

WNIOSEK
o wydanie interpretacji indywidualnej

I. Na podstawie art. 14j par. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. 1997 nr 137 poz. 926) wnoszę o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego co do zdarzenia przyszłego opisanego poniżej.

II. Przepisy prawa podatkowego będące przedmiotem niniejszego wniosku to:

-art. 6 ust. 1 oraz ust. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 1991 nr 9 poz. 31) w zw. z art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. 2004 nr 173 poz. 1807) oraz art. 5a ust. 1 pkt 6, art. 10 ust. 1 pkt 3 i 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. 1991 nr 80 poz. 350);

-art. 7 ust 1 pkt. 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 1991 nr 9 poz. 31);

III. Opis zdarzenia przyszłego:

Wnioskodawca, będący osobą fizyczną, prowadzącą działalność gospodarczą, zamierza zakupić zabudowaną nieruchomość położoną na terenie Łodzi („Nieruchomość”). Nieruchomość wpisana jest do rejestru zabytków. Nieruchomość nie stanowi w chwili obecnej majątku przedsiębiorstwa, lecz będzie majątkiem osobistym osoby fizycznej. Nieruchomość, w tym znajdujące się na niej budynki, będą utrzymywane i konserwowane przez właściciela zgodnie z przepisami o ochronie zabytków.

Wnioskodawca nie prowadzi na Nieruchomości działalności gospodarczej tj. ani sama Nieruchomość ani znajdujące się na niej budynki nie są wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej.

Wnioskodawca planuje w przyszłości udostępniać nieodpłatnie lub odpłatnie Nieruchomość osobom fizycznym lub prawnym bądź innym organizacjom w celu organizowania na Nieruchomości kilkodniowych lub kilkutygodniowych imprez (wystawy, happeningi, pokazy itp.) lub jako plener do kręcenia filmów. Udostępnianie Nieruchomości będzie odbywało się na okres nie dłuższy niż jeden miesiąc, przy czym może to następować od pierwszego dnia miesiąca (np. od 1 maja do 25 maja) bądź udostępnianie będzie następowało na przełomie dwóch miesięcy (np. 20 lipca do 3 sierpnia). Co do zasady za każdym razem czas udostępnienia nie będzie przekraczał jednego miesiąca. Okazjonalnie mogą się jednak zdarzyć sytuacje gdy czas udostępnienia części lub całości Nieruchomości przekroczy jeden miesiąc.

Wnioskodawca rozważa również ewentualne wykorzystanie tylko części Nieruchomości do oddania w najem (niezabudowanego gruntu) z przeznaczeniem na płatny parking, przy czym zostałyby zawarta jedna tylko umowa najmu, z jednym wynajmującym, na czas nieoznaczony, a przychody z tego tytułu Wnioskodawca kwalifikowałby na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych jako przychody z najmu a nie jako przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej. Rozważa także wniesienie Nieruchomości w postaci wkładu niepieniężnego do spółki osobowej lub kapitałowej lub zmianę jej przeznaczenia w ten sposób, że zaliczona zostanie do składników majątkowych przedsiębiorstwa Wnioskodawcy.

IV. Mając na uwadze wyżej opisane zdarzenie przyszłe, wątpliwości Wnioskodawcy przedstawiają się następująco:

1. Czy przez zajęcie części Nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. nr 95 z 2010 roku, poz. 613 ze zm.; dalej: ustawa PoL) należy rozumieć udostępnienie osobom trzecim, bez pobierania za to wynagrodzenia ani zwrotu kosztów, budynku wpisanego indywidualnie do rejestru zabytków, utrzymywanego i konserwowanego?

2. Czy w przypadku pobierania od osób trzecich, którym Wnioskodawca udostępni budynek wpisany indywidualnie do rejestru zabytków, utrzymywany i konserwowany, wynagrodzenia pokrywającego koszty związane z utrzymaniem takiego budynku względnie wynagrodzenia na poziomie przekraczającym poniesione koszty utrzymania budynku, w sytuacji gdy czas udostępnienia nie przekroczy jednego miesiąca, zajdzie sytuacja opisana w art. 6 ust. 1 i ust. 4 ustawy PoL, tj. obowiązek podatkowy wygaśnie przed jego powstaniem z uwagi na ustanie okoliczności go uzasadniających?

3. Czy wynajęcie nieruchomości w sytuacji, gdy przychody Wnioskodawcy z tytułu najmu tej nieruchomości kwalifikowane są do źródła przychodów w postaci przychodów z najmu i dzierżawy a nie do źródła przychodów w postaci przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, stanowi działalność gospodarczą w rozumieniu art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy PoL?

4. Czy w przypadku gdyby obowiązek podatkowy powstał w sytuacji opisanej w pytaniu nr 2 lub 3, to czy podatek należny z tego tytułu będzie obliczony proporcjonalnie w stosunku do części nieruchomości udostępnionej?

V. W zakresie pytania nr 1 zdaniem Wnioskodawcy, nieodpłatne udostępnienie nieruchomości nie może być traktowane jako podjęte w ramach działalności gospodarczej. Niezależnie zatem od okresu, na jaki udostępnienie to ewentualnie nastąpi, zdarzenie takie nie rodzi żadnych zmian jeżeli chodzi o zasady korzystania przez Wnioskodawcę ze zwolnienia z podatku od nieruchomości, jeżeli dochowane zostaną pozostałe warunki tego zwolnienia. Zgodnie bowiem z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy PoL, wolne od podatku od nieruchomości są grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, chyba

że zostaną w całości lub w części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Inny sposób użycia nieruchomości niż „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej” jest prawnie irrelevantny dla zachowania zwolnienia podatkowego, jeżeli tylko Nieruchomość będzie należycie utrzymywana i konserwowana.

VI. Co do pytania nr 2 w przypadku, gdy udostępnienie Nieruchomości mieć będzie charakter odpłatny, przy czym udostępnienie trwać będzie krócej niż jeden miesiąc, Wnioskodawca także nie utraci możliwości korzystania ze zwolnienia z podatku od nieruchomości, niezależnie od tego, czy wynagrodzenie uzyskane w związku z udostępnieniem pokryje tylko koszty związane z utrzymaniem Nieruchomości czy też przekroczy tę kwotę. Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy PoL, zwalnia się od 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. „Zajęcie” nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej może zatem rodzić powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości oraz wyłączenie zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w przepisie. Powyższe należy jednak skonfrontować z treścią art. 6 ust. 1 ustawy PoL, zgodnie z którym obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku. Zgodnie natomiast z ust. 4 wskazanego przepisu, obowiązek podatkowy wygasa z upływem miesiąca, w którym ustały okoliczności uzasadniające ten obowiązek.

Dodatkowo zgodnie z przepisami art. 6 ustawy PoL obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku a wygasa z upływem miesiąca, w którym ustały okoliczności uzasadniające ten obowiązek.

Zdaniem wnioskodawcy w opisanym stanie faktycznym jeżeli nieruchomość nie będzie udostępniana na okres dłuższy niż jeden miesiąc, nie spowoduje to powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości, ponieważ zgodnie ze wskazanymi przepisami, warunkiem sine qua non powstania obowiązku podatkowego jest istnienie okoliczności, od której jest on uzależniony. Takim warunkiem jest istnienie przedmiotu opodatkowania. A zatem jeżeli okoliczność powodująca utratę zwolnienia przestanie istnieć przed czasem, w którym zgodnie z prawem mógłby powstać obowiązek podatkowy, nie istnieje podstawa do wymiaru podatku (czyli nie istnieje podstawa do utraty zwolnienia,

przypis - RG). Nie jest bowiem możliwe powstanie obowiązku podatkowego w sytuacji, gdy przed jego powstaniem ustała okoliczność, od której jest on uzależniony.

Ponadto zgodnie z art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 o swobodzie działalności gospodarczej, 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. Powyższe wskazuje, że udostępnianie nieruchomości (odpłatnie lub nieodpłatnie), które będzie odbywało się w sposób niezorganizowany i nie będzie miało charakteru ciągłego oraz nie będzie miało na celu osiągnięcia zysku z udostępniania nieruchomości, a jedynie pokrycie kosztów związanych z jej utrzymaniem, nie będzie stanowiło działalności gospodarczej. Ponieważ wnioskodawca chce udostępniać swoją nieruchomość jedynie na ściśle określone zdarzenia kulturalne, których liczba jest ograniczona należy uznać, że udostępnienie to będzie miało charakter okazjonalny. Wnioskodawca na potrzeby udostępnienia nieruchomości nie tworzy żadnej struktury organizacyjnej, nie podejmuje żadnych kroków zmierzających do stworzenia zorganizowanej struktury. Wnioskodawca nie ma na celu osiągnięcia zysku z udostępniania tejże nieruchomości ponieważ zamierza udostępniać nieruchomość również nieodpłatnie.

VII. Stanowisko Wnioskodawcy co do pytania nr 3 prezentuje się następująco. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nakazuje interpretować pojęcie „działalność gospodarcza” w taki sam sposób, w jaki pojęcie to jest rozumiane w przepisach o swobodzie działalności gospodarczej (ustawa z 2 lipca 2004 roku, t.j. Dz. U. Nr 220 z 2010 roku, poz. 1447 ze zm.), tj. jako zarobkową działalność usługową, wykonywaną w sposób zorganizowany i ciągły. Podobna definicja zawarta jest w art. 5a ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (updopf): chodzi o działalność zarobkową, wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową, polegającą na poszukiwaniu, rozpoznawaniu i wydobywaniu kopalin ze złóż, polegającą na wykorzystywaniu rzeczy oraz wartości niematerialnych i prawnych, prowadzoną we własnym imieniu bez względu na jej rezultat, w sposób zorganizowany i ciągły, z której uzyskane przychody nie są zaliczane do innych przychodów, w tym przychodów z najmu i dzierżawy. W tym stanie rzeczy trwałe udostępnienie nieruchomości w celach zarobkowych polegające na tym, że Wnioskodawca zawrze jedną tylko umowę najmu, z jednym wynajmującym i na czas nieoznaczony, ocenić należy także w świetle przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Art. 10 tej ustawy,

wymieniając źródła przychodów, wymienia w ust. 1 pkt 6 „najem, podnajem, dzierżawę, poddzierżawę oraz inne umowy o podobnym charakterze (...), z wyjątkiem składników majątku związanych z działalnością gospodarczą”. Odrębnym źródłem przychodów jest pozarolnicza działalność gospodarcza (art. 10 ust. 1 pkt 3 p.dof). Jeżeli zatem wynajmowanie nie ma znamion „organizacji i ciągłości” (a tak jest w przypadku Wnioskodawcy, zwłaszcza wobec wymogu zorganizowanego charakteru działalności), należy przychody z tego tytułu kwalifikować podatkowo do przychodów z najmu a nie do przychodów z działalności gospodarczej. Pomimo zatem, że na gruncie ustawy o PoL obowiązuje definicja działalności gospodarczej z ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, obie definicje mają wspólny wymóg ciągłości oraz wykonywania działalności w sposób zorganizowany.

Reasumując, wynajęcie części Nieruchomości w sytuacji opisanej wyżej nie jest prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o PoL i nie pociąga za sobą skutków, jakie ustawa ta wiąże z prowadzeniem na nieruchomości działalności gospodarczej.

VIII. W zakresie pytania 4 Wnioskodawca podnosi, iż w sytuacji gdy czas udostępnienia nieruchomości przekroczy miesiąc i uznane zostanie to za prowadzenie przez wnioskodawcę działalności gospodarczej, zdaniem Wnioskodawcy, podatek od nieruchomości będzie należny proporcjonalnie do części udostępnionej nieruchomości. Z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy PoL wynika, że zwolnienia przedmiotowego przewidzianego tym przepisem wyłączona może być (w przypadku budynku) jedynie ta jego część, która zajęta została na prowadzenie działalności gospodarczej. Inaczej mówiąc, wykorzystanie dla działalności zarobkowej części Nieruchomości (innej niż budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków) powoduje wprowadzenie skutku w postaci konieczności rozpoznania obowiązku podatkowego i zapłaty podatku według stawek właściwych dla działalności gospodarczej ale jedynie w części faktycznie wynajętej (trwale udostępnionej). Sytuacja taka nie wpływa na stan prawny w zakresie podatku od nieruchomości pozostałych części Nieruchomości.

Jak wynika z orzecznictwa sądowego, budynki i grunty stanowiące własność osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą nie zawsze będą opodatkowane stawkami podwyższonymi; dotyczy to sytuacji, gdy nieruchomości te nie są wykorzystywane do działalności gospodarczej, a przez to nie wchodzi w skład przedsiębiorstwa (tak np. WSA z wyroku z 10 stycznia 2012 roku, I S.A./Gd 932/11).

Z powyższego wynika, że stawka podatku od nieruchomości właściwą w przypadku prowadzenia działalności gospodarczej może być opodatkowana jedynie na część gruntu, która faktycznie wykorzystywana jest na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.

Na podstawie art. 14f par 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. –Ordynacja podatkowa (Dz. U. 1997 nr 137 poz. 926) uiszczono opłatę od wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej w wysokości 40 zł- dowód w załączeniu.

W załączeniu:

1. Dowód uiszczenia opłaty od wniosku.
2. Pełnomocnictwo wraz z dowodem uiszczenia opłaty skarbowej od pełnomocnictwa.

Łódź dnia 6 września 2013r.

PREZYDENT MIASTA ŁODZI

DFP-Fn- VI.310.1.2013

Adwokat

ul.
90-302 Łódź
Pełnomocnik

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Łodzi działając na podstawie przepisu art.14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2012r. poz. 749 z późn. zm.)

po rozpatrzeniu

wniosku z dnia 21.06.2013r. (data wpływu 24 czerwca 2013r.) uzupełnionego w dniu 11.07.2013r. pismem z dnia 08.07.2013r. w sprawie wydania interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości

postanawia

uznać, że stanowisko Pana reprezentowanego przez Adw. przedstawione we wniosku;
-w zakresie pkt 1 **jest w części nieprawidłowe,**
-w zakresie pkt 2 **jest w części nieprawidłowe,**
-w zakresie pkt 3 **jest nieprawidłowe,**
-w zakresie pkt 4 **jest prawidłowe**

UZASADNIENIE

W dniu 24 czerwca 2013r. do Wydziału Finansowego w Departamencie Finansów Publicznych Urzędu Miasta Łodzi wpłynął wniosek Pana reprezentowanego przez Adwokata o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

Przedmiotem żądanej interpretacji jest:

- art. 6 ust. 1 oraz ust. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2010r. Nr 95 poz. 613 z późn.zm.) w związku z art.2 ustawy z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej (tekst jedn. Dz. U. z 2013r. poz. 672 z późn. zm.) oraz art. 5a ust. 1 pkt 6 , art. 10 ust. 1 pkt 3 i 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn. Dz.U z 2012r poz.361 z późn.zm)
- art. 7 ust. 1 pkt 6 cyt. wyżej ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych.

We wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny.

Wnioskodawca, będący osobą fizyczna, prowadzącą działalność gospodarczą, zamierza zakupić zabudowaną nieruchomość położoną na terenie Łodzi.

Nieruchomość wpisana jest do rejestru zabytków. Nieruchomość nie stanowi w chwili obecnej majątku przedsiębiorstwa, lecz będzie majątkiem osobistym osoby fizycznej. Nieruchomość, w tym znajdujące się na niej budynki, będą utrzymywane i konserwowane przez właściciela zgodnie z przepisami o ochronie zabytków. Wnioskodawca nie prowadzi na nieruchomości działalności gospodarczej tj. ani sama nieruchomość, ani znajdujące się na niej budynki nie są wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej.

Wnioskodawca planuje w przyszłości udostępniać nieodpłatnie lub odpłatnie nieruchomość osobom fizycznym lub prawnym bądź innym organizacjom w celu organizowania na nieruchomości kilkudniowych lub kilkutygodniowych imprez (wystawy, happeningi, pokazy itp.) lub jako plener do kręcenia filmów. Udostępnianie nieruchomości będzie odbywało się na okres nie dłuższy niż jeden miesiąc, przy czym może to następować od pierwszego dnia miesiąca (np. od 1 maja do 25 maja) bądź udostępnianie będzie następowało na przełomie dwóch miesięcy (np. 20 lipca do 3 sierpnia). Co do zasady za każdym razem czas udostępniania nie będzie przekraczał jednego miesiąca. Okazjonalnie mogą się jednak zdarzyć sytuacje gdy czas udostępnienia części lub całości nieruchomości przekroczy jeden miesiąc.

Wnioskodawca rozważa również ewentualne wykorzystanie tylko części nieruchomości do oddania w najem (niezabudowanego gruntu) z przeznaczeniem na płatny parking, przy czym zostałaby zawarta jedna tylko umowa najmu, z jednym wynajmującym, na czas nieoznaczony, a przychody z tego tytułu wnioskodawca kwalifikowałby na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych jako przychody z najmu, a nie jako przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej. Rozważa się także wniesienie nieruchomości w postaci wkładu niepieniężnego do spółki osobowej lub kapitałowej lub zmianę jej przeznaczenia w ten sposób, że zaliczona zostanie do składników majątkowych przedsiębiorstwa wnioskodawcy.

1.Zapytanie wnioskodawcy w pkt.1 brzmi następująco:

Czy przez zajęcie części nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu art.7 ust. 1 pkt 6 ustawy z 12.01.1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t. jedn. Dz. U. nr 95 z 2010r. poz. 613 z póź. zm.) należy rozumieć udostępnianie osobom trzecim, bez pobierania za to wynagrodzenia ani zwrotu kosztów, budynku wpisanego indywidualnie do rejestru zabytków, utrzymwanego i konserwowanego?

Stanowisko wnioskodawcy

Zdaniem wnioskodawcy, nieodpłatne udostępnianie nieruchomości nie może być traktowane jako podjęte w ramach działalności gospodarczej. Niezależnie zatem od okresu, na jaki udostępnienie to ewentualnie nastąpi, zdarzenie takie nie rodzi żadnych zmian jeżeli chodzi o zasady korzystania przez wnioskodawcę ze zwolnienia z podatku od nieruchomości, jeżeli dochowane zostaną pozostałe warunki tego zwolnienia. Zgodnie bowiem z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wolne od podatku od nieruchomości są grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, chyba że zostaną w całości lub w części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Inny sposób użycia nieruchomości niż „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej” jest prawnie irrelevantny dla zachowania zwolnienia podatkowego, jeżeli tylko nieruchomość będzie należycie utrzymywana i konserwowana.

Prezydent Miasta Łodzi uznał stanowisko wnioskodawcy w części za nieprawidłowe.

W przedstawianym przez wnioskodawcę stanie faktycznym osoba fizyczna będąca przedsiębiorcą posiada nieruchomość wpisaną indywidualnie do rejestru zabytków

utrzymywaną i konserwowaną zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, która w części udostępniana będzie osobom trzecim bez pobierania za to wynagrodzenia ani zwrotu kosztów.

Pytanie dotyczy stwierdzenia, czy tego rodzaju okoliczności są równoznaczne z zajęciem nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej i uzasadniają utratę zwolnienia wynikającego z art. 7 ust.1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z art.7 ust.1 pkt. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zwalnia się od 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.

Wobec powyższego, cytowane zwolnienie ma charakter przedmiotowy również w sferze odstępstwa od tej zasady. Zatem nie jest istotą zwolnienia, kto posiada nieruchomość wpisaną indywidualnie do rejestru zabytków, ale na jakie cele jest ona zajęta.

