

Szczecin, dnia 23.02.2017 r.

XXXXXXXXXXXXXXXXXX

XXXXXXXXXXXXXXXXXX

WPiOL-VI.310.XXXX  
UNP: XXXXX

### Interpretacja indywidualna

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201) oraz upoważnienia Prezydenta Miasta Szczecin z dnia 08 grudnia 2015 r. znak: WO-I.0052.3.169.2015.KO w sprawie wydawania decyzji administracyjnych, postanowień i zaświadczeń w zakresie postępowania podatkowego dotyczącego podatków i opłat lokalnych

**stwierdzam,**

- 1) że stanowisko Strony w zakresie zwolnienia od podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.) dalej u.p.o.l, wielolokalowego biurowego budynku powstałego w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym oraz połączonym tym dwupoziomowym garażem z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej pawilonem usługowym wpisanego indywidualnie do rejestru zabytków przy założeniu, że obiekt ten jest utrzymywany zgodnie z przepisami o ochronie zabytków i nie jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu Wnioskodawcy **jest nieprawidłowe,**
- 2) że stanowisko Strony w zakresie zwolnienia części budynku powstałego w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym oraz połączonym tym dwupoziomowym garażem z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej pawilonem usługowym wpisanego indywidualnie do rejestru zabytków, dotychczas niezagospodarowana w żaden sposób do używania przez Wnioskodawcę lub osobę trzecią ani też nieużywana w żaden sposób przez Wnioskodawcę lub osobę trzecią w stosunku, do których obecnie spełnione są warunki wskazane w treści art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.) dalej u.p.o.l. **jest nieprawidłowe,**
- 3) że stanowisko Strony w zakresie opodatkowania części budynku powstałego w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym oraz połączonym tym dwupoziomowym garażem z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej pawilonem usługowym wpisanego indywidualnie do rejestru zabytków, przestaną być objęte zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.) dalej u.p.o.l. dopiero od wejścia w posiadanie (od zajęcia) przez osobę trzecią (najemcę) na prowadzenie w danym lokalu działalności gospodarczej **jest nieprawidłowe.**

## **Uzasadnienie**

W dniu 15.12.2016 r. X Sp. Jawna reprezentowana X wystąpiła z wnioskiem o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji prawa podatkowego wskazując przepisy prawa podatkowego ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016, poz. 716 ze zm.), zwanej dalej u.p.o.l.:

- art. 7 ust. 1 pkt 6;
- art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b;
- art. 1a ust. 1 pkt 3.

### **W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny oraz zdarzenie przyszłe:**

X Strojny Sp. Jawna jest właścicielem budynku niemieszkalnego położonego w Szczecinie przy. ul. Storrady Świętosławy X oraz posiada prawo użytkowania wieczystego gruntu pod wskazanym budynkiem (działka nr X z obrębu X). Dla tej zabudowanej nieruchomości Sąd Rejonowy Szczecin – Prawobrzeże i Zachód w Szczecinie X Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą o nr X. Na wskazanej nieruchomości posadowiony jest wielolokalowy biurowy budynek powstały w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym z wyznaczonymi miejscami parkingowymi, przypisanymi do konkretnych użytkowników lokali (biur) w budynku oraz połączony tym dwupoziomowym garażem z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej pawilon usługowy.

Warunki zabudowy wskazanego zabudowanego gruntu zostały ustalone na mocy decyzji Prezydenta Miasta Szczecin nr 310/2011 z dnia 22 lipca 2011 roku. Rozbudowa, nadbudowa i przebudowa budynku dawnej elektrowni miejskiej wraz z realizacją garażu podziemnego została wykonana na podstawie decyzji Prezydenta Miasta Szczecin dnia 08 sierpnia 2012 roku, znak BMKZ-S.4125.279.2012.RW z późniejszymi zmianami.

Pozwolenie na użytkowanie przedmiotowego wielolokalowego budynku powstałego w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym zostało udzielone decyzją Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego z dnia 15 lutego 2016 roku, ROP.5121.1.157.2016.PW, przy czym budynek został oddany do użytkowania jako budynek niewykończony (w stanie deweloperskim) a Wnioskodawca został zobowiązany w decyzji o pozwoleniu do zakończenia robót wykończeniowych oraz do zawiadomienia Inspektoratu Nadzoru Budowlanego o zakończeniu poszczególnych etapów prac wykończeniowych.

Budynek dawnej elektrowni miejskiej w Szczecinie przy ul. Storrady Świętosławy jest wpisany do rejestru zabytków na mocy decyzji Wojewódzkiego Konserwatora Zabytków z dnia 30 grudnia 1994 roku, nr rejestru A 1273, i po wykonaniu przebudowy, rozbudowy i nadbudowy tego budynku nadal jest on wpisany do rejestru zabytków. Pozostaje on zatem pod ochroną konserwatorską i na każdorazowe prowadzenie prac budowlanych w budynku lub w jego otoczeniu, dokonywanie zmian przeznaczenia czy sposobu korzystania z budynku, umieszczenie na budynku urządzeń technicznych czy reklamowych oraz podejmowanie innych działań, które mogłyby prowadzić do naruszenia zmiany substancji lub zmiany wyglądu budynku – Wnioskodawca obowiązany jest uzyskiwać pozwolenie konserwatora zabytków (art. 36 ustawy o ochronie zabytków i opiece na zabytkami). Wnioskodawca obowiązany jest przy tym do zawiadamiania konserwatora zabytków

o wszelkich zagrożeniach lub nowych okolicznościach ujawnionych w trakcie wykonywania prac.

Wnioskodawca wskazany budynek dawnej elektrowni miejskiej utrzymuje i konserwuje zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, uzyskując przy tym pozwolenia na każdorazowe wykonanie prac wykończeniowych (aranżacyjnych) w tym budynku zgodnie z przepisami ustawy z dnia 23 lipca 2003 roku o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami.

Pomieszczenia znajdujące się wewnątrz budynku dawnej przebudowanej, nadbudowanej i rozbudowanej elektrowni miejskiej stanowią samodzielne lokale użytkowe przeznaczone przez Wnioskodawcę do używania przez osoby trzecie. Dopóki jednak poszczególne pomieszczenia nie zostaną wykończone, tj. odpowiednio przygotowane i zaaranżowane pod kątem konkretnego najemcy, żadna działalność w tych pomieszczeniach nie jest wykonywana. Dopóki zatem nie znajdzie się podmiot zainteresowany użytkowaniem danego pomieszczenia (wynajęciem tego pomieszczenia od Wnioskodawcy) pomieszczenie to stoi puste i nie jest przez Wnioskodawcę w żaden sposób wykorzystywane ani zajmowane.

Miejsca postojowe w dwupoziomowym garażu podziemnym są przeznaczone do używania przez osoby trzecie, z którymi Wnioskodawca zawrze umowy najmu lokali użytkowych (biur) w budynku (są konkretnie oznaczone i przyporządkowane do poszczególnych najemców lokali). Dopóki miejsca te nie zostaną przekazane umownie osobom trzecim, miejsca te nie są w żaden sposób wykorzystywane ani zajmowane przez Wnioskodawcę ani jakiegokolwiek inny podmiot.

#### **W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytania:**

1. Czy należący do Wnioskodawcy wielolokalowy biurowy budynek powstały w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym z wyznaczonymi miejscami parkingowymi, przypisanymi do konkretnych użytkowników lokali (biur) w budynku oraz połączony tym dwupoziomowym garażem z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej pawilon usługowy jest objęty zwolnieniem od podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych przy założeniu, że obiekt ten jest utrzymywany i konserwowany zgodnie z przepisami o ochronie zabytków i nie jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej?
2. Czy ta część należącego do Wnioskodawcy wpisanego do rejestru zabytków budynku powstałego w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym oraz połączonym tym dwupoziomowym garażem z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej pawilonem usługowym, dotychczas niezagospodarowana w żaden sposób do używania przez Wnioskodawcę lub osobę trzecią ani też nieużywana w żaden sposób przez Wnioskodawcę ani osobę trzecią jest objęta zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych?
3. W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytania wskazane w punktach 1 i 2 – czy ta część należącego do Wnioskodawcy wpisanego do rejestru zabytków budynku powstałego w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy budynku

przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym oraz połączonym tym dwupoziomowym garażem z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej pawilonem usługowym, przestanie być objęta zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych od wejścia w posiadanie (od zajęcia) przez osobę trzecią (najemcę) na prowadzenie w danym lokalu użytkowym działalności gospodarczej?

### **Stanowisko Wnioskodawcy**

- 1. W ocenie Wnioskodawcy, wielolokalowy biurowy budynek dawnej elektrowni miejskiej powstały w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym z wyznaczonymi miejscami parkingowymi, przypisanymi do konkretnych użytkowników lokali (biur) w budynku oraz połączony tym dwupoziomowym garażem z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej pawilon usługowy jest objęty zwolnieniem od podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych.*

Wnioskodawca twierdzi, że przedmiotowy budynek jest wpisany do rejestru zabytków na mocy decyzji Wojewódzkiego Konserwatora Zabytków z dnia 30 grudnia 1994 roku, nr rejestru A 1273, i po wykonaniu przebudowy, rozbudowy i nadbudowy tego budynku nadal jest on wpisany do rejestru zabytków. Pozostaje on zatem pod ochroną konserwatorską i na każdorazowe prowadzenie prac w budynku – Wnioskodawca obowiązany jest uzyskiwać pozwolenie konserwatora zabytków. Spółka stwierdza również, że wskazany budynek dawnej elektrowni miejskiej utrzymuje i konserwuje zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, uzyskując przy tym pozwolenia na każdorazowe wykonanie pracy w tym budynku zgodnie z przepisami ustawy z dnia 23 lipca 2003 roku o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami. Wnioskodawca zauważa również, że pod ochroną konserwatorską pozostaje całość zrealizowanej inwestycji a zatem budynek powstały w wyniku przebudowy, rozbudowy i nadbudowy budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej obejmujący zarówno budynek dawnej elektrowni, jak i dwupoziomowy garaż powstały w wyniku przebudowy i rozbudowy budynku dawnej elektrowni miejskiej oraz pawilon usługowy połączony z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej garażem podziemnym także powstały w wyniku przebudowy i rozbudowy budynku dawnej elektrowni miejskiej.

Wnioskodawca podkreśla, iż nie jest możliwe w konsekwencji dokonanej rozbudowy, nadbudowy i przebudowy ustalenie, które z części rozbudowanego, nabudowanego i przebudowanego budynku, miałyby zostać traktowane inaczej niż zabytek, tym bardziej, że wszystkie te elementy jako całość były przedmiotem projektu, pozwolenia na budowę, pozwolenia na użytkowanie oraz wszystkich decyzji podejmowanych w zakresie nadzoru konserwatorskiego.

- 2. W ocenie Wnioskodawcy, ta część rozbudowanego, przebudowanego i nadbudowanego budynku dawnej elektrowni miejskiej wpisanego do rejestru zabytków dotychczas niezagospodarowana w żaden sposób do używania przez Wnioskodawcę lub osobę trzecią ani też nieużywana w żaden sposób przez Wnioskodawcę ani osobę trzecią jest objęta zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 13 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych.*

*Przepis art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych stanowi bowiem, że zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymywania i konserwacji, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.*

W ocenie Spółki, użyte we wskazanym przepisie pojęcie „części budynku zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” należy rozumieć jako te części budynku, w których faktycznie jest wykonywana działalność gospodarcza. Zdaniem Spółki, sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę budynku nie jest wystarczający aby uznać, że budynek ten jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Spółka uznaje, iż budynek lub jego część jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej wyłącznie wówczas gdy dane pomieszczenie (przestrzeń w budynku) jest rzeczywiście wykorzystywana na wykonywanie działalności gospodarczej, a zatem w szczególności jak biuro, magazyn czy lokal usługowy.

*„Zdaniem Wnioskodawcy, dopóki poszczególne pomieszczenia we wskazanym budynku nie zostaną odpowiednio przygotowane i zaaranżowane pod kątem konkretnego najemcy (a jak wynika z pozwolenia na użytkowanie pomieszczenia te wymagają wykonania robót wykończeniowych) i jednocześnie żadna działalność w tych pomieszczeniach nie będzie faktycznie wykonywana, dopóty Spółka będzie miała do czynienia ze zwolnieniem z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l.”*

Ponadto stanowisko Spółki odnośnie hal garażowych stanowiących dwupoziomowy garaż podziemny dawnej elektrowni miejskiej, wskazuje, iż te części przedmiotowego budynku dawnej elektrowni miejskiej są i będą zwolnione od podatku od nieruchomości nawet jeżeli na poszczególnych miejscach postojowych parkowane będą pojazdy najemców lokali w budynku. Hale te stanowią bowiem część budynku wpisanego do rejestru zabytków i nie są i nie będą zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Zdaniem spółki nie sposób uznać parkowania pojazdu na wydzielonym i przyporządkowanym do konkretnego podmiotu miejscu postojowym w garażu podziemnym za formę czy przejaw prowadzenia działalności gospodarczej. W związku z powyższym Wnioskodawca stoi na stanowisku, że dopóki powierzchnia hali garażowej nie zostanie zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej, np. na prowadzenie warsztatu mechanicznego lub myjni samochodowej, hala garażowa nie będzie zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej, dopóty hala garażowa będzie korzystała ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l.

- 3. Zdaniem Wnioskodawcy, z przyczyn wskazanych w uzasadnieniu stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 2, te części należące do Wnioskodawcy wpisane do rejestru zabytków budynku powstałego w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy dawnej elektrowni miejskiej z garażem podziemnym oraz połączonym tym garażem z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej pawilonem usługowym, przestaną być objęte zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych dopiero od wejścia w posiadanie (od zajęcia) przez osobę trzecią (najemcę) na prowadzenie w danym lokalu działalności gospodarczej.*

Spółka wskazuje, że skoro o zakończeniu zwolnienia od podatku od nieruchomości przewidzianego w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych decyduje faktyczne wykorzystywanie danej części budynku na prowadzenie działalności gospodarczej, to dopiero rzeczywiste wprowadzenie danej części budynku (lokalu użytkowego w budynku) w posiadanie osoby trzeciej (najemcy) stanowić będzie moment, od którego zwolnienie od podatku przestanie być aktualne i uaktywni się po stronie Wnioskodawcy obowiązek uiszczania podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca podkleśla, że w zakresie przekazanych lokali użytkowych zajęcie tych części na prowadzenie działalności gospodarczej nie budzi wątpliwości. W tych lokalach z założenia będzie prowadzona działalność gospodarcza. Jednak zdaniem Spółki, powierzchnie hal garażowych stanowiące dwupoziomowy garaż podziemny dawnej elektrowni miejskiej są zwolnione od podatku od nieruchomości, albowiem stanowią część budynku wpisanego do rejestru zabytków i nie są one zajęte i nie będą zajmowane na prowadzenie działalności gospodarczej.

W ocenie Wnioskodawcy, zwolnienie o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. przestanie być aktualne wyłącznie w zakresie lokali użytkowych wydanych najemcom od daty ich posiadania na prowadzenie działalności gospodarczej. Natomiast zwolnienie to pozostanie w pełnym zakresie w stosunku do powierzchni hal garażowych stanowiących część rozbudowanego i przebudowanego budynku dawnej elektrowni miejskiej wpisanego do rejestru zabytków nawet jak miejsca te zostaną przekazane do używania konkretnym podmiotom prowadzącym działalność w biurach budynku. Hale garażowe (konkretne miejsca postojowe), zdaniem Wnioskodawcy, nie będą zajmowane na prowadzenie działalności gospodarczej.

#### **Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ podatkowy zważył co następuje:**

W myśl art. 14b § 1 i 14j Ordynacji podatkowej Dyrektor Biura Krajowej Informacji Podatkowej, a w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz, (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej 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. W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydający interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. **Wobec powyższego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku.**

Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości normuje ustawa o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. (Dz. U. z 2016 poz. 716 ze zm.), dalej u.p.o.l.

Stosownie do treści art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. „*grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu*

*przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą z zastrzeżeniem ust. 2a”.*

Ust. 2a stanowi „*Do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się:*

- 1) budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami;*
- 2) gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b i d;*
- 3) budynków, budowli lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania”.*

Natomiast art. 5 ust 1 pkt 2 lit b u.p.o.l. stanowi, że Rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. „*Zwalnia się z podatku od nieruchomości: (...) grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”.*

Powyższy przepis ma charakter przepisu wprowadzającego wyjątek od zasady wyrażonej w art. 2 ust. 1 u.p.o.l., zatem niedopuszczalna jest wykładnia rozszerzająca zawartej w nim normy prawnej. Zgodnie z wypracowanym przez orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego poglądem, przepisy dotyczące zwolnień podatkowych jako odstępstwo od zasady powszechności opodatkowania powinny być interpretowane ściśle z zastosowaniem wykładni językowej.

Analiza powyższego przepisu wskazuje, że dopuszczalność korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości, uregulowanego w art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l., wymaga indywidualnego wpisu gruntu i budynku do rejestru zabytków. „Indywidualnie” oznacza, że każdy z tych przedmiotów opodatkowania musi być wpisany odrębnie. Przedmiot/przedmioty wpisane indywidualnie do rejestru zabytków winne być utrzymywane zgodnie z przepisami o ochronie zabytków (powyższy fakt winien być potwierdzony przez właściwy organ). Przedmiot/przedmioty zwolnienia nie mogą być zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej (do których zaliczyć należy również czynności przygotowawcze). Wszystkie ww. przesłanki muszą być spełnione łącznie. Niezachowanie którejkolwiek z nich uniemożliwia stosowanie zwolnienia od podatku od nieruchomości.

Zgodnie z art. 5 ustawy o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (Dz. U. z 2016, poz. 1330 ze zm.) obowiązek zabezpieczenia, utrzymania i korzystania z zabytku w sposób zapewniający trwałe zachowanie jego wartości spoczywa na właścicielu obiektu. Pieczę i kontrolę w zakresie wykonania przepisów ustawy o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami sprawuje Wojewódzki Konserwator Zabytków lub działający z jego upoważnienia pracownicy. Ponieważ organ podatkowy nie jest kompetentny do tego by sprawdzić, czy czynności określone w art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. są wykonywane prawidłowo winien w tym zakresie zwrócić się z zapytaniem do właściwego podmiotu – Wojewódzkiego Konserwatora Zabytków.

Organ podatkowy stwierdza, że zgodnie z przepisami art. 14b Ordynacji podatkowej podatnik jest zobowiązany do wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego. Organ podatkowy nie jest upoważniony ani zobowiązany do prowadzenia własnych ustaleń w tym zakresie. Zatem skoro w opisie Wnioskodawca stwierdza, że wskazany budynek jest wpisany indywidualnie do rejestru zabytków w rozumieniu przepisów art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. i Spółka utrzymuje i konserwuje zgodnie z przepisami o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami, to organ podatkowy zobowiązany jest do przyjęcia tego opisu jako faktycznej podstawy wydania interpretacji.

Stosując wykładnię językową przepisu art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. należy, zdefiniować pojęcia użyte w dalszej części przywołanego wyżej przepisu tzn. "zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej". Ustawodawca nie zdefiniował pojęcia "zajętości" na tle ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, więc zgodnie z podstawowymi zasadami wykładni prawa w procesach interpretacji należy przyjąć, że znaczenia użytych terminów i zwrotów użytych w tekście przepisów prawnych należy poszukiwać w języku powszechnym tj. w jego najczęściej spotykanej, powszechnej formie. Zgodnie z definicjami zawartymi w słowniku języka polskiego "zająć" oznacza "zajmować", "zapełnić", "wypełnić sobą" lub "czymś jakąś przestrzeń, powierzchnię". Natomiast "prowadzić" oznacza m.in. "być odpowiedzialnym za funkcjonowanie i przebieg czegoś", "wykonywać", "kontynuować jakąś czynność".

W literaturze przedmiotu przyjmuje się, że pod pojęciem "zajęcia na działalność gospodarczą" należy rozumieć powierzchnię, na której fizycznie prowadzone są czynności składające się na prowadzenie działalności gospodarczej. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. w art. 1 pkt 4 (z zastrzeżeniem ust. 2) w zakresie pojęcia działalności gospodarczej odsyła do przepisów ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej Prawa działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584 ze zm.). Zgodnie z art. 2 ww. ustawy „*Działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły*”.

Organ podatkowy stwierdza, że **rozpoczęcie i prowadzenie działalności gospodarczej obejmuje** nie tylko faktyczne wykonywanie czynności należących do zakresu działalności danego podmiotu, lecz także czynności zmierzające do jej zaistnienia czyli czynności przygotowawcze do działań o charakterze zarobkowym. Prowadzenie działalności gospodarczej występuje zarówno w okresach faktycznego wykonywania usług (wynajmu), jak również w okresach wykonywania czynności pośrednio związanych z działalnością podmiotu. W zakresie powyższych czynności mieszczą się między innymi działania ukierunkowane na poszukiwanie klientów czy partnerów handlowych, działania reklamowe i marketingowe. Za działalność gospodarczą uznać należy także remont, rozbudowę, unowocześnienie czy odnowę/odświeżenie lokalu, który jest np. przeznaczony na wynajem. Wskazane czynności pozostają w ścisłym związku z działalnością usługową, ponieważ zmierzają do stworzenia właściwych warunków jej wykonywania i pozwalają na utrzymanie określonych standardów jakościowych i organizacyjnych działalności podmiotu. W przypadku wynajmu pomieszczeń biurowych w budynku wpisanym do rejestru zabytków, za działalność gospodarczą uznać należy wszystkie czynności przygotowawcze tj. dostosowanie budynku, części budynku do prowadzenia działalności przez przyszłych klientów, poszukiwanie najemcy (ogłoszenia prasowe), prace remontowe (malowanie) – czynności te bowiem



zmierzają do osiągnięcia danego celu, czyli wynajęcia pomieszczeń, które jest formą działalności gospodarczej. Przenosząc powyższe rozważania na grunt rozpatrywanej sprawy należy podzielić pogląd wyrażony w wyroku NSA sygn. akt II FSK 301/05 z dnia 16 lutego 2006 r., zgodnie z którym " (...) *Adaptacja budynków do prowadzenia zamierzonej w przyszłości działalności gospodarczej stanowi jeden z wyznaczników prowadzenia tejże działalności*".

Powyższe stanowisko potwierdza również wyrok WSA w Szczecinie sygn. akt I SA/Sz 1222/14 z dnia 9 kwietnia 2015 r., w którym w odniesieniu do obiektów zabytkowych Sąd stwierdza, (...) *rozpoczęcie i prowadzenie działalności gospodarczej obejmuje nie tylko faktyczne wykonywanie czynności należących do zakresu działalności danego podmiotu, lecz także czynności umożliwiające rozpoczęcie prowadzenia działalności gospodarczej (...). Prace modernizacyjne na obiekcie niosące za sobą zmiany związane z adaptacją obiektu na nowe funkcje użytkowe i przystosowaniem go do odmiennego niż pierwotna profilu działalności, pozostają w ścisłym związku z działalnością gospodarczą ponieważ zmierzają do realizacji założeń przedsiębiorcy względem obiektu i stworzenia określonych warunków do wykonywanej w nim w przyszłości działalności gospodarczej (...). Przejściowe niewykorzystywanie przez podmiot gospodarczy nieruchomości lub jej części służącej do wykonywania działalności gospodarczej nie daje podstaw do tego, by do wymiaru podatku od nieruchomości nie miały zastosowania stawki przewidziane dla nieruchomości związanych z działalnością gospodarczą. Przeprowadzenie remontów w budynkach nie oznacza pozbawienia tych budynków związku z działalnością gospodarczą w szerokim znaczeniu.*

W ocenie organu podatkowego od momentu, w którym na przedmiotowym obiekcie podjęte zostały konkretne działania, w rozważanym przypadku prace budowlane związane z rozbudową, nadbudową i przebudową obiektu, został on już zajęty przez Wnioskodawcę na działalność gospodarczą. Na tle przedstawionego przez Spółkę stanu faktycznego, organ podatkowy stwierdza, że zakres wykonywanych prac oraz charakter poniesionych nakładów inwestycyjnych przez Spółkę jest związany z przystosowaniem budynku na cele służące prowadzeniu w nim działalności gospodarczej, co rodzi skutek w postaci zajętości na prowadzenie działalności gospodarczej. Powyższe stanowisko potwierdza wyrok WSA w Szczecinie sygn. akt I SA/Sz 1222/14 z dnia 9 kwietnia 2015 r., w którym Sąd stwierdza, że (...) *od momentu podjęcia prac inwestycyjnych związanych z remontem obiektu zabytkowego polegających i prowadzących do odtworzenia i przywrócenia pierwotnego stanu budynku (zgodnego z historycznym), w tym jego rekonstrukcji i rewitalizacji oraz przeprowadzenia prac konserwatorskich ma zastosowanie zwolnienie o którym mowa w art. 7 ust 1 pkt 6 u.p.o.l. Natomiast podjęcie czynności związanych z przebudową obiektu i zmianą sposobu jego użytkowania w związku z przystosowaniem go do profilu prowadzonej w nim działalności gospodarczej, skutkuje utratą prawa do skorzystania z omawianego zwolnienia, bowiem należy uznać, że zarówno budynek jak i grunt zajęte zostały na prowadzenie działalności gospodarczej*".

Zauważyć należy, że przedmiotowy budynek został przebudowany, nadbudowany i rozbudowany w celu prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie wynajmu pomieszczeń biurowych.

