

[Handwritten signature]

Warszawa, 13 października 2021 r.

Wnioskodawca:

Nr 8460034

NIP:

BIURO PREZYDENTA
MIASTA WŁOCŁAWEK
wydano dnia 2021-10-20
podpis *[Handwritten signature]*

URZĄD MIASTA WŁOCŁAWEK
Biuro Obsługi Mieszkańców, 10

Rodzaj wnioskodawcy:

Spółka posiadająca osobowość prawną

Data wpl. 20.10.2021
Nr kancelaryjny 634501/101/2021/P

Status wnioskodawcy:

Podatnik

Prezydent Miasta Włocławek
ul. Zielony Rynek 11/13
87-800 Włocławek

Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej

W imieniu, (dalej: Spółka, Wnioskodawca), na podstawie przepisu art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U.2020.1325 tj. z dnia 2020.07.31) składam wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczący podatku od nieruchomości.

Podstawowe dane dotyczące wniosku:

Cel złożenia wniosku	Złożenie wniosku
Przedmiot wniosku	Stan faktyczny
Liczba stanów faktycznych / Liczba pytań	1 / 1
Wysokość opłaty	40 zł
Rodzaj sprawy	Podatek od nieruchomości
Przepisy prawa podatkowego będące przedmiotem interpretacji indywidualnej	Art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.2019.1170. tj. z dnia 2019.06.25)
Organy podatkowe właściwe dla wnioskodawcy ze względu na sprawę będącą przedmiotem interpretacji indywidualnej	Prezydent Miasta Włocławek ul. Zielony Rynek 11/13 87-800 Włocławek
Sposób uiszczenia opłaty	Wpłata na rachunek bankowy
Numer konta bankowego, na który wnoszona jest opłata	94 1020 5170 0000 1902 0009 0100
Sposób zwrotu nienależnej opłaty	Zwrot na rachunek bankowy Nr rachunku:
Kopia dowodu uiszczenia opłaty	Dołączona do wniosku

I. Stan faktyczny

Spółka na terenie Miasta Włocławek prowadzi działalność polegającą na produkcji artykułów papierniczych. W ramach zakładu produkcyjnego Spółki zlokalizowanego przy Włocławku, Spółka znajduje się w posiadaniu hal przemysłowych nr 1.5 i nr 1.6 (formalne oznaczenie obiektów w ewidencji gruntów i budynków to budynek nr 8).

Przedmiotowe hale są przez Spółkę wykazywane do opodatkowania podatkiem od nieruchomości według stawki maksymalnej, tj. według stawki dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Niemniej jednak, hale przemysłowe nr 1.5 i nr 1.6 nie są przez Spółkę wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej (tj. w budynkach nie odbywają się żadne faktyczne i bezpośrednie działania Spółki) w ramach produkcji ani też w żadnej innej działalności – za wyjątkiem wydzielonych w ramach struktury tychże budynków pomieszczeń biura magazynu surowców i rampy przejazdowej. Hale są (poza w/w pomieszczeniami) wyłączone z użytkowania. Przedmiotowe budynki od wielu lat znajdują się bowiem w stanie technicznym uniemożliwiającym wykorzystywanie ich do jakiegokolwiek działalności gospodarczej.

Brak możliwości użytkowania wskazanych hal wynika między innymi z:

- złego stanu budowlanego ścian i posadzek (ściany - ubytki tynku i cegieł / posadzki – pokruszony beton, dziury po zdemontowanych rurociągach technologicznych),
- złego stanu klatek schodowych (zdeformowane obróbki stopnic, częściowy brak balustrad),
- braku połączenia transportowego pomiędzy piętrami (połączenie odbywało się za pomocą dźwigów towarowo-osobowych, które zostały zdemontowane z powodu braku możliwości dopuszczenia do ruchu przez Urząd Dozoru Technicznego),
- braku uzbrojenia budynku (w prąd, wodę i kanalizację ściekową),
- braku okien - zaślepienie otworów elementami z blachy.

Wskazać należy, iż stan techniczny przedmiotowych hal przemysłowych był wielokrotnie przedmiotem oceny specjalistów z zakresu budownictwa. Ponadto, Spółka przeprowadza okresowe coroczne kontrole stanu technicznego hal nr 1.5 i nr 1.6.

Zgodnie z „opinią techniczną dot. stanu technicznego budynków przemysłowych 1.5 i 1.6 stanowiących własność Zakład we Włocławku ul

dalej: „Opinia techniczna”) – ekspertyzą wykonaną dnia 18 sierpnia 2012 r. przez specjalistę-inspektora nadzoru budowlanego arch. konstr. inż. (numer uprawnień :

- *dzień przeglądu budynkom nie zagraża katastrofa budowlana, jednak stan niektórych elementów stanowi zagrożenie dla zdrowia i życia ludzkiego oraz trwałości budynków. W powyższej sytuacji ustalą konieczność wykonania robót zabezpieczających, [Strona 2 Opinii technicznej]*
- *Wykaz robót zabezpieczających:*
 1. *Zamykać obiekt i prowadzić kontrolę przed dostępem osób postronnych.*
 2. *Stropy – wykonać nakrywy otworów przelotowych w stropach i wyrwach.*
 3. *Stolarka okienna – usunąć w całości oszklenie okien a otwory okienne wypełnić i uszczelnić płytami w celu zmniejszenia niszczenia konstrukcji.*

4. Instalacja odgromnikowa – dokonać pomiarów skuteczności.
5. Wykonać zabezpieczenie odkrytego zbrojenia w elementach żelbetowych pod nadzorem specjalisty. [Strona 3 Opinii technicznej]

Ponadto, dnia 22 października 2009 r. względem analizowanych hal sporządzona została ekspertyza techniczna przez pracownię architektoniczną (dalej: „Ekspertyza techniczna”) opracowana przez inż. (nr uprawnień specjalności konstrukcyjno-budowlanej

Zgodnie z treścią w/w dokumentu przedmiotem opracowania jest „Ekspertyza techniczna nr 1” dotycząca stanu budynku istniejącej hali produkcyjnej w której nie odbywa się jakiegokolwiek użytkowanie. Lokalizacyjnie dotyczy to hali zlokalizowanej na dz nr . Opracowanie ma dać odpowiedź na pytanie: czy możliwa jest użytkowanie pozostawionej hali w istniejącym stanie technicznym? Kompleks hali podlegających opracowaniu zlokalizowany jest w środkowej części działki Dojazd do budynku jest możliwy od ulicy .
Obiekt nie jest wpisany do rejestru zabytków. Ma szcztatkowe wyposażenie w niezbędne instalacje: wodno-kanalizacyjne.

W Ekspertyzie technicznej stan techniczny elementów hal takich jak: słupy główne, stropy, belki nośne, świetliki, klatki schodowe, balustrady schodowe został określony jako „zły”.

Co więcej z treści Ekspertyzy technicznej wynika iż: Budynek został zbudowany w 1935 roku jako obiekt o przeznaczeniu produkcyjnym oraz magazynowym. W ostatnich latach budynek nie był użytkowany, brak było konserwacji oraz bieżącej obsługi przez co popadał w ruinę. Z pewnością także był poddany dzięki rozbiórce dla uzyskania złomu. Z tego względu w czasie oględzin stwierdzono znaczne ubytki szczególnie w obudowie obiektu a także pewne braki w części konstrukcyjnej zagrażające zdrowiu i życiu ludzkiemu oraz dla trwałości budynku. Obiekt jest pozbawiony elementów części obudowy, konstrukcji oraz obróbek blacharskich jest narażony na zwiększony wpływ atmosfery. W związku z tym jego stan techniczny pogarsza się. Wyłączenie z użytkowania a w późniejszym czasie rozbiórka obiektu jest jedynym rozwiązaniem prawidłowym. Generalnie jakość konstrukcji głównej hali oznaczonej na mapie lokalizacyjnej jest zła. Ubytki korozyjne są duże i dochodzą lokalnie do 30 %. Równie źle przedstawia się jakość elementów obudowy i wykończenia, ale one nie mają znaczenia dla bezpieczeństwa konstrukcji lecz mają wpływ na bezpieczeństwo życia ludzkiego ile po krótkim czasie przystąpi się do naprawy tych elementów i zabezpieczenia tej części obiektu przed wpływami atmosferycznymi. Wobec tego przy zastosowaniu zaleceń z dalszej części opracowania należy w pierwszym rzędzie wyłączyć z użytkowania obiekt istniejącej hali a następnie dokonać rozbiórki.

Powyższe dokumenty jednoznacznie wskazują, że w budynkach hal 1.5 i 1.6 nie jest możliwe prowadzenie działalności gospodarczej przynajmniej od roku 2009.

Podkreślić należy, iż od czasu otrzymania Opinii technicznej i Ekspertyzy technicznej przedmiotowe hale pozostają wyłączone z eksploatacji a ich stan techniczny nie uległ poprawie.

Jednocześnie dostosowanie przedmiotowych hal do profilu działalności Spółki przewyższało by koszt wzniesienia nowego obiektu i tym samym jest nieuzasadnione ze względów ekonomicznych.

Na potwierdzenie powyższego Spółka załącza do niniejszego wniosku protokoły rocznego przeglądu technicznego sprawności technicznej i wartości użytkowej obiektów budowlanych – hal 1.5 i 1.6.

Biorąc pod uwagę przedstawiony stan faktyczny oraz przepisy UPiOL Spółka powzięła wątpliwość odnośnie prawidłowej stawki podatku od nieruchomości, która powinna być stosowana względem przedmiotowych budynków.

II. Pytanie Spółki

1. Czy należące do Spółki budynki - hale przemysłowe 1.5 i 1.6, w części w której nie są i nie mogą być ze względu na ich stan techniczny wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej uznać należy za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej i tym samym podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki maksymalnej (tj. według stawki dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej)?

III. Stanowisko Spółki

1. Zdaniem Spółki budynki hale przemysłowe 1.5 i 1.6, w części w której nie są i nie mogą być ze względu na ich stan techniczny wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej uznać należy za niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej Spółki i tym samym nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki maksymalnej (tj. według stawki dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej). W ocenie Spółki przedmiotowe hale powinny natomiast podlegać opodatkowaniu według stawki dla budynków pozostałych.

UZASADNIENIE

Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r. o sygn. SK 39/19

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: „UPiOL”) 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.

Jak stanowi natomiast art. 1a ust. 1 pkt 3 UPiOL, przez grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej należy rozumieć *grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a.*

W dniu 24 lutego 2021 r. Trybunał Konstytucyjny (dalej: Trybunał, TK) wydał wyrok o sygn. SK 39/19 (dalej: Wyrok) którym zakończył postępowanie dotyczące zbadania zgodności wyżej przytoczonego art. 1a ust. 1 pkt 3 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b UPiOL, w zakresie, w jakim uzależnia zakwalifikowanie gruntów, budynków i budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (co skutkuje obowiązkiem zapłaty podatku od nieruchomości w wyższej stawce) wyłącznie od

faktu prowadzenia przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej, a niezależnie od tego czy grunty, budynki i budowle faktycznie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej przez dany podmiot, z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2 Konstytucji oraz art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 2, art. 31 ust. 3, art. 84 i art. 217 Konstytucji.

W wyniku przeprowadzonej analizy Trybunał orzekł, że art. 1a ust. 1 pkt 3 UPiOL rozumiany w ten sposób, że o związaniu gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie posiadanie gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

W ocenie Trybunału, brak zróżnicowania sytuacji, w której przedsiębiorca znajduje się w posiadaniu nieruchomości (gruntu, budynku lub jego części, budowli lub jej części) i wykorzystuje ją / może ją wykorzystywać w ramach prowadzonej działalności gospodarczej od sytuacji w której jedynie znajduje się w posiadaniu nieruchomości, która nie służy / nie może służyć mu do prowadzenia działalności jest niezgodne z konstytucyjną zasadą proporcjonalności (art. 1 ust. 3 Konstytucji) między prawem jednostki do własności (art. 64 ust. 1 Konstytucji) a obowiązkiem ponoszenia ciężarów publicznoprawnych (art. 84 Konstytucji).

W uzasadnieniu Wyroku TK podniesiono, iż *W ocenie Trybunału przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie służą im do prowadzenia działalności gospodarczej. Opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów lub budynków – niewykorzystywanych i niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej – wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą Trybunał uznaje za niezgodne z art. 64 ust. 1 Konstytucji.*

Ponadto, Trybunał wskazał w uzasadnieniu Wyroku, że *Art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. stanowi instrument służący celom innym niż fiskalne, będący nieproporcjonalnym obciążeniem podatkowym polegającym na nieodróżnianiu sytuacji podatkowej podatników posiadających nieruchomości, ale niewykorzystujących i niemogących ich wykorzystać do prowadzenia działalności gospodarczej oraz podatników wykorzystujących posiadane nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej. Zastosowane kryterium „posiadania gruntu przez przedsiębiorcę” nie realizuje wyłącznie celu fiskalnego, przez co prowadzi do nieuzasadnionego konstytucyjnie naruszenia prawa do własności. Jednocześnie zaskarżonej regulacji nie można uzasadnić ochroną interesu publicznego, co prowadzi do wniosku, że nie są w tym przypadku spełnione przesłanki testu proporcjonalności. Tym samym zaskarżoną regulację Trybunał uznaje za sprzeczną również z art. 31 ust. 3 oraz art. 84 Konstytucji.*

Podsumowując, w ocenie TK przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku od nieruchomości jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie służą im oraz nie mogą służyć do prowadzenia działalności gospodarczej.

Tezy przedstawione przez Trybunał w powyższych wyrokach znajdują potwierdzenie w linii orzeczniczej sądów administracyjnych.

W szczególności wskazać należy na wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 4 marca 2021 (sygn. akt III FSK 895-899/21) w których Sąd uznał, że samo posiadanie nieruchomości przez przedsiębiorcę – w tym przypadku osobę prawną - nie przesądza o tym, że są one związane z prowadzeniem działalności gospodarczej a tym samym opodatkowaną maksymalną stawką podatku od nieruchomości.

NSA w uzasadnieniach do przedmiotowych wyroków wskazał, że (...) Z powyższego wynika, że Agencja jest podmiotem realizującym zadania z zakresu szeroko rozumianej administracji publicznej, jak i podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą. Przy czym prowadzenie działalności gospodarczej nie jest ani jedynym, ani też dominującym obszarem funkcjonowania Agencji. Przeciwnie, w świetle przedstawionego katalogu zadań Agencji, uzasadnione jest stwierdzenie, że jest to tylko fragment jej działalności. Wskazuje na to także katalog przychodów Agencji, do których ustawodawca na pierwszym miejscu zalicza przychody z gospodarowania mieniem, a w dalszej kolejności z działalności gospodarczej, z darowizn, spadków i zapisów, z tytułu opłat za używanie lokali mieszkalnych, hoteli i internatów oraz za najem i dzierżawę lokali użytkowych i nieruchomości gruntowych, itd. (art. 30 u.a.m.w. z 2015 r.). Skoro w funkcjonowaniu Agencji Mienia Wojskowego można wyodrębnić działalność gospodarczą, o której mowa art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l., a także działalność, która nie spełnia tej definicji, to w świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 24 lutego 2021 r., SK 39/19, sam fakt prowadzenia przez Agencję działalności gospodarczej nie uzasadnia twierdzenia, że wszystkie posiadane przez nią nieruchomości są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Nieruchomości będące w posiadaniu Agencji, które nie mają związku z prowadzoną przez nią działalnością gospodarczą, nie mieszczą się w tej definicji.

Powyższe twierdzenia potwierdził również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 27 lipca 2021 r. (sygn. I SA/Gl 738/21): Racje ma również skarżący wskazując, że błędne jest stanowisko, iż o związaniu gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie posiadanie gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą.

Analogiczne stanowisko zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach w wyrokach z dnia 8 lipca 2021 r. (sygn. I SA/Ke 182/21) i z dnia 30 czerwca 2021 r. (sygn. I SA/Ke 183/21): W świetle powyższego, należy zweryfikować dotychczasowe stanowisko, czy sam fakt posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub osobę prowadzącą działalność gospodarczą, przesądza o związku tej nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Zawarta w sentencji tego wyroku wypowiedź odnosi się do gruntów, budynków i budowli będących w posiadaniu wszystkich przedsiębiorców lub innych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, bez względu na formę prawną. Niemniej jednak aktualizuje się problem doprecyzowania "związku" nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej, który nie może opierać się na samym fakcie posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego, związek ten powinien być oparty na faktycznym lub nawet potencjalnym wykorzystywaniu nieruchomości w działalności gospodarczej. Grunty, budynki i budowle, będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, które choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służą lub mogą służyć do prowadzenia działalności gospodarczej tego podmiotu, są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l." (zob. wyroki NSA w sprawach: III FSK 2942/21, III FSK 2943). Z kolei w wyroku w sprawie III FSK 895/21 NSA wyraził pogląd, wedle którego "Mimo, że wyrok z 24 lutego 2021 r., SK 39/19, zapadł na tle sprawy ze skargi konstytucyjnej

osoby fizycznej, w zakresie przyjętej przez Trybunał interpretacji art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. ma on uniwersalne znaczenie. Zawarta w sentencji tego wyroku wypowiedź odnosi się bowiem gruntów, budynków i budowli będących w posiadaniu wszystkich przedsiębiorców lub innych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, bez względu na formę prawną". Taka wykładnia, obok konieczności ustalania stanu technicznego w kontekście badania istnienia względów technicznych uniemożliwiających gospodarcze wykorzystywanie nieruchomości (art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.), nakłada na organy także konieczność zbadania potencjalnej możliwości gospodarczego wykorzystania nieruchomości. Obowiązkiem organów podatkowych w rozpoznawanej sprawie była więc ocena, czy możliwe było wykorzystanie (pozostajej w posiadaniu podatnika części) spornego budynku do celów innych niż prowadzenie działalności gospodarczej (i odwrotnie). Samo stwierdzenie, że pozostała powierzchnia budynku będąca w posiadaniu przez spółkę była związana z prowadzeniem działalności gospodarczej, jest nie uprawnione w kontekście poglądu wyrażonego w wyroku izbyt daleko idące. Sam fakt posiadania nieruchomości nie powoduje w sposób automatyczny, że będzie ona związana z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu w wyroku z dnia 24 czerwca 2021 r. (sygn. I SA/Op 169/21) podniósł, iż *W świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 24 lutego 2021 r., SK 39/19, sam fakt posiadania nieruchomości przez podatnika prowadzącego działalność gospodarczej nie uzasadnia twierdzenia, że wszystkie posiadane przez niego nieruchomości są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Nieruchomości będące w posiadaniu podatników, które nie mają związku z prowadzoną przez nich działalnością gospodarczą, nie mieszczą się w tej definicji. Związek ten, oprócz samego posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, powinien być oparty na faktycznym lub nawet potencjalnym wykorzystywaniu danej nieruchomości w prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej. Grunty, budynki i budowle, które choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służą prowadzeniu działalności gospodarczej, powinny być uznane za związane z tą działalnością. W ustaleniu związku nieruchomości z prowadzoną działalnością gospodarczą przydatne mogą być takie okoliczności jak: wprowadzenie nieruchomości do ewidencji środków trwałych, ujęcie wydatków na nabycie lub wytworzenie oraz utrzymanie w kosztach działalności gospodarczej. O istnieniu takiego związku może też świadczyć charakter rzeczy (np. budynku, budowli), wskazujący na jej gospodarcze przeznaczenie. W każdym przypadku ustalenie związku nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej podmiotu, nie może jednak ograniczać się tylko do wykazania posiadania tych nieruchomości przez przedsiębiorcę.*

Powyższe znalazło potwierdzenie w wielu innych orzeczeniach, m.in. w wyrokach:

- Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie z dnia 22 czerwca 2021 r. (sygn. I SA/Go 23/21): *za zasadny należy uznać zarzut podniesiony w skardze - naruszenia art. 1a ust. 1 pkt 3 i 4 u.p.o.l. poprzez jego błędną wykładnię, albowiem organy podatkowe obu instancji błędnie przyjęły w zaskarżonych decyzjach, że o związaniu gruntu z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie sam fakt posiadania gruntu przez przedsiębiorcę prowadzącego działalność gospodarczą.*
- Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 16 czerwca 2021 r. (sygn. I SA/Lu 178/21): *Skoro w funkcjonowaniu A. można wyodrębnić działalność gospodarczą, o której mowa art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l., a także działalność, która nie spełnia tej definicji, to w świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 24 lutego 2021 r., sygn. akt SK 39/19, sam fakt prowadzenia przez (...) działalności gospodarczej nie uzasadnia twierdzenia, że wszystkie posiadane przez nią*

nieruchomości są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Nieruchomości będące w posiadaniu (...), które nie mają związku z prowadzoną przez nią działalnością gospodarczą, nie mieszczą się w tej definicji.

- o Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 czerwca 2021 r. (sygn. III FSK 25/21): nie można zgodzić się z organem podatkowym jakoby sam fakt wykonywania przez podatnika prowadzącego działalność gospodarczą również zadań publicznych (podobnie zadań non for profit) był irrelevantny na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Takie stanowisko pozostaje w oczywistej sprzeczności z orzeczeniami Trybunału Konstytucyjnego oraz celem przyświecającym rozwiązaniu związania nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej dla potrzeb stawki podatkowej.
- o Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 20 maja 2021 r. (sygn. I SA/Go 65/21): Nadto, odnosząc się do wykładni sformułowanej w decyzji SKO, Sąd podziela wykładnię wedle której za podstawę uznania gruntów za "związane z prowadzeniem działalności gospodarczej" nie można uznać samego faktu posiadania tych gruntów przez przedsiębiorcę.
- o Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 maja 2021 r. (sygn. III FSK 3422/21): Biorąc powyższe pod uwagę, za zasadny należy uznać kluczowy dla omawianej kwestii zarzut skargi kasacyjnej oraz skargi, dotyczący naruszenia art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. przez jego błędną wykładnię, polegającą na przyjęciu przez WSA w Poznaniu oraz organ odwoławczy, że sam fakt posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą uzasadnia jej związek z prowadzoną działalnością gospodarczą.
- o Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 maja 2021 r. (sygn. III FSK 3449/21): Ustawodawca podatkowy posługuje się sformułowaniem, gdzie grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej odnosi do takich gruntów, budynków i budowli, które są w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Odniesienie do posiadania tych składowych przedmiotów opodatkowania nie może być rozumiane wyłącznie poprzez kryterium formalnego posiadania. Dokonując ustalenia znaczenia użytych wyrażań nie można bowiem pominąć tego, że ustawodawca definiuje grunty, budynki, czy też budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Biorąc zatem pod uwagę podatkowe skutki dynamicznie rozwijającej się rzeczywistości społeczno-gospodarczej należy podkreślić, że samo kryterium formalnego posiadania nie jest wystarczające do ukazania związku gruntów, budynków, czy też budowli z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Tożsame wnioski znaleźć można w publikacjach przedstawicieli doktryny. W głosie do wyroków NSA z dnia 4 marca 2021 r. autorstwa Boguniła Pahla i Marcina Radziłowicza podkreśla się, iż sama sentencja orzeczenia TK nie odnosi się wyłącznie do nieruchomości podatników, którzy są osobami fizycznymi. Ma ona charakter ogólny w tym znaczeniu, że wskazuje na takie rozumienie art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., przy którym pozostaje ono w sprzeczności z Konstytucją RP („rozumiany w ten sposób (...) jest niezgodny”). Niczego do sprawy nie wnosi to, że skarga została złożona w konkretnym stanie faktycznym dotyczącym podatnika – przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną. Należy zatem przyjąć, że bez względu na osobę podatnika art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., rozumiany w ten sposób, że o związku gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie ich posiadanie przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 w zw. z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji RP. O uznaniu istnienia związku, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., w odniesieniu do innych kategorii podatników niż osoby fizyczne będzie decydować analogiczne do przedstawionych powyżej

kryteriów – faktyczne wykorzystywanie lub hipotetyczna możliwość wykorzystywania do działalności gospodarczej. [B. Pahl, M. Radziłowicz, *Opodatkowanie nieruchomości i obiektów budowlanych osób prawnych i jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej po wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 24.02.2021 r., SK 39/19, na przykładzie Agencji Mienia Wojskowego. Glosa do wyroku NSA z dnia 4 marca 2021 r., III FSK 896/21, LEX 2021]*

Podsumowując – w perspektywie Wyroku TK oraz ugruntowanej linii orzeczniczej sądów administracyjnych uznać należy, iż związek nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej nie może opierać się na samym fakcie posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę. Związek ten powinien być oparty na faktycznym bądź potencjalnym wykorzystywaniu nieruchomości w działalności gospodarczej.

Biorąc pod uwagę Wyrok TK oraz opierając się na linii orzeczniczej sądów administracyjnych Spółka stoi na stanowisku iż, aby uznać grunt, budynek i budowle za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, konieczne jest wykazanie ich bezpośredniego (wykonywanie na nieruchomości określonych działalności składających się na działalność gospodarczą) lub pośredniego: (potencjalna możliwość wykonywania na nieruchomości czynności składających się na działalność gospodarczą) wykorzystywania. Sformułowanie „posiadanie nieruchomości” użyte w art. 1a ust. 1 pkt 3 UPiOL należy w opinii Spółki rozumieć jako władanie nią przez posiadacza, sprowadzające się do jej faktycznego lub potencjalnego wykorzystywania.

Zdaniem Spółki nieuzasadniona jest natomiast taka wykładnia przepisu art. 1 ust 1 pkt 3 UPiOL, na podstawie której sam fakt prowadzenia przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej, prowadzi do wniosku, że wszystkie posiadane przez nią nieruchomości są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Co więcej, należy mieć na uwadze, że w przepisach UPiOL Ustawodawca zróżnicował limity stawek w zależności od sposobu wykorzystania nieruchomości. Na mocy art. 5 ust. 1 pkt 2 *Rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki mogą przekroczyć rocznie: od budynków lub ich części:*

- a) *mieszkalnych - 0,85 zł 8 od 1 m² powierzchni użytkowej,*
- b) *związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej - 24,84 zł 9 od 1 m² powierzchni użytkowej,*
- c) *zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym - 11,62 zł 10 od 1 m² powierzchni użytkowej,*
- d) *związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń - 5,06 zł 11 od 1 m² powierzchni użytkowej,*
- e) *pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego - 8,37 zł 12 od 1 m² powierzchni użytkowej;*

Tym samym, w przypadku budynków znajdujących się w posiadaniu przedsiębiorców, które nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej winno się stosować stawkę dla budynków pozostałych.

Kryteria uznania nieruchomości za wykorzystywaną lub niewykorzystywaną w działalności gospodarczej przedsiębiorcy

Trybunał Konstytucyjny w Wyroku zwrócił uwagę na kwestię ustalania związku poszczególnych przedmiotów opodatkowania z działalnością gospodarczą przedsiębiorcy. W uzasadnieniu Wyroku wskazano, że *nieproporcjonalność ingerencji w konstytucyjne prawo własności Trybunał upatruje w braku precyzyjnych kryteriów, poza samym posiadaniem nieruchomości przez przedsiębiorcę, pozwalających ustalić występowanie faktycznego lub potencjalnego związku gruntu lub budynku z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zastosowanie wyższej stawki podatkowej dla nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.) wyłącznie na podstawie kryterium posiadania danej nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą stanowi nieproporcjonalną ingerencję w prawo do własności tych podmiotów.*

Jakkolwiek, w uzasadnieniu Wyroku TK nie skonkretyzowano wytycznych, jakimi należy się kierować przy ocenie czy dana nieruchomość nie jest lub nie może być wykorzystywana w działalności gospodarczej prowadzonej przez przedsiębiorcę, to w ocenie Spółki obiektywnym czynnikiem pozwalającym na uznanie danej nieruchomości za wykorzystywaną lub możliwą do wykorzystywania w działalności gospodarczej jest stan techniczny w jakim przedmiotowa nieruchomość się znajduje.

Na taką możliwość wskazywał również art. 1a ust. 1 pkt 3 UPiOL w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2015 roku, zgodnie z którym przez grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej należało rozumieć *grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych.*

Jakkolwiek na gruncie UPiOL pojęcie względów technicznych nie zostało zdefiniowane, to w praktyce organów podatkowych i orzecznictwie sądów administracyjnych utrwalone zostało, że wskazane określenie obejmowało swym znaczeniem wiele różnych uwarunkowań o charakterze technicznym, organizacyjnym czy nawet prawnym, uniemożliwiających faktyczne wykorzystanie nieruchomości w celu prowadzenia działalności gospodarczej.

Podobne stanowisko w tym zakresie zaprezentował Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 24 kwietnia 2009 r. o sygn. II FSK 47/08, w którym wskazał, iż *ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera legalnej definicji pojęcia "względów technicznych", które stoją na przeszkodzie wykorzystywaniu określonej nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej i w konsekwencji uniemożliwiają jej opodatkowanie podatkiem od nieruchomości według stawki właściwej dla gruntów wykorzystywanych do działalności gospodarczej. Również orzecznictwo i doktryna nie wypracowały spójnej koncepcji rozumienia tego pojęcia. W rozpoznawanej sprawie Spółka dowodziła, że wykorzystywanie spornej nieruchomości do celów prowadzenia działalności gospodarczej uniemożliwiał brak odpowiednich decyzji administracyjnych i ten brak zgody właściwych organów na wykorzystywanie składowiska do działalności należy traktować jako "względów techniczne" w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.*

Powyższe potwierdza wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 5 lipca 2010 r. (I SA/GI 1078/09), w którym Sąd podkreślił, że przez użyte w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych określenie "nie mogą być wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej ze względów technicznych" należy rozumieć - w odniesieniu do budynków - sytuację, w której istniejąca w roku podatkowym zabudowa jest w takim stanie technicznym, że nie może być wykorzystywana (nie nadaje się) do prowadzenia działalności gospodarczej, nawet po realizacji prac remontowych (odtworzeniowych) oraz adaptacyjnych, których efektem nie jest powstanie nowego budynku.

Kwestię przesłanek wpływających na brak możliwości wykorzystywania obiektu do prowadzenia działalności gospodarczej podniósł także Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi wyrokiem z dnia 27 października 2010 r. (sygn. I SA/Łd 1062/10), w którym sąd podkreślił, że skoro, jak wskazała strona, zmuszona było do prowadzenia remontu i adaptacji hali dla potrzeb prowadzonej działalności gospodarczej - części hali wyłączonej z wykonywanej działalności wobec działań podjętych przez drugiego jej użytkownika, który wymusił zmianę parametrów – korytarzy ewakuacyjnych i przez to oddziaływanie na bezpieczeństwo ludzi tam pracujących (vide oświadczenie z 1.03.2009) r., to nie sposób zaakceptować stanowiska, że takie prace nie wpływają na wykorzystywanie obiektu w działalności gospodarczej z powodów technicznych. Zgodzić się należy z takim stanowiskiem, które przyjmuje, że jeżeli obiekt wymaga remontu oznacza to, że właśnie nie może być wykorzystywany do prowadzenia działalności, i skoro to następuje, to w dalszej kolejności oznacza to także, że nie jest on wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej.

Wskazane teza utrwalona w judykaturze znajduje odzwierciedlenie w literaturze przedmiotu. Przykładowo w komentarzu do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dr W. Morawskiego, w którym wskazano, że trudno uznać, żeby obiekt, który wymaga remontu mógł być wykorzystywany w działalności gospodarczej. Jeżeli wymaga remontu, to zasadniczo oznacza, że właśnie nie może być wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej, a skoro remont następuje to oznacza to, że także nie jest on wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej. [W. Morawski (red.) Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Komentarz Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr Sp. z o.o., Gdańsk 2009, s:299].

Mając na uwadze powyższe, oraz treść art. 1 ust 1 pkt 3 UPiOL w stanie prawnym obowiązującym do dnia 1 stycznia 2016 roku, w ocenie Spółki, za nieruchomości niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej przez przedsiębiorcę należy uznać te grunty, budynki oraz budowle lub ich części które z uwagi na ich stan techniczny nie są i nie mogą być do takiej działalności wykorzystywane (np. skażonych gruntów czy też budynków lub budowli stwarzających zagrożenie dla życia).

Na powiązanie stanu technicznego budynku z możliwością wykorzystywania go do prowadzenia działalności gospodarczej przedsiębiorcy wskazuje m. in. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach z dnia 8 lipca 2021 r. (sygn. I SA/Ke 182/21): (...) Taka wykładnia, obok konieczności ustalenia stanu technicznego w kontekście badania istnienia względów technicznych uniemożliwiających gospodarcze wykorzystywanie nieruchomości (art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.), nakłada na organy także konieczność zbadania potencjalnej możliwości gospodarczego wykorzystania nieruchomości. Obowiązkiem organów podatkowych w rozpoznawanej sprawie była więc ocena, czy możliwe było wykorzystanie (pozostaje w posiadaniu podatnika części) spornego budynku do celów innych niż prowadzenie działalności gospodarczej (i odwrotnie). Samo stwierdzenie, że pozostała powierzchnia budynku będąca w posiadaniu przez spółkę była

związana z prowadzeniem działalności gospodarczej, jest nie uprawnione w kontekście poglądu wyrażonego w wyroku i zbyt daleko idące. Sam fakt posiadania nieruchomości nie powoduje w sposób automatyczny, że będzie ona związana z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Analogiczne stanowisko przedstawił Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie Wielkopolskim w wyroku z dnia 20 maja 2021 r. (sygn. I SA/Go 65/21).

Mając na uwadze powyższe, w ocenie Spółki, w celu ustalenia czy dana nieruchomość jest bądź może być wykorzystywana do prowadzenia danej działalności gospodarczej – i tym samym związana z prowadzeniem działalności gospodarczej – wpływ ma jej stan techniczny.

Hale przemysłowe 1.5 i 1.6 a możliwość wykorzystywania do prowadzenia działalności gospodarczej

Jak już zostało przedstawione w stanie faktycznym, hale nr 1.5 i 1.6 nie są i nie mogą być przez Spółkę wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej. W budynkach nie odbywają się żadne faktyczne i bezpośrednie działania Spółki (za wyjątkiem pomieszczeń biura magazynu surowców i rampy przejazdowej) w ramach produkcji ani też innej działalności gospodarczej. Są one wyłączone z użytkowania. Przedmiotowe budynki od wielu lat (przynajmniej od roku 2009) znajdują się bowiem w stanie technicznym uniemożliwiającym wykorzystywanie ich do jakiegokolwiek działalności gospodarczej.

Brak możliwości użytkowania wskazanych hal wynika między innymi z:

- złego stanu budowlanego ścian i posadzek (ściany - ubytki tynku i cegieł / posadzki – pokruszony beton; dziury po zdemontowanych rurociągach technologicznych);
- złego stanu klatek schodowych (zdeformowane obróbki stopnic, częściowy brak balustrad),
- braku połączenia transportowego pomiędzy piętrami (połączenie odbywało się za pomocą dźwigów towarowo-osobowych, które zostały zdemontowane z powodu braku możliwości dopuszczenia do ruchu przez Urząd dozoru technicznego),
- braku uzbrojenia budynku (w prąd, wodę i kanalizację ściekową),
- braku okien - zaślepienie otworów elementami z blachy.

Zły stan techniczny przedmiotowych hal potwierdzają dokumenty wskazane przez Spółkę w opisie stanu faktycznego, w szczególności Opinia techniczna i Ekspertyza techniczna. Zgodnie z zaleceniami ekspertów budynki hal przemysłowych są wyłączone z użytkowania. W halach nr 1.5 i 1.6 nie jest możliwe prowadzenie jakichkolwiek czynności związanych z działalnością gospodarczą Spółki (tj. działalnością polegającą na produkcji artykułów papierniczych) ani jakiegokolwiek inną działalnością.

Podkreślić należy, że wykorzystywanie budynków hal przemysłowych 1.5. i 1.6 w obecnym stanie technicznym mogłoby wiązać się z zagrożeniem zdrowia i życia pracowników a co za tym idzie nie jest możliwe ich wykorzystywanie, nawet czysto hipotetyczne. Co więcej, stan budynków i fakt, że są one pozbawione m.in. uzbrojenia w prąd, wodę i kanalizację ściekową świadczy o ich niezgodności z przepisami ustalającymi warunki jakimi powinny odpowiadać budynki (w szczególności z Rozporządzeniem Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie) oraz przepisami BHP (określonymi w Rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 26 września 1997 r. w sprawie ogólnych przepisów bezpieczeństwa i higieny pracy).

Spółka pragnie zaznaczyć, iż od czasu otrzymania Opinii technicznej i Ekspertyzy technicznej przedmiotowe hale pozostają wyłączone z eksploatacji a ich stan techniczny nie uległ poprawie. Dostosowanie aktualnego stanu technicznego do stanu, w którym przedmiotowe budynki mogłyby być wykorzystywane do prowadzenia przez Spółkę działalności gospodarczej przewyższałoby koszt wzniesienia nowego obiektu, a w związku z tym jest nieuzasadnione ze względów ekonomicznych.

Mając na uwadze, że hale przemysłowych 1.5 i 1.6 nie są wykorzystywane (za wyjątkiem wydzielonych w ramach struktury tychże budynków pomieszczeń biura magazynu surowców i rampy przejazdowej) oraz – ze względu na ich stan techniczny – brak jest nawet potencjalnej możliwości wykorzystania ich do prowadzenia działalności gospodarczej przez Spółkę to w ocenie Wnioskodawcy nie stanowią one budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w myśl art. 1a ust. 1 pkt 3 UPiOL zgodnie z Wyrokiem TK oraz ugruntowaną linią orzecniczą sądów administracyjnych w tym zakresie.

W konsekwencji, skoro analizowane hale (w części w której nie są i nie mogą być ze względu na ich stan techniczny wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej) nie stanowią budynków związanych na prowadzenie działalności gospodarczej, to nie powinny one podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki maksymalnej, tj. według stawki dla budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Przedmiotowe budynki powinny natomiast podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki dla budynków pozostałych.

Oświadczam, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta, co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

w imieniu .

Załącznik:

1. Kopia dowodu uiszczenia opłaty za wydanie interpretacji.
2. Opinia techniczna z dnia 18 sierpnia 2012 r.
3. Ekspertyza techniczna z dnia 22 października 2009 r.
4. Protokoły z rocznych przeglądów technicznych

1000

1000

1000

1