

Konstancynów Łódzki, dnia 17 lipca 2019 roku

F-B.3120.142.2019.KK

### INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PODATKOWA

Działając na podstawie art. 13 § 1 pkt 1, art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r., poz. 900) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 18 kwietnia 2019 roku o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczących podatku od nieruchomości w zakresie:

- Zobowiązania do zapłaty podatku od nieruchomości od części zajętych na działalność własną wnioskodawcy lub od części budynku oddanych do korzystania najemcom - **jest prawidłowe;**
- Zwolnienia z podatku od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 4 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powierzchni budynku niezajętych na działalność własną wnioskodawcy lub nieoddanych do korzystania najemcom albo zajmowanych przez osoby postronne – **jest nieprawidłowe.**

### UZASADNIENIE

W dniu 18 kwietnia 2019 roku wpłynął do Burmistrza Konstancynowa Łódzkiego wniosek

o wydanie interpretacji indywidualnej, dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie zastosowania zwolnienia z podatku na podstawie art. 2 ust. 1 pkt, art. 4 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych od części powierzchni budynku niezajętych na działalność własną wnioskodawcy lub nieoddanych do korzystania najemcom albo zajmowanych przez osoby postronne.

### **We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe:**

Wnioskodawca jest osobą prawną – spółką akcyjną z siedzibą na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej i jako taki podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych. Przedmiotem przeważającej działalności gospodarczej Wnioskodawcy, ujawnionym w rejestrze przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego, jest wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi. Poza tym przedmiotem działalności Wnioskodawcy jest między innymi pośrednictwo w obrocie nieruchomościami i zarządzanie nieruchomościami wykonywane na zlecenie.

Wnioskodawca planuje nabycie od innej spółki nieruchomości zabudowanej budynkiem produkcyjnym o charakterze historycznym, który w jego ocenie stanowi zabytek w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 23 lipca 2003 roku o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami. Z tych względów Wnioskodawca planuje, po nabyciu nieruchomości, skierować do wojewódzkiego konserwatora zabytków wniosek o wydanie decyzji o wpisie do rejestru zabytków wzniesionego na tej nieruchomości budynku. Po dokonaniu wpisu Wnioskodawca planuje prowadzić w budynku działalność polegającą na tym, że jego część, po jej wcześniejszym wyremontowaniu i zaadoptowaniu odda osobom trzecim do odpłatnego korzystania, na podstawie umów najmu, dzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze w celu prowadzenia w niej przez najemców działalności handlowej, gastronomicznej, usługowej lub kulturalnej, a jego inną część przeznaczy na prowadzenie w niej własnego biura, przeznaczonego do obsługi najemców i obsługi stopniowej komercjalizacji pozostałych części nieruchomości. W myśl umów zawieranych z najemcami, każdy z nich będzie uprawniony do korzystania z pewnej części budynku z wyłączeniem innych podmiotów oraz do korzystania z pewnej jego części wspólnie z wnioskodawcą i pozostałymi najemcami. Suma powierzchni zajmowanej przez Wnioskodawcę i oddanych w najem oraz powierzchni wspólnych będzie znacznie niższa od łącznej powierzchni użytkowej budynku.

Pomimo tego, że zgodnie z umowami, najemcy nie będą uprawnieni do korzystania z tych części budynku, które nie zostały im oddane do wyłącznego korzystania lub do korzystania jako powierzchnie wspólne, Wnioskodawca nie planuje fizycznego zabezpieczenia tych części budynku przed dostępem osób postronnych, o ile taki obowiązek nie będzie na nim spoczywał w myśl przepisów albo nie będzie to konieczne dla ochrony życia i zdrowia osób lub dla zapewnienia należytego utrzymania i konserwacji budynku, a jedynie ich oznaczenie jako niedostępnych dla osób postronnych. Istnieje zatem wysokie

prawdopodobieństwo, że części budynku, które nie zostały oddane do korzystania najemcom będą przejściowo zajmowane, bez zgody wnioskodawcy, przez ich pracowników, klientów, kontrahentów lub inne osoby postronne, przebywające w budynku w związku z prowadzonymi w nim działalnościami, za co Wnioskodawca nie będzie pobierał jakichkolwiek świadczeń, zarówno od tych osób, jak i samych najemców, za wyjątkiem ewentualnych odszkodowań z tytułu bezumownego korzystania z tych części budynku.

**W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie:**

Czy w przedstawionym stanie faktycznym, w myśl art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 4 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, Wnioskodawca zobowiązany będzie do zapłaty podatku od nieruchomości wyłącznie od części budynku zajętych na działalność własną Wnioskodawcy oraz oddanych do korzystania najemcom na podstawie zawartych z nimi umów, czy też również od powierzchni przejściowo zajmowanych przez osoby postronne bez zgody Wnioskodawcy?

**Zdaniem Wnioskodawcy:**

Będzie on zobowiązany do zapłaty podatku od nieruchomości wyłącznie od tych części budynku, które zajęte zostaną na własne biura wnioskodawcy oraz tych, które zostaną wskazane w umowach zawartych z najemcami, jako oddane im do wyłącznego korzystania lub do korzystania wspólnie z Wnioskodawcą i pozostałymi najemcami, a pozostałe części budynku, objęte będą zwolnieniem w podatku od nieruchomości, choćby faktycznie bywały przejściowo zajęte przez pracowników, klientów, kontrahentów Wnioskodawcy lub najemców lub inne osoby postronne, przebywające w budynku w związku z prowadzonymi w nim działalnościami.