Zdaniem organu podatkowego, hale garażowe (miejsca postojowe) są zajęte na prowadzenie działalności poprzez sam fakt przeznaczenia (przygotowania) całego budynku, który został rozbudowany, nadbudowany i przebudowany w celu prowadzenia działalności gospodarczej. Zarówno pomieszczenia biurowe jak i wydzielone i przyporządkowane do konkretnego podmiotu miejsca postojowe w garażu podziemnym służą prowadzeniu działalności gospodarczej.

Istotnym **elementem prowadzenia działalności gospodarczej jest jej stały charakter - ciągłość**. Ciągłość działalności oznacza zamiar powtarzalności określonych czynności (np. wynajmu) celem osiągnięcia dochodu, co nie wyklucza możliwości prowadzenia działalności tylko sezonowo lub do czasu osiągnięcia postawionego przez dany podmiot celu. Do zachowania ciągłości wystarczające jest, aby z całokształtu okoliczności wynikał zamiar powtarzania określonego zespołu konkretnych działań w celu osiągnięcia efektu w postaci zarobku. Bez znaczenia z rozważanego punktu widzenia pozostaje fakt, że konkretne dochody z działalności zostaną osiągnięte dopiero w przyszłości, ponieważ to kryterium nie decyduje o opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Rozpoczęcia działalności gospodarczej nie można utożsamiać z osiągnięciem przychodu, który poprzedzony jest wydatkami umożliwiającymi jego osiągnięcie, dlatego też nie można przyjąć aby wydatki tego rodzaju były ponoszone poza działalnością gospodarczą.

Podjęte przez Spółkę działania związane z przebudową, rozbudową i nadbudową budynku dawnej elektrowni miejskiej skutkują zajęciem budynku do prowadzenia działalności oraz powstaniem obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości i obligują Spółkę do zadeklarowania przedmiotowej nieruchomości zgodnie z art. 6 ust. 2 u.p.o.l oraz zgodnie z art. 6 ust. 3 u.p.o.l.

Jak wynika z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego decyzją Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego znak: ROP.5121.1.157.2016.PW z dnia 15.02.2016 r. udzielono pozwolenia na użytkowanie przedmiotowego wielolokalowego budynku powstałego w wyniku **rozbudowy, nadbudowy i przebudowy** budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym. Budynek został oddany do użytkowania jako budynek niewykończony (w stanie deweloperskim) a Wnioskodawca został w decyzji o pozwoleniu do zakończenia robót wykończeniowych oraz do zawiadomienia Inspektoratu Nadzoru Budowlanego o zakończeniu poszczególnych etapów prac wykończeniowych.

Zgodnie z art. 6 ust. 2 u.p.o.l *„Jeżeli okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy, jest istnienie budowli albo budynku lub ich części, obowiązek podatkowy powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli albo budynku lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem”*. W analizowanej sprawie przepis ten znajdzie zastosowanie, ponieważ nastąpiła **rozbudowa i nadbudowa**, w wyniku której powstała nowa część istniejącego już budynku. W konsekwencji obowiązek podatkowy z tytułu dodatkowej powierzchni powstanie dopiero od 1 stycznia następującego po roku, w którym zakończono dobudowę lub rozpoczęto użytkowanie nowej powierzchni tj. od 1 stycznia 2017 roku.

Natomiast w przypadku **przebudowy** budynku, która ma na celu zmianę parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego obiektu budowlanego, obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 6 ust. 3 u.p.o.l . *„Jeśli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie.”* W analizowanej sprawie datą zmiany podstawy opodatkowania powierzchni użytkowej przebudowanej części budynku będzie 01.03.2016 r.

**Na tle przedstawionego przez Spółkę stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego, w odniesieniu do pytań wskazanych we wniosku o interpretacje organ podatkowy stoi na stanowisku:**

Ad. 1.

Organ podatkowy zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, iż cały budynek biurowy, który został wpisany do rejestru zabytków, jak i wszystkie części budowlane tego budynku powstałe w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy są uznane za wpisane do rejestru zabytków. Przyjmuje także zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym, że budynek utrzymywany i konserwowany jest zgodnie z przepisami o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami.

Natomiast organ podatkowy nie zgadza się z Wnioskodawcą w zakresie rozumienia terminu zajęcia budynku (zabytku) na prowadzenie działalności w celu przystosowania obiektu do prowadzenia działalności gospodarczej. Zdaniem organu podatkowego rozpoczęcie działalności gospodarczej nie rozpoczyna się od momentu faktycznie wykonywanej działalności gospodarczej, tylko od momentu w którym na przedmiotowym obiekcie podjęte zostały konkretne działania w celu przystosowania obiektu zmierzające do prowadzenia działalności gospodarczej, w rozważanym przypadku prace budowlane związane z rozbudową, nadbudową i przebudową obiektu.

Zatem organ podatkowy w oparciu o przedstawiony stan faktyczny/zdarzenie przyszłe stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania 1 jest nieprawidłowe.

Ad.2.

W zakresie pytania 2 organ podatkowy przyjmując opisany we wniosku stan faktyczny, że budynek wpisany jest do rejestru zabytków oraz utrzymywany jest zgodnie z przepisami o ochronie zabytków nie zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy w zakresie rozumienia (interpretacji) zajęcia opisanego obiektu do prowadzonej działalności gospodarczej *cyt. „budynek lub jego część jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej wyłącznie wówczas, gdy dane pomieszczenie (przestrzeń w budynku) jest rzeczywiście wykorzystywana na wykonywanie działalności gospodarczej, a zatem w szczególności jak biuro, magazyn czy lokal usługowy”.*

Zdaniem organu podatkowego rozpoczęcie działalności gospodarczej nie rozpoczyna się od momentu faktycznie wykonywanej działalności gospodarczej, tylko od momentu w którym na przedmiotowym obiekcie podjęte zostały konkretne działania w celu przystosowanie obiektu zmierzające do prowadzenia działalności gospodarczej, w rozważanym przypadku prace budowlane związane z rozbudową, nadbudową i przebudową obiektu.

W związku z powyższym, te części przedmiotowego budynku dawnej elektrowni miejskiej tj. budynek, w którym rozpoczęto prace, w tym hale garażowe stanowiące dwupoziomowy garaż podziemny dawnej elektrowni miejskiej, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Tym samym hala garażowa nie będzie korzystała ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l.

Organ podatkowy nie zgadza się również ze stanowiskiem Wnioskodawcy, że hale garażowe nawet po wynajęciu biur wraz z przynależnymi miejscami postojowymi nie będą nigdy zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Zatem organ podatkowy w oparciu o przedstawiony stan faktyczny/zdarzenie przyszłe stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania 2 jest nieprawidłowe.

Ad. 3.

Na podstawie przedstawionego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego zdaniem organu podatkowego, ta część należącego do Wnioskodawcy wpisanego do rejestru zabytków budynku powstałego w wyniku rozbudowy, nadbudowy i przebudowy budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej z dwupoziomowym garażem podziemnym oraz połączonym tym dwupoziomowym garażem z budynkiem dawnej elektrowni miejskiej pawilonem usługowym, przestanie być objęta zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych od momentu, w którym na przedmiotowym obiekcie podjęte zostały konkretne działania w celu przystosowania obiektu zmierzające do prowadzenia działalności gospodarczej, w rozważanym przypadku prace budowlane związane z rozbudową, nadbudową i przebudową obiektu, a nie jak twierdzi Wnioskodawca od momentu wejścia w posiadanie (od zajęcia) przez osobę trzecią (najemcę) na prowadzenie w danym lokalu użytkowym działalności gospodarczej.

Zatem organ podatkowy w oparciu o przedstawiony stan faktyczny/zdarzenie przyszłe stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania 3 jest nieprawidłowe.

Podsumowując wskazać należy, że zwolnienie o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. przestanie być aktualne zarówno w zakresie lokali zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej jak i zakresie powierzchni hal garażowych stanowiących część rozbudowanego i przebudowanego budynku dawnej elektrowni miejskiej wpisanego do rejestru zabytków. Hale garażowe (konkretne miejsca postojowe), zdaniem organu podatkowego, będą zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Za moment rozpoczęcia działalności gospodarczej w całym budynku biurowym wraz z halą garażową będącym przedmiotem niniejszej interpretacji, należy uznać fakt rozpoczęcia prac budowlanych zmierzających do przystosowania budynku biurowego wraz z podziemnym garażem, w którym z założenia ma być prowadzona działalność gospodarcza, tj. wynajem pomieszczeń biurowych wraz z wyznaczonymi miejscami postojowymi, przypisanymi do konkretnych użytkowników lokali (biur).

**Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego/zdarzenie przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę.**

Jednocześnie informuje się, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

### **Pouczenie**

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Szczecin. Skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Prezydenta Miasta Szczecin, 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.

Otrzymują:

- 1) Adresat
- 2) A/a