W przypadku jeśli posiadaczem nieruchomości jest osoba fizyczna będąca przedsiębiorcą normą jest, iż przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości winien być opodatkowany stawkami maksymalnymi – związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej (z wyjątkiem budynków mieszkalnych i gruntów z nimi związanych oraz „względów technicznych”), a jedynie gdy przedmiot opodatkowania nie wejdzie w skład przedsiębiorstwa podatnika w rozumieniu art. 55¹ ustawy z dnia 23.04.1964r. Kodeks cywilny (Dz.U. Nr 16 poz.93 z póź.zm.) - korzysta ze stawek jak dla gruntów i budynków pozostałych – wyrok WSA w Łodzi z dnia 21.10.2008r. (Sygn akt I SA/Łd 242/08).

W praktyce samorządowe organy podatkowe przyjmują, że dowodem wykorzystywania budynku w działalności gospodarczej jest wprowadzenie go do ewidencji środków trwałych w rozumieniu przepisów o podatkach dochodowych (Postanowienie w sprawie interpretacji prawa podatkowego Prezydenta Miasta Olsztyna z 25.07.2007r. PL.II.0550-11/07)

W przedmiotowej sprawie ewentualnej utraty zwolnienia ustawowego, z tytułu posiadania obiektów zabytkowych, najistotniejszy jest fakt „zajęcia” części nieruchomości gruntowej lub budynkowej na prowadzenie działalności gospodarczej.

Samo posiadanie nieruchomości wpisanej indywidualnie do rejestru zabytków przez przedsiębiorcę nie jest wystarczające do jej zajęcia na potrzeby działalności gospodarczej i opodatkowanie stawkami maksymalnymi. Zastosowanie najwyższych stawek dopuszczalne jest dopiero w momencie faktycznego podjęcia przez przedsiębiorcę czynności składających się na działalność gospodarczą i tylko w części , która faktycznie służy działalności gospodarczej.

(Wyrok WSA w Warszawie z 27.06.2008r. sygn akt. III SA/Wa 298/08, wyrok WSA w Krakowie z 04.12.2007r. sygn akt I SA/Kr 757/07).

Na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pojęcie działalności gospodarczej zdefiniowane zostało w art.1a ust.1 pkt 4, w myśl tego przepisu działalność gospodarcza obejmuje działalność, o której mowa w przepisach ustawy o swobodzie działalności gospodarczej (ustawa z 02.07.2004r. o swobodzie działalności gospodarczej (t. jedn, Dz.U. z 2013r. poz. 672). Stosownie do treści art.2 tej 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. Mając na uwadze normatywne pojęcie działalności gospodarczej można stwierdzić, że jej wyznacznikami są:

- gospodarczy charakter prowadzonej działalności ,
- ukierunkowanie na osiągnięcie zysku,
- samoistny charakter działalności.

(Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 21.04.1989r. sygn akt III CZP 24/89)

Zatem każda działalność, która jest wykonywana w celu zarobkowym i ma charakter zorganizowany i ciągły jest działalnością gospodarczą.

Wobec powyższego incydentalne, nieodpłatne udostępnienie, powodujące zajęcie zabytkowej nieruchomości przez osoby trzecie, nie jest dla posiadacza nieruchomości działalnością gospodarczą uniemożliwiającą stosowanie ulgi z art. 7 ust.1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach

lokalnych, chyba, że powierzchnie zajęte przez podmioty zewnętrzne służą działalności gospodarczej wykorzystujących nieruchomości - wówczas istnieje konieczność opodatkowania zajętych powierzchni stawkami maksymalnymi.

2.Zapytanie wnioskodawcy w pkt 2 brzmi następująco:

Czy w przypadku pobierania od osób trzecich, którym wnioskodawca udostępni budynek wpisany indywidualnie do rejestru zabytków, utrzymywany i konserwowany wynagrodzenia pokrywającego koszty związane z utrzymaniem takiego budynku, względnie wynagrodzenia na poziomie przekraczającym poniesione koszty utrzymania budynku, w sytuacji gdy czas udostępnienia nie przekroczy jednego miesiąca, zajdzie sytuacja opisana w art. 6 ust. 1 i ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. obowiązek podatkowy wygaśnie przed jego powstaniem z uwagi na ustanie okoliczności go uzasadniających?

Stanowisko wnioskodawcy

W przypadku gdy udostępnienie nieruchomości mieć będzie charakter odpłatny, przy czym udostępnienie trwać będzie krócej niż jeden miesiąc, wnioskodawca także nie utraci możliwości korzystania ze zwolnienia z podatku od nieruchomości, niezależnie od tego, czy wynagrodzenie uzyskane w związku z udostępnieniem pokryje tylko koszty związane z utrzymaniem nieruchomości, czy też przekroczy tę kwotę. Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. „Zajęcie” nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej może zatem rodzić powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości oraz wyłączenie zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w przepisie.

Powyższe należy jednak skonfrontować z treścią art.6 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku. Zgodnie natomiast z ust. 4 wskazanego przepisu, obowiązek podatkowy wygasa z upływem miesiąca, w którym ustały okoliczności uzasadniające ten obowiązek.

Dodatkowo zgodnie z przepisami art. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku, a wygasa z upływem miesiąca, w którym ustały okoliczności uzasadniające ten obowiązek.

Zdaniem wnioskodawcy w opisanym stanie faktycznym jeżeli nieruchomość nie będzie udostępniana na okres dłuższy niż jeden miesiąc, nie spowoduje to powstania obowiązku podatkowego podatku od nieruchomości, ponieważ zgodnie ze wskazanymi przepisami, warunkiem sine qua non powstania obowiązku podatkowego jest istnienie okoliczności, od której jest on uzależniony. Takim warunkiem jest istnienie przedmiotu opodatkowania. A zatem, jeżeli okoliczność powodująca utratę zwolnienia przestanie istnieć przed czasem, w którym zgodnie z prawem mógłby powstać obowiązek podatkowy, nie istnieje podstawa prawna do wymiaru podatku (czyli nie istnieje podstawa do utraty zwolnienia, przypis –RG).

Nie jest bowiem możliwe powstanie obowiązku podatkowego w sytuacji, gdy przed jego powstaniem ustała okoliczność, od której jest on uzależniony.

Ponadto zgodnie z art.2 ustawy z dnia 02.07.2004r. o swobodzie działalności gospodarczej, 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. Powyższe wskazuje, że udostępnianie nieruchomości (odpłatnie lub nieodpłatnie), które będzie odbywało się w sposób niezorganizowany i nie będzie miało charakteru ciągłego oraz nie będzie miało na celu

osiągania zysku z udostępniania nieruchomości, a jedynie pokrycie kosztów związanych z jej utrzymaniem, nie będzie stanowiło działalności gospodarczej. Ponieważ wnioskodawca chce udostępniać swoją nieruchomość jedynie na ściśle określone zdarzenia kulturalne, których liczba jest ograniczona należy uznać, że udostępnienie to będzie miało charakter okazjonalny. Wnioskodawca na potrzeby udostępnienia nieruchomości nie tworzy żadnej struktury organizacyjnej, nie podejmuje żadnych kroków zmierzających do stworzenia zorganizowanej struktury. Wnioskodawca nie ma na celu osiągnięcia zysku z udostępniania tejże nieruchomości, ponieważ zamierza udostępniać nieruchomość również nieodpłatnie.

Prezydent Miasta uznał stanowisko wnioskodawcy w części za nieprawidłowe.

W przedstawianym przez wnioskodawcę stanie faktycznym osoba fizyczna będąca przedsiębiorcą posiada nieruchomość wpisaną indywidualnie do rejestru zabytków utrzymywaną i konserwowaną zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, która w części udostępniana będzie osobom trzecim za wynagrodzeniem. Zakres interpretacji dotyczy przede wszystkim problemu, czy w sytuacji gdy czas udostępniania nie przekroczy jednego miesiąca zastosowane być mogą przepisy art.6 ust. 1 i ust.4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych tzn. - obowiązek podatkowy wygaśnie przed jego powstaniem.

Organ podatkowy w przedmiotowej sprawie przyjmuje założenie, iż opisany we wniosku czas „jednego miesiąca” dotyczy miesiąca kalendarzowego np.: 1- 31 sierpnia, a nie potocznie przyjętego okresu np.: 24 maja – 24 czerwca.

Wówczas zasadne jest stanowisko podatnika stwierdzającego, iż jeśli okoliczności uzasadniające istnienie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości powstaną i wygasną w trakcie jednego miesiąca kalendarzowego, skutkuje to brakiem obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości za ten okres.

Stosownie do treści art.6 ust.1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku. Okoliczności, o których tu mowa, zostały określone w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, zarówno w przepisach dotyczących podmiotów, jak i przedmiotów opodatkowania.

Zgodnie z ust. 4 art. 6 cyt. ustawy obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości wygasa z upływem miesiąca, w którym ustały okoliczności uzasadniające ten obowiązek, chociaż ustawodawca nie określa tych przesłanek, oczywiste jest, iż będą to sytuacje odnoszące się do zdarzeń faktycznych i prawnych, przeciwnych do okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku podatkowego.

W konsekwencji powyższego, w przypadku obiektu wpisanego indywidualnie do rejestru zabytków, nawet kiedy nieruchomość zajęta będzie na działalność gospodarczą, ale w okresie krótszym niż miesiąc kalendarzowy, nie utraci ona uprawnień do zwolnienia przedmiotowego wynikającego z art. 7 ust.1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

3.Zapytanie wnioskodawcy w pkt 3 brzmi następująco:

Czy wynajęcie nieruchomości w sytuacji, gdy przychody wnioskodawcy z tytułu najmu tej nieruchomości kwalifikowane są do źródła przychodów w postaci przychodów z najmu i dzierżawy, a nie do źródła przychodów w postaci przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, stanowi działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów art.7 ust.1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych?