Zgodnie z treścią art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (dalej „uopiol”) podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości stanowi, dla budynków lub ich części, powierzchnia użytkowa. Jednocześnie w art. 7 ust. 1 pkt 6 uopiol ustawodawca przewidział zwolnienie przedmiotowe, polegające na tym, że zwalnia się od podatku budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, ale za wyjątkiem części tych budynków, które zostały zajęte na prowadzenie w nich działalności gospodarczej.

Ustawa nie zawiera własnej definicji działalności gospodarczej, odwołując się w tym zakresie, poprzez art. 1a ust. 1 pkt 4, do ustawy z dnia 6 marca 2018 roku – Prawo

przedsiębiorców. Ustawa ta stanowi zaś w art. 3, że działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły, za wyjątkiem działalności wskazanej w art. 5 i art. 6 tej ustawy. Oznacza to, że wyłączone spod zwolnienia w podatku od nieruchomości będą tylko te części budynku, w których prowadzona będzie we własnym imieniu zorganizowana i ciągła działalność zarobkowa.

W ocenie Wnioskodawcy, przejściowe zajmowanie części nieruchomości przez pracowników, klientów, kontrahentów Wnioskodawcy lub najemców albo przez osoby postronne, przebywające w budynku w związku z prowadzonymi w nim działalnościami, nie będzie miało charakteru działalności gospodarczej ponieważ:

- 1) nie będzie odbywało się to w celu zarobkowania, bowiem Wnioskodawca nie będzie od tych osób pobierał jakichkolwiek świadczeń, a jedynie będzie niejako ubocznym, niepożądanym skutkiem prowadzenia działalności zarobkowej w pozostałych częściach budynku;
- 2) nie będzie odbywało się w ramach prowadzonej działalności zorganizowanej w jakikolwiek sposób, tylko będzie wypadkową nieskoordynowanych, spontanicznych działań szeregu osób, który w większości przypadków nie będą ze sobą w jakikolwiek sposób powiązane, ani nawet nie będą się ze sobą komunikowały;
- 3) nie będzie miało charakteru ciągłego, ponieważ części nieruchomości zajmowane będą okazjonalnie, dla zaspokojenia krótkotrwałych i przejściowych potrzeb kolejnych, przebywających w budynku osób.

Nie zmieni tego fakt, że w pewnych przypadkach – gdy niewynajęte części nieruchomości będą zajmowane przez pracowników lub kontrahentów danego z najemców zbyt często, Wnioskodawca może być zmuszony do dochodzenia od takiego najemcy odszkodowania, bowiem cechą charakterystyczną świadczenia odszkodowawczego jest to, że nie prowadzi do wzbogacenia poszkodowanego, a jedynie do wyrównania mu uszczerbku powstałego w jego majątku, co przesądza o tym, że dochodzenie we własnym imieniu odszkodowań za poniesione przez siebie szkody, nie może być poczytywane za działalność zarobkową, bowiem z założenia nie może doprowadzić do osiągnięcia jakiegokolwiek zysku przez poszkodowanego.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest w zakresie:**

- zobowiązania do zapłaty podatku od nieruchomości od części zajętych na działalność własną wnioskodawcy lub od części budynku oddanych do korzystania najemcom - **jest prawidłowe;**
- zwolnienia z podatku od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 4 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powierzchni budynku niezajętych na działalność własną wnioskodawcy lub nieoddanych do korzystania najemcom albo zajmowanych przez osoby postronne – **jest nieprawidłowe.**

Analiza zapytania Wnioskodawcy wskazuje, iż w celu dokonania właściwej interpretacji prawa podatkowego, to jest przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w kontekście przedstawionego stanu faktycznego, należy ustalić, czy sposób wykorzystywania nieruchomości wpisanej do rejestru zabytków ma wpływ na wysokość opodatkowania. W dalszej kolejności należy odpowiedzieć na pytanie, czy posiadana przez Wnioskodawcę, który jest przedsiębiorcą, wpisana do rejestru zabytków nieruchomość, pozwala na skorzystanie ze zwolnienia z podatku od nieruchomości, jeśli jej części nie będą wprost wykorzystywane do prowadzenia działalności ciągłej i zarobkowej.

Zgodnie z treścią art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity – Dz. U. z 2019 roku, poz. 1170) 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.

Hipoteza normy prawnej zawartej w powyższym zawiera trzy przesłanki zwolnienia podatkowego. Dwie pierwsze ze wskazanych przesłanek omawianego zwolnienia podatkowego tj. wpisanie nieruchomości indywidualnie do rejestru zabytków, utrzymanie i konserwacja zgodnie z przepisami o ochronie zabytków (prace remontowe, konserwacyjne i pielęgnacyjne prowadzone po uzgodnieniu z konserwatorem zabytków), to przesłanki pozytywne warunkujące uzyskanie prawa do zwolnienia - Organ w tym zakresie zasadnie oparł się o przedstawione przez Wnioskodawcę w opisie stanu faktycznego stanowisko. Nie budzi wątpliwości, że na etapie interpretacji podatkowej nie ma miejsca na prowadzenie własnych ustaleń w zakresie elementów stanu faktycznego – zgodnie z art. 14b Ordynacji podatkowej, to należy do występującego o wydanie interpretacji.

Trzecia z przesłanek - to jest zajęcie nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej ma charakter negatywny, a jej zaistnienie przesądza o wyłączeniu z zakresu zwolnienia podatkowego. Ze zwolnienia wyłączona jest jedynie ta część zabytkowego budynku lub gruntu, która jest fizycznie zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej. (...). Zajęcie na działalność gospodarczą budynku lub gruntu oznacza ich wyodrębnienie do prowadzenia tejