zw. z § 1 pkt 2 lit. e) uchwały Rady Gminy Kobierzyce z 20 listopada 2020 r., nr XXIV/476/2020 w sprawie określenia wysokości stawek w podatku od nieruchomości, która to powierzchnia, z uwagi na uszkodzenia spowodowane pożarem oraz ograniczenia nałożone przez Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w Powiecie Wrocławskim, została w powyżej wskazanych okresach wyłączona z użytkowania, a więc nie jest wykorzystywana i nie może być potencjalnie wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej?

II. Interpretacja przepisów:

Powołane orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia z 24 lutego 2021 r., sygn. SK 39/19 diametralnie zmieniło literalną wykładnię przepisu art. 1a ust. 1 pkt. 3 u.p.o.l. Przed orzeczeniem doktryna jak i orzecznictwo jasno wskazywały, iż przesłanką zakwalifikowania budynku, czy też jego części jako wykorzystywanego do prowadzenia działalności gospodarczej, jest sam fakt posiadania budynku przez przedsiębiorcę. Po uznaniu owego przepisu za niekonstytucyjny, linia orzecznicza znacząco się zmieniła i jak teraz wskazuje się w orzecznictwie, do wykazania, że budynek/jego część jest wykorzystywany/a do prowadzenia działalności należy zbadać, czy nieruchomość może być faktycznie lub co najmniej potencjalnie wykorzystywana do działalności gospodarczej, na co wyraźnie wskazuje wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 kwietnia 2021 r., o sygn. III FSK 2942/21:

Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego, związek ten powinien być oparty na faktycznym lub nawet potencjalnym wykorzystywaniu nieruchomości w działalności gospodarczej. Grunty, budynki i budowle, będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, które choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służą lub mogą służyć do prowadzenia działalności gospodarczej tego podmiotu, są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Wobec braku ustawowych wyjaśnień zwrotów „faktyczny” oraz „potencjalny”, należy sięgnąć do słownika języka polskiego. „Faktyczny” oznacza zgodny z faktami, a więc przedsiębiorca rzeczywiście w danym momencie prowadzi działalność gospodarczą, co w opisywanym przypadku nie występuje, gdyż „Hala C” podlegała całościowemu wyłączeniu z użytkowania po pierwszej kontroli PINB. Biorąc pod uwagę słowo „potencjalny”, należy przez nie rozumieć, taki który może wystąpić lub pojawić się w określonych warunkach. Przekładając ową definicję na grunt potencjalnego wykorzystywania budynku do prowadzenia działalności gospodarczej, należy stwierdzić, że muszą wystąpić określone warunki, by była możliwość jej prowadzenia.

Takim warunkiem bez wątpienia można określić możliwość swobodnego korzystania z posiadanej nieruchomości, która to swoboda w tym przypadku nie występuje, ze względu na zarządzeniu PINB o wyłączeniu z użytkowania „Hali C”. Konkludując, przedsiębiorca nie miał możliwości, nawet potencjalnego, prowadzenia działalności na terenie „Hali C”, ze względu na zarządzenia PINB.

W świetle powyższego, należy ustalić, czy przedsiębiorca miał możliwość prowadzenia działalności gospodarczej w „Hali C”. Biorąc pod uwagę wyniki pierwszej kontroli Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego z dnia 19 kwietnia i natychmiastowe wyłączenie całości budynku z użytkowania, przedsiębiorca nie miał możliwości prowadzenia jakiegokolwiek działalności gospodarczej, również ograniczonej jak i pośredniej, ponieważ musiał dokonać potrzebnych prac remontowych. Na podstawie zebranego materiału, stwierdzić należy, że budynku nie można zaliczyć jako używanego do działalności gospodarczej z dwóch względów:

- 1) Samo posiadanie nieruchomości przez przedsiębiorcę jest niewystarczające, ze względu na stwierdzenie niekonstytucyjności dotychczasowego brzmienia wykładni przepisu art. 1a ust. 1 pkt. 3 u.p.o.l. przez Trybunał Konstytucyjny
- 2) Zarządzenia PINB uniemożliwiały prowadzenie działalności gospodarczej

Wyrok TK z dnia 24 lutego 2021 r., sygn. SK 39/19, dotyczy skargi wniesionej przez osobę fizyczną, zatem zakwestionowaniu może podlegać kwestia obejmowania wyrokiem, praw innych podmiotów niż osoby fizyczne, które występują w obrocie prawnym w dwojakim charakterze, mianowicie jako przedsiębiorca oraz osoba fizyczna, a więc niekoniecznie w każdym przypadku, każda czynność osoby fizycznej musi być związana z prowadzoną przez nią działalnością. Podobnie rzecz ma się do spółek kapitałowych prawa handlowego, którą de facto jest wnioskodawca, ponieważ poza celem prowadzenia działalności gospodarczej, może być zawarta również do osiągnięcia innych celów, niż generowanie zysku. Co więcej na uniwersalność zastosowania powołanego wyroku TK, wskazuje orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego:

Wyrok NSA z dnia 4 marca 2021 r. III FSK 895/21 : Mimo, że wyrok z 24 lutego 2021 r., SK 39/19, zapadł na tle sprawy ze skargi konstytucyjnej osoby fizycznej, w zakresie przyjętej przez Trybunał interpretacji art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. ma on uniwersalne znaczenie. Zawarta w sentencji tego wyroku wypowiedź odnosi się bowiem gruntów, budynków i budowli będących w posiadaniu wszystkich przedsiębiorców lub innych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, bez względu na formę prawną

Wobec powyższych, Trybunał Konstytucyjny, miał zamiar objąć wszelkie podmioty prowadzące działalność gospodarczą, a nie tylko podmioty o tym samym stanie prawnym co wnoszący skargę konstytucyjną, co prowadzi do konkluzji, że w omawianym przypadku wyrok znajdzie swoje zastosowanie.

III. Stanowisko organu:

Opierając się na powyższych ustaleniach, należy stwierdzić, iż opodatkowaniu na podstawie art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. e) u.p.o.l. będzie podlegała cała „Hala C” za miesiąc maj 2021 r. zgodnie z treścią art. 6 ust. 3 u.p.o.l.

Natomiast przez wzgląd na przeprowadzoną „Kontrolę II” w dniu 5 maja 2021 r., wskutek której, do użytkowania przywrócono całą powierzchnię „Hali C”, stawka opodatkowania nieruchomości zmieni się na określoną w art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. b) u.p.o.l. w dniu 1 czerwca 2021 r. zgodnie z art. 6 ust. 3 u.p.o.l.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w organie podatkowym i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę.

Pouczenie

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu za pośrednictwem Wójta Gminy Kobierzyce (Urząd Gminy w Kobierzycach Al. Pałacowa 1, 55-040 Kobierzyce). Skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Wójta Gminy Kobierzyce, do usunięcia naruszenia prawa. Termin do złożenia wezwania do usunięcia naruszenia prawa wynosi 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o treści wydanej interpretacji. Termin na wniesienie skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wynosi 30 dni od dnia doręczenia stronie odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ takiej odpowiedzi nie udzieli, w terminie 60 dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa.