

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 budynkami niemieszkalnymi o funkcji magazynowo - przemysłowej, położonymi w Gminie Kobierzyce, (.....), tj. budynkami o zadeklarowanej powierzchni użytkowej:

38.395,36 m<sup>2</sup> oraz 2.531,35 m<sup>2</sup>, nr działki 341/1 (dalej jako: „**Hala A**” o łącznej powierzchni użytkowej ok. 40.926,71 m<sup>2</sup>),  
14.697,89 m<sup>2</sup> oraz 32.989,91 m<sup>2</sup>, nr działki 341/1 (dalej jako: „**Hala B**” o łącznej użytkowej ok. 47.687,80 m<sup>2</sup>),  
68,06 m<sup>2</sup>, 136,02 m<sup>2</sup>, 67,08 m<sup>2</sup> - trzy pozostałe budynki zlokalizowane na działkach nr 341/1, 341/6, 341/11.

Łączna zadeklarowana dla potrzeb podatku od nieruchomości powierzchnia użytkowa budynków, które należą do Wnioskodawcy to 88.885,67 m<sup>2</sup>. W Hali A oraz Hali B znajdują się powierzchnie magazynowe oraz biurowe, które wynajmowane są przez Wnioskodawcę innym przedsiębiorcom prowadzącym działalność gospodarczą.

17 kwietnia 2021 r. w części Hali B wybuchł pożar, który istotnie uszkodził konstrukcję tego budynku. Prócz tego pożar spowodował znaczne utrudnienia w korzystaniu z Hali C należącej do PEC Wrocław 2 sp. z o.o., spółki powiązanej z Wnioskodawcą. Przed pożarem Hala B była w pełni wykorzystywana przez Wnioskodawcę do prowadzenia działalności gospodarczej i była oddana w użytkowanie najemcom. Zniszczenia spowodowane pożarem doprowadziły do tego, że Hala B została wyłączona z użytku komercyjnego i Wnioskodawca nie mógł wykorzystywać jej w żaden sposób, w tym również dla potrzeb najmu.

Stan techniczny Hali B po pożarze został zweryfikowany przez Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w Powiecie Wrocławskim (dalej także jako: „**PINB**”). Na podstawie kontroli

przeprowadzonej przez PINB 19 kwietnia 2021 r. (dalej: „**Kontrola I**”) stwierdzono, że w wyniku pożaru stalowa konstrukcja części hali uległa odkształceniu, częściowemu zerwaniu uległ dach, a ściany warstwowe zostały częściowo spalone i wyrzuszone. W czasie Kontroli I była prowadzona akcja gaśnicza, która została zakończona ostatecznie 23 kwietnia 2021 r. Z uwagi na powyższe uszkodzenia nakazano 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 powierzchnia Hali B wynosząca 47.687,80 m<sup>2</sup>.

Po zakończeniu akcji gaśniczej i zabezpieczeniu terenu przeprowadzona została kolejna kontrola PINB. W czasie kontroli z 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. Wszystkie powyższe protokoły zawierały informacje o pozytywnym zakończeniu weryfikacji tych instalacji.

W wyniku powyższej kontroli przywrócono do użytkowania część wcześniej wyłączonej powierzchni Hali B wynoszącą 20.679,00 m<sup>2</sup>, co w efekcie doprowadziło do tego, że łączna powierzchnia Hali B wyłączona z użytkowania wynosiła od tego dnia 27.008,80 m<sup>2</sup>. Zarządca obiektu został zobligowany do ogrodzenia terenu wokół ww. części Hali B, która w dalszym ciągu pozostawała wyłączona z użytkowania oraz został zobligowany do zapewnienia do niej dojść i dojazdów do obiektu, w tym ppoż.

Kolejna kontrola PINB została przeprowadzona 5 lipca 2021 r. (dalej: „**Kontrola III**”). W ramach Kontroli III wykonano wizję lokalną w Hali B oraz pomieszczeń biurowych i technicznych. Przedłożone zostały przez zarządcę obiektu protokoły: kontroli stanu technicznego, systemu sygnalizacji pożaru, instalacji tryskaczowej, instalacji wentylacji, instalacji elektrycznej, protokół z okresowej kontroli przewodów kominowych, które zostały opatrzone wynikami pozytywnymi.

W wyniku powyższej kontroli przywrócono do użytkowania część wyłączonej wcześniej powierzchni Hali B wynoszącą 10.523,7 m<sup>2</sup>, co w efekcie doprowadziło do tego, że łączna powierzchnia Hali B wyłączona z użytkowania wynosiła od tego dnia 16.485,1 m<sup>2</sup>. Zarządca został zobligowany do ogrodzenia i oznakowania terenu wokół Hali B, który do chwili złożenia niniejszego wniosku wciąż jest wyłączony z użytkowania.

13 października 2021 r. PINB wykonał kolejną kontrolę (dalej: „**Kontrola IV**”). Przeprowadzono wizję lokalną części Hali B oraz przynależnych pomieszczeń biurowych. Zakres realizowanych czynności był analogiczny jak w przypadku wcześniejszych kontroli (zarządca obiektu przedłożył protokoły stanu technicznego systemu sygnalizacji pożaru, systemu oddymiania, instalacji gazowej, wentylacji, instalacji elektrycznej, posadzki betonowej). Wszystkie ww. protokoły zostały zakończone wynikami pozytywnymi. Na podstawie powyższych ustaleń przywrócono do użytkowania powierzchnię wynoszącą 2.839,00 m<sup>2</sup>. Tym samym wyłączonych z obrotu pozostało 13.646,1 m<sup>2</sup>.

Z uwagi na pożar, a także na zastrzeżenia i zalecenia pokontrolne wskazane przez Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego, Wnioskodawca nie wykorzystywał i nie mógł wykorzystywać ww. powierzchni Hali B do prowadzenia działalności gospodarczej. Reasumując, wyłączone z użytkowania było:

- 47.687,80 m<sup>2</sup> - w okresie 17 kwietnia - 4 maja 2021 r.,
- 27.008,80 m<sup>2</sup> - w okresie 5 maja - 4 lipca 2021 r.,
- 16.485,1 m<sup>2</sup> - od 5 lipca 2021 r. do 12 października 2021 r.,
- 13.646,1 m<sup>2</sup> - od 13 października 2021 r. do dnia złożenia niniejszego wniosku.

**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 B według stawki podatku od pozostałych budynków i ich części, tj. według stawki 8,37 zł od 1 m<sup>2</sup>. Pomimo, że Hala B znajduje się w posiadaniu Wnioskodawcy, który jest przedsiębiorcą, to z uwagi na pożar budynek ten nie może być wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej. PINB wskazał w poszczególnych protokołach kontroli powierzchnię, która podlega całkowitemu wyłączeniu z użytkowania, przez co do czasu uprzątnięcia pogorzelniska i dokonania prac budowlanych, budynek nie może zostać oddany w najem, a więc nie może 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, określona powierzchnia Hali B została całkowicie wyłączona z użytkowania i nie była przeznaczona do prowadzenia działalności gospodarczej. Budynek ten nie może 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 m<sup>2</sup> 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 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej,
- c) zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym - 11,62 zł od 1 m<sup>2</sup> 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 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej,
- e) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego

przez organizację pożytku publicznego - 8,37 zł od 1 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej.

Hala B, 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 B 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 najpierw całego budynku, a po przeprowadzeniu kolejnych kontroli przez PINB, określonych jego części. Choć Hala B przez cały czas znajduje się w posiadaniu Wnioskodawcy, to w rzeczywistości z uwagi na jej stan techniczny nie służy ona i nie może służyć prowadzeniu działalności gospodarczej (w części, w której została wyłączona z użytku przez PINB).

W tym kontekście należy rozważyć, czy Wnioskodawca wciąż jest obowiązany do zapłaty podatku od nieruchomości obliczonego według stawki przewidzianej dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, gdy określone powierzchnie Hali B zostały *de facto* wyłączone z obrotu komercyjnego, nie są i nie mogą być przeznaczone do uzyskiwania przez Spółkę przychodów z działalności gospodarczej.

Wnioskodawca wskazuje, że pomimo tego, iż Hala B została trwale uszkodzona w wyniku pożaru, to cały czas znajduje 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 dany 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. Zdaniem Wnioskodawcy, w świetle zaistniałego stanu faktycznego, przy uwzględnieniu prawidłowej wykładni art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., należy stwierdzić, że powierzchnia Hali B jak najbardziej powinna zostać uwzględniona w podstawie opodatkowania, ale trzeba mieć na uwadze, że określone powierzchnie tego budynku nie były i nie mogły być wykorzystywane do generowania zysku przez Spółkę. O ile bezspornym jest, że Hala B ma być opodatkowana podatkiem od nieruchomości (nie utraciła cech budynku), to nie do pogodzenia z zasadami konstytucyjnymi jest to, że bezużyteczny budynek uszkodzony na skutek pożaru miałby być obłożony podatkiem według takiej samej stawki jak powierzchnie innych budynków, które generują przychody.

Spółka wskazuje również, że nie zachodzą przeszkody, które uniemożliwiałyby opodatkowanie części budynku odmienną stawką podatku. Zgodnie art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., stawki podatku określone są w uchwale rady gminy **dla budynków lub ich części**. Tym samym powierzchnie wyłączone z użytku przez PINB będą korzystać z niższej stawki, podczas gdy części, które mogą zostać przekazane najemcom będą opodatkowane według stawki dla powierzchni związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej.

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 B - najpierw w całości, a następnie w określonych częściach - stała się nieprzydatna do użytku w ramach prowadzonej działalności gospodarczej

**Reasumując, Wnioskodawca stoi na stanowisku, że:**

- a) na skutek pożaru Hala B nie była i nie mogła być wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej - zgodnie z opisem stanu faktycznego,
- b) brak możliwości korzystania z Hali B dla potrzeb najmu prowadzonego przez Spółkę świadczy o tym, że zniszczona część budynku nie realizowała podstawowej funkcji gospodarczej i nie była w tym czasie związana z prowadzoną przez Wnioskodawcę działalnością,
- c) fakt, że Hala B znajduje się w posiadaniu Wnioskodawcy jest, w świetle orzecznictwa sądowego, niedostateczną przesłanką dla wykazania związku tego budynku z prowadzoną działalnością gospodarczą,
- d) powierzchnia Hali B wyłączona z użytku powinna być opodatkowana podatkiem od nieruchomości w ww. okresach według stawki 8,37 zł od 1 m<sup>2</sup> z uwagi na fakt, że na skutek pożaru powierzchnię tę należy zakwalifikować jako powierzchnię pozostałych budynków, niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

**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 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.

**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 zupełnie się zmieniła i jak teraz wskazuje się w orzecznictwie, do wykazania, że budynek/jego część jest wykorzystywany/a do prowadzenia działalności gospodarczej 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 B” podlega częściowemu wyłączeniu z użytkowania, a po pierwszej kontroli PINB, została wyłączona cała jej powierzchnia. 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 B”, a przy kolejnych kontrolach określonych jej części. Konkludując, przedsiębiorca nie miał możliwości, nawet potencjalnego, prowadzenia działalności na terenie „Hali B”, ze względu na zarządzenia PINB.

W świetle powyższego, należy ustalić, czy przedsiębiorca miał możliwość prowadzenia działalności gospodarczej w „Hali B”. 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

Odnosząc się do kolejnych kontroli PINB, należy odpowiednio obliczyć wysokość podatku na podstawie przepisu art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. b) i e) u.p.o.l., uwzględniając wyniki kolejnych kontroli PINB i wynikające z nich przywracanie powierzchni do użytkowania, a co za tym idzie umożliwiania wznowienia działalności gospodarczej przedsiębiorcy.

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.