Stanowisko wnioskodawcy

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nakazuje interpretować pojęcie „działalność gospodarcza” w taki sam sposób, w jaki pojęcie to jest rozumiane w przepisach o swobodzie działalności gospodarczej (ustawa z 02.07.2004r. t. jedn. Dz. U. Nr 220 z 2010r. poz. 1447 ze zm.) to jest jako zarobkowa działalność usługową, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. Podobna definicja zawarta jest w art.5a ust.1 pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (updof): chodzi o działalność zarobkową, wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową , polegającą na poszukiwaniu, rozpoznawaniu i wydobywaniu kopalin ze złóż, polegająca na wykorzystywaniu rzeczy oraz wartości niematerialnych i prawnych, prowadzona we własnym imieniu bez względu na jej rezultat, w sposób zorganizowany i ciągły, z której uzyskane przychody nie są zaliczane do innych przychodów, w tym przychodów z najmu i dzierżawy. W tym stanie rzeczy trwałe udostępnienie nieruchomości w celach zarobkowych polegające na tym , że wnioskodawca zawrze jedną tylko umowę najmu, z jednym wynajmującym i na czas nieoznaczony, ocenić należy także w świetle przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych .

Art. 10 tej ustawy, wymieniając źródła przychodów, wymienia w ust.1 pkt 6 ” najem, podnajem, dzierżawę, poddzierżawę oraz inne umowy o podobnym charakterze (...), z wyjątkiem składników majątku związanych z działalnością gospodarczą”. Odrębnym źródłem przychodów jest pozarolnicza działalność gospodarcza (art.10 ust. 1 pkt 3 pdof) . Jeżeli zatem wynajmowanie nie ma znamion „organizacji i ciągłości” (a tak jest w przypadku wnioskodawcy, zwłaszcza wobec wymogu zorganizowanego charakteru działalności) należy przychody z tego tytułu kwalifikować podatkowo do przychodów z najmu, a nie do przychodów z działalności gospodarczej. Pomimo zatem, że na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obowiązuje definicja działalności gospodarczej z ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, obie definicje mają wspólny wymóg ciągłości oraz wykonywania działalności w sposób zorganizowany.

Reasumując, wynajęcie części nieruchomości w sytuacji opisanej wyżej nie jest prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i nie pociąga za sobą skutków, jakie ustawa ta wiąże z prowadzeniem na nieruchomości działalności gospodarczej.

Prezydent Miasta uznał stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe.

W przedstawionym przez wnioskodawcę stanie faktycznym osoba fizyczna będąca przedsiębiorcą posiada nieruchomość wpisaną indywidualnie do rejestru zabytków utrzymywaną i konserwowaną zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, której część (niezabudowany grunt) wynajmuje z przeznaczeniem na płatny parking, jednemu najemcy, na czas nieoznaczony, a przychody z tego tytułu wnioskodawca kwalifikowałby na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych jako przychody z najmu, a nie jako przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej. Zdaniem wnioskodawcy, powyższe działania podatnika nie posiadają znamion działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów ustawy o działalności gospodarczej stosowanej do definiowania działalności gospodarczej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. W przedmiotowej sprawie ewentualnej utraty zwolnienia ustawowego, z tytułu posiadania obiektów zabytkowych, najistotniejszy jest fakt „zajęcia” części nieruchomości gruntowej lub budynkowej na prowadzenie działalności gospodarczej.

Samo posiadanie nieruchomości wpisanej indywidualnie do rejestru zabytków przez przedsiębiorcę nie jest wystarczające do jej zajęcia na potrzeby działalności gospodarczej i opodatkowanie stawkami maksymalnymi. Zastosowanie najwyższych stawek dopuszczalne jest dopiero w momencie faktycznego podjęcia czynności składających się na działalność gospodarczą i tylko w części, która faktycznie służy działalności gospodarczej (Wyrok WSA

w Warszawie z 27.06.2008r. sygn akt. III SA/Wa 298/08 , wyrok WSA w Krakowie z 04.12.2007r. sygn akt I SA/Kr 757/07).

Na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pojęcie działalności gospodarczej zdefiniowane zostało w art.1a ust.1 pkt 4. W myśl tego przepisu działalność gospodarcza obejmuje działalność, o której mowa w przepisach ustawy o swobodzie działalności gospodarczej (ustawa z 02.07.2004r. o swobodzie działalności gospodarczej (t. jedn, Dz.U. z 2013r. poz. 672). Stosownie do treści art.2 tej 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. Mając na uwadze normatywne pojęcie działalności gospodarczej można stwierdzić, że jej wyznacznikami są:

- gospodarczy charakter prowadzonej działalności,
- ukierunkowanie na osiągnięcie zysku,
- samoistny charakter działalności.

(Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 21.04.1989r. sygn akt III CZP 24/89)

Zatem każda działalność, która jest wykonywana w celu zarobkowym i ma charakter zorganizowany i ciągły jest działalnością gospodarczą.

W opisanym przypadku pozostawienia lub utraty przez nieruchomości zwolnienia wynikającego z art. 7 ust 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie ma znaczenia charakter podmiotu posiadającego nieruchomości i sposób odprowadzania przez stronę podatku dochodowego. Ważne jest na jaki cel nieruchomości jest zajęta . Jak sam wnioskodawca podaje, opisując przewidywany stan faktyczny, część nieruchomości ma być wynajęta z przeznaczeniem na „płatny parking”. Wobec powyższego najemca zajmowałby część nieruchomości na prowadzenie własnej działalności gospodarczej i w tym zakresie przedmiot opodatkowania utraciłby zwolnienie ustawowe.

4.Zapytanie wnioskodawcy w pkt 4 brzmi następująco:

Czy w przypadku gdyby obowiązek podatkowy powstał w sytuacji opisanej w pytaniu Nr 2 lub 3, to czy podatek należny z tego tytułu będzie obliczony proporcjonalnie w stosunku do części udostępnionej?

Stanowisko wnioskodawcy

Wnioskodawca podnosi, iż w sytuacji, gdy czas udostępnienia nieruchomości przekroczy miesiąc i uznane zostanie to za prowadzenie przez wnioskodawcę działalności gospodarczej, zdaniem wnioskodawcy, podatek od nieruchomości będzie należny proporcjonalnie do części udostępnionej nieruchomości. Z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że zwolnienia przedmiotowego przewidzianego tym przepisem wyłączona może być (w przypadku budynku) jedynie ta jego część, która zajęta została na prowadzenie działalności gospodarczej. Inaczej mówiąc, wykorzystanie dla działalności zarobkowej części nieruchomości (innej niż budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków) powoduje wprawdzie skutek w postaci konieczności rozpoznania obowiązku podatkowego i zapłaty podatku według stawek właściwych dla działalności gospodarczej ale jedynie w części faktycznie wynajętej (trwale udostępnionej). Sytuacja taka nie wpływa na stan prawny w zakresie podatku od nieruchomości pozostałych części nieruchomości.

Jak wynika z orzecznictwa sądowego, budynki i grunty stanowiące własność osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą nie zawsze będą opodatkowane stawkami podwyższonymi; dotyczy to sytuacji, gdy nieruchomości te nie są wykorzystywane do działalności gospodarczej, a przez to sytuacji, gdy nie wchodzą w skład przedsiębiorstwa (tak np. WSA z wyroku z 10 stycznia 2012roku, S.A/Gd 932/11).

Z powyższego wynika, że stawką podatku od nieruchomości właściwą w przypadku prowadzenia działalności gospodarczej może być opodatkowana jedynie ta część gruntu, która faktycznie wykorzystywana jest na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.

Prezydent Miasta uznał stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe.

W przedstawionym przez wnioskodawcę stanie faktycznym osoba fizyczna będąca przedsiębiorcą posiada nieruchomość wpisaną indywidualnie do rejestru zabytków utrzymywaną i konserwowaną zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, której część zajęta będzie na działalność gospodarczą. Zdaniem wnioskodawcy, jedynie ta część nieruchomości utraci uprawnienia do zwolnienia wynikającego z art. 7 ust 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i winna być opodatkowana stawkami maksymalnymi - od nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Art. 7 ust.1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych mówi ,iż :

„Zwalnia się od 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”.

Pojęcie gruntów i budynków zajętych na działalność gospodarczą dotyczy sytuacji, w których na tych gruntach i w tych budynkach jest lub będzie prowadzona działalność gospodarcza i w tym zakresie przedsiębiorca podjął działania zmierzające do realizacji swoich planów, choć czasowo mogą one pozostać nieeksploatowane.(K. Radzikowski - Glosa do wyroku NSA z 10.01.2007r. sygn akt FSK 97/06 „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych Nr 2/2009). Prowadzenie działalności gospodarczej w części obiektu zabytkowego nie dyskwalifikuje całego obiektu jako przedmiotu zwolnienia, lecz jedynie tę jego część , w której faktycznie prowadzi się działalność gospodarczą. W literaturze wskazuje się, że zajęcie na działalność gospodarczą budynku lub gruntu oznacza ich wyodrębnienie do prowadzenia tejże działalności (L.Etel „Podatki od nieruchomości 2009” Wyd. C.H.Beck W-wa 2009 s.260). Zastosowanie najwyższych stawek podatku od nieruchomości dopuszczalne jest dopiero w momencie faktycznego podjęcia przez przedsiębiorcę czynności składających się na działalność gospodarczą i tylko w części , która faktycznie służy prowadzonej działalności gospodarczej (L.Etel, S.Presnarowicz, G. Dudar , Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz, W-wa 2008 s.280).

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zdarzeń opisanych w przedstawionym stanie faktycznym.

Na niniejszą interpretację stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi ul.Piotrkowska 135, 90-434 Łódź , po uprzednim wezwaniu na piśmie organu , który wydał interpretację - w terminie 14 dni od dnia , w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu - do usunięcia naruszenia prawa (art.52§3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi; t.j. Dz. U. z 2012r. poz. 270). Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie , w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53§2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu , którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art.54§1 ww. ustawy) na adres Urzędu Miasta Łodzi, Departament Finansów Publicznych, Wydział Finansowy , ul. Sienkiewicza 5, 90-113 Łódź