

Rodzaj dokumentu	-	Indywidualna interpretacja
Sygnatura	-	WPiOL-III.310.3.2014.AL
Data	-	12-06-2014
Autor	-	Prezydent Miasta Szczecin
Temat	-	Opodatkowanie remontowanych, modernizowanych oraz przebudowywanych obiektów budowlanych wpisanych do rejestru zabytków będących w posiadaniu przedsiębiorcy
Słowa kluczowe	-	Podatek od nieruchomości, obiekt zabytkowy, remont obiektu zabytkowego, modernizacja obiektu zabytkowego, przebudowa obiektu zabytkowego, powstanie obowiązku podatkowego,

Interpretacja indywidualna

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) oraz upoważnienia Prezydenta Miasta Szczecin z dnia 16 sierpnia 2013 r. Nr WO-I.0052.3.83.2013.KO do wydawania decyzji administracyjnych, postanowień i zaświadczeń w zakresie postępowania podatkowego dotyczącego podatków i opłat lokalnych

stwierdzam, że

stanowisko strony przedstawione we wniosku z dnia 24.03.2014 r. (data wpływu do Urzędu Miasta Szczecin) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego – należy uznać **za nieprawidłowe.**

U z a s a d n i e

W dniu 24 marca 2014 r. X Sp. z o.o. zwróciła się do organu podatkowego w trybie art. 14a ustawy Ordynacja podatkowa z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego w jego indywidualnej sprawie, tj. art. 7 ust 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

X aktem notarialnym Rep. A nr 1782/2012 z dnia 10.02.2012 r. nabyła prawo wieczystego użytkowania gruntu stanowiącego działkę nr X z obrębu X położonego przy ul. Tadeusza Apolinarnego Wendy X w Szczecinie oraz prawo własności do budynku posadowionego na przedmiotowej działce. Przedmiotowa działka i obiekt budowlany, który jest wyłączony z eksploatacji z tzw. „względów technicznych” posiadają wpis do rejestru zabytków Miasta Szczecin pod numerem A-1358 i A-882. Stan techniczny zakupionego przez Spółkę budynku był zły, w szczególności stwierdzono poważne zniszczenia konstrukcji więźby dachowej, odkształcenia i zapadliska pokrycia dachowego, zniszczenia elewacji, w tym jej ubytki, pęknięcia i zawilgocenia.

Spółka, w okresie dwóch pierwszych lat od czasu nabycia przedmiotowej nieruchomości nie prowadziła działalności gospodarczej na terenie przedmiotowej nieruchomości z uwagi na wyłączenie obiektu z eksploatacji ze względów technicznych. Natomiast od 06.05.2013 r. Spółka podjęła czynności związane z remontem, modernizacją i przebudową przedmiotowego obiektu zmierzające do zmiany sposobu jego użytkowania, w celu przystosowania go do profilu prowadzonej w nim, w przyszłości działalności gospodarczej. Spółka obecnie prowadzi prace budowlane na przedmiotowej nieruchomości, które realizuje w dwóch następujących po sobie etapach. Pierwszy etap prac podjęto w oparciu o Decyzję Wojewody Zachodniopomorskiego Nr 268/2012 znak: AP-1.7840.1.329-3.2012.MB z dnia 15.11.2012 r. zatwierdzającą projekt budowlany i udzielającą pozwolenia na budowę i roboty budowlane w zakresie remontu zabytkowego budynku obory w zespole dawnej rzeźni miejskiej X położonej przy ul. T.A. Wendy X w Szczecinie. Podstawą realizacji drugiego etapu jest Decyzja Wojewody Zachodniopomorskiego nr 79/2013 znak: AP-1.7840.18.61-3.2013.MB

z dnia 10.04.2013 r. zatwierdzająca projekt budowlany i udzielającą pozwolenia na przebudowę wraz ze zmianą sposobu użytkowania przedmiotowego budynku na funkcje biurowe i usługowo – gastronomiczne. Po zakończeniu ww. prac budowlanych budynek zostanie przekazany do użytkowania na cele biurowo - usługowe w zakresie gastronomii, kultury i handlu wraz z niezbędną infrastrukturą techniczną. Spółka obejmując w posiadanie obiekt, objęty ochroną konserwatorską, w toku realizacji prac budowlanych w obiekcie pozyskała stosowne pozwolenia konserwatora zabytków oraz wypełnia wszystkie wymagania postawione przez konserwatora zgodnie z ustawą o ochronie zabytków. Spółka przewiduje zakończenie prac budowlanych w obiekcie we wrześniu 2014 roku, a po uzyskaniu ostatecznego pozwolenia na jego użytkowanie rozpocznie w nim prowadzenie działalności gospodarczej.

Przedmiotowy obiekt budowlany został wpisany do ewidencji środków trwałych Spółki jednakże Strona nie dokonuje od niego odpisów amortyzacyjnych, ponieważ mając na względzie przepisy ustawy o podatku dochodowym, amortyzacji mogą być poddane tylko obiekty użytkowane.

W związku z powyższym wnioskodawca zadał następujące pytanie:

„Czy w sytuacji, gdy od daty nabycia przedmiotowej nieruchomości tj. od dnia 10 lutego 2012 roku Spółka nie prowadziła na przedmiotowej nieruchomości i w budynku działalności gospodarczej z uwagi na wyłączenie obiektu z eksploatacji, a od 06.05.2013 r. Spółka rozpoczęła roboty budowlane zmierzające do remontu i przebudowy budynku oraz związane ze zmianą sposobu użytkowania, aby prowadzić w przyszłości w tym budynku działalność gospodarczą to Spółka korzysta ze zwolnienia od podatku od nieruchomości określonego w § 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych?”

Stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego:

W ocenie Spółki zwolnienie określone przepisem art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ma charakter przedmiotowy, którym objęte są grunty i budynki posiadające indywidualny wpis do rejestru zabytków oraz, że muszą podlegać pracom konserwacyjnym zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Wnioskodawca twierdzi, że będące w jego posiadaniu przedmioty opodatkowania stanowiące grunt i budynek spełniają wszystkie z powyższych warunków wymienionych w przepisie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w tym:

- posiadają indywidualne wpisy do rejestru zabytków;
- są utrzymywane i konserwowane zgodnie z przepisami o ochronie zabytków;
- przedmiotowe nieruchomości nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej (w budynku trwają obecnie prace budowlane, z uwagi na jego wyłączenie z eksploatacji ze względów technicznych, a które będą skutkować zmianą sposobu użytkowania obiektu na działalność usługową).

Spółka podkreśla, że najwcześniej we wrześniu 2014 roku po zakończeniu obecnie trwających prac budowlanych uzyska stosowne pozwolenie na użytkowanie obiektu na cele biurowe i usługowe. Spółka twierdzi, że tak długo jak nie doprowadzi do ostatecznej zmiany przeznaczenia sposobu użytkowania obiektu na cele usługowe, co zostanie potwierdzone przez wydanie decyzji o pozwoleniu na jego użytkowanie, tak długo korzysta ze zwolnienia w podatku od nieruchomości regulowanego przepisem art. 7 ust. 1 pkt 6 upi. W ocenie Strony, w przypadku trwania prac remontowych, rekonstrukcyjnych czy modernizacyjnych przedmiotowego obiektu nie dochodzi do zajęcia nieruchomości i budynku na prowadzenie działalności gospodarczej. Reasumując powyższe, podatnik stoi na stanowisku, że jest uprawniony do korzystania ze zwolnienia normowanego wskazanym wyżej przepisem.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny przedstawionego we wniosku stanu faktycznego jest nieprawidłowe.

Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania podmiotów z tytułu posiadania nieruchomości normuje ustawa o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 (Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.).

Stosowanie do treści art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych „Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów (...).”

Zgodnie z normą prawną zawartą w treści przepisu art. 2 ust.1 wymienionej wyżej ustawy „Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (...).”

Zgodnie z przepisem 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 (...).*”

Powyższy przepis ma charakter przepisu wprowadzającego wyjątek od zasady wyrażonej w art. 2 ust. 1 uopiol, 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 w sposób jednoznaczny, że zwolnienie obejmuje tylko przedmiot opodatkowania, który został „indywidualnie wpisany do rejestru zabytków”. Konstrukcja przepisu uzasadniona jest konstrukcją podatku od nieruchomości, a mianowicie, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlega zarówno grunt jak i budynek, co oznacza, że skorzystanie ze zwolnienia art. 7 ust 1 pkt 6 uopiol, w odniesieniu do każdego przedmiotu opodatkowania wymienionego w omawianym przepisie wymaga indywidualnego wpisu.

W odniesieniu do przedmiotów opodatkowania ustawodawca określił dodatkowe kryterium polegające na "utrzymywaniu" zabytku zgodnie z przepisami o ochronie zabytków oraz przestrzeganiu przepisów nakładających na właściciela zabytku obowiązek zabezpieczenia, utrzymania i korzystania z zabytku w sposób zapewniający trwałe zachowanie jego wartości. Kolejnym warunkiem uprawniającym do zastosowania zwolnienia regulowanego przepisem art. 7 ust 1 pkt 6 uopiol jest to, że przedmioty opodatkowania nie mogą być zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Stosując wykładnię językową przepisu art. 7 ust. 1 pkt 6 uopiol 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 1999 r. w art. 1 pkt 4 w zakresie pojęcia działalności gospodarczej odsyła do przepisów Prawa działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 2, (za działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy nie uważa się działalności rolniczej lub leśnej, wynajmu turystom pokoi gościnnych w budynkach mieszkalnych znajdujących się na obszarach wiejskich przez osoby ze stałym miejscem pobytu w gminie położonej na tym terenie, jeżeli liczba pokoi przeznaczonych do wynajęcia nie przekracza 5.). Mając na uwadze powyższe uregulowania prawne, ocena czy określony obiekt został zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej powinna odbywać się z uwzględnieniem zapisów ustawy z dnia 19 listopada 1999 r. - Prawo działalności gospodarczej (Dz. U. Nr 101, poz. 1178 ze zm.). Pod pojęciem „działalności gospodarczej” przyjętym w ww. ustawie należy rozumieć rzeczywistą działalność o cechach określonych w art. 2 ust. 1 wskazanej ustawy czyli zarobkową działalność wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopaliny ze złóż, a także działalność zawodową, wykonywaną w sposób zorganizowany i ciągły.

Organ podatkowy zauważa, 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 o charakterze zarobkowym. Prowadzenie działalności gospodarczej występuje zarówno w okresach faktycznego wykonywania usług, jak również w okresach wykonywania czynności pośrednio związanych z działalnością podmiotu. W zakresie powyższych czynności przykładowo mieszczą się m.in.: działania ukierunkowane na poszukiwanie klientów czy partnerów handlowych, działania reklamowe i marketingowe jak: roznoszenie ulotek czy zamieszczanie ogłoszeń w prasie dotyczących działalności Spółki, a także remont, rozbudowa, unowocześnienie czy odnowa lokalu, który jest punktem jej działalności. 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. Hipotetycznie przyjmując, w przypadku zaistnienia podobnej sytuacji, jak w omawianym przypadku tylko względem przedmiotu opodatkowania stanowiącego grunt podlegający zwolnieniu na mocy art. 7 ust. 1 pkt 6 upirol., na którym przedsiębiorca składowe materiały budowlane i przygotowuje go pod przyszłą inwestycję. W takim przypadku momentem, który zadecydowałby o zajęciu gruntu pod działalność gospodarczą byłyby czynności zmierzające do realizacji założonej inwestycji jak np. przygotowanie terenu pod budowę i jej rozpoczęcie, a nie zakończenie budowy.

Przenosząc powyższe rozważania na grunt rozpatrywanej sprawy należy podzielić pogląd wyrażony w wyroku NSA sygn. akt II FSK 301/05 z dnia 16.02.2006 r. zgodnie z którym „(...) Adaptacja budynków do prowadzenia zamierzonej w przyszłości działalności gospodarczej stanowi jeden z wyznaczników prowadzenia tejże działalności”. W ocenie organu podatkowego od momentu, w którym na przedmiotowym obiekcie podjęte zostały konkretne działania, w rozważanym przypadku prace budowlane związane z modernizacją i przebudową obiektu, będącego przedmiotem niniejszej interpretacji - został on zajęty na działalność gospodarczą. 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. W tym miejscu należy dodać, że podatek od nieruchomości należy do podatków majątkowych, opartych na opodatkowaniu posiadanego majątku, a nie obrotu czy dochodowości stanowiąc w konsekwencji rodzaj podatku związany z samym faktem posiadania majątku.

Wnioskodawca wskazuje, że budynek będący przedmiotem niniejszej interpretacji został wpisany przez Spółkę do ewidencji środków trwałych lecz nie podlega amortyzacji z uwagi na fakt, że budynek nie posiada pozwolenia na użytkowanie. Organ podatkowy wskazuje, że fakt późniejszego dokonywania odpisów amortyzacyjnych przez Spółkę od nieruchomości zaliczanych do środków trwałych, nie jest okolicznością wpływającą na opodatkowanie przedmiotowych nieruchomości. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. nie uzależnia opodatkowania budynków i budowli od momentu zaliczenia ich do środków trwałych w rozumieniu przepisów art. 16a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r., Nr 54, poz. 654 ze zm.).

Na tle przedstawionego przez Spółkę stanu faktycznego, należy stwierdzić, że zakres wykonywanych prac oraz charakter poniesionych nakładów inwestycyjnych przez Spółkę jest związany z przystosowaniem budynku na cele służące prowadzeniu w nim określonej działalności gospodarczej, co rodzi skutek w postaci zajętości na prowadzenie działalności gospodarczej. Wystąpienie jednej z wyżej wskazanych przesłanek pozwala na uzasadnienie stwierdzenia, że w omawianym przypadku nie można zastosować zwolnienia określonego przepisem art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wobec powyższego, stanowisko przedstawione przez Spółkę we wniosku z dnia 24.03.2014 r. należy uznać za nieprawidłowe.

Podjęte przez Spółkę działania związane z przebudową obiektu skutkują powstaniem obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości i obligują Spółkę do zadeklarowania przedmiotowych nieruchomości zgodnie z art. 6 ust 1 pkt 3 uopiol „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”.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego 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.

Otrzymuje:

- 1) a/a
- 2) adresat