Mając wzgląd na kolejne kontrole PINB i progresywne przywracanie kolejnych powierzchni „Hali B” do użytku, należy pochylić się nad kwestią możliwości opodatkowania części budynku, na którą to możliwość wskazuje nam art. 2 ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. Z kolei, aby mówić o części budynku, musi być ona konstrukcyjnie wyodrębniona, w taki sposób, że istnieje możliwość zawarcia stosunku zobowiązaniowego, przykładowo najmu, którego to stosunku, będzie przedmiotem dana część. Na takie stanowisko wskazuje nam Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 31 maja 2017 r. II FSK 1261/15:

*Przez pojęcie części budynku, należy rozumieć nie tylko lokal wyodrębniony prawnie, poprzez ustanowienie odrębnego prawa własności lokali bądź to mieszkalnego czy użytkowego, ale jakkolwiek wyodrębnioną konstrukcyjnie część budynku, co do której jest możliwe takie określenie jej granic, że może być ona przedmiotem stosunku zobowiązaniowego jaki stanowi np. najem.*

Taki wniosek poparł Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyroku z dnia 14 września 2017 r. I SA/Rz 363/17. Zatem, biorąc pod uwagę wcześniejsze wykorzystanie powierzchni hali jako biura i magazyny, należy stwierdzić, że występowało konstrukcyjne wyodrębnienie, umożliwiające zawiązanie stosunku zobowiązaniowego, a co za tym idzie, jest możliwość opodatkowania części „Hali B”, która pozostawała wyłączona spod użytkowania, stawką określoną w art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. e).

### **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 B” za miesiąc maj 2021 r. zgodnie z treścią art. 6 ust. 3 u.p.o.l.

Wynikiem „Kontroli II” z dnia 5 maja 2021 r., było przywrócenie 20.679,00 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej hali, co skutkowało co najmniej potencjalną możliwością prowadzenia działalności gospodarczej, a co za tym idzie, przywrócona część będzie podlegała stawce określonej w art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. b) u.p.o.l. jako służąca do prowadzenia działalności gospodarczej. Stawka zacznie obowiązywać od 1 czerwca 2021 r. przez wzgląd na art. 6 ust. 3 u.p.o.l. Z kolei pozostająca w wyłączeniu część hali, o powierzchni 27.008,80 m<sup>2</sup>, będzie podlegała stawce z art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. e) u.p.o.l.

Wynikiem „Kontroli III” z dnia 5 lipca 2021 r., było przywrócenie 10.523,70 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej „Hali B”. Zatem od tego dnia część użytkowa hali wynosiła 31.202,70 m<sup>2</sup> i będzie podlegała stawce określonej w art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. b) u.p.o.l. od 1 sierpnia 2021 r. zgodnie z treścią art. 6 ust. 3 u.p.o.l., bowiem istniała co najmniej potencjalna możliwość prowadzenia działalności gospodarczej na przywróconej przez PINB powierzchni. Natomiast podlegająca dalszemu wyłączeniu część „Hali B” o powierzchni 16.485,1 m<sup>2</sup>, podlegać będzie stawce podatkowej określonej w art. art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. e) u.p.o.l.

Wynikiem „Kontroli IV” z dnia 13 października 2021 r. było przywrócenie 2.839,00 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej „Hali B”. Od tego dnia powierzchnia użytkowa wynosiła 34.041,70 m<sup>2</sup> i będzie podlegała stawce określonej w art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. b) u.p.o.l. od 1 listopada 2021 r. zgodnie z treścią art. 6 ust. 3 u.p.o.l., bowiem istniała co najmniej potencjalna możliwość prowadzenia działalności gospodarczej na przywróconej przez PINB powierzchni. Natomiast podlegająca dalszemu wyłączeniu część „Hali B” o powierzchni 13.646,1 m<sup>2</sup>, będzie podlegać stawce określonej w art. art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. e) u.p.o.l.

Reasumując, wnioskodawca jest uprawniony do obniżenia stawki podatkowej w określonych powyżej okresach, ze względu na zarządzenie PINB o wyłączeniu danych powierzchni „Hali B” z użytkowania, na skutek powstałych po pożarze uszkodzeń, co uniemożliwiało mu prowadzenie działalności gospodarczej w podanych okresach. Jednak wraz z przywracaniem powierzchni do użytku, zaczynała istnieć co najmniej potencjalna możliwość prowadzenia owej działalności, a co za tym idzie, spełniana była przesłanka zaliczenia części budynku, jako służącej do prowadzenia działalności i powrotu do stawki z art. 5 ust. 1 pkt. 2 lit. b) 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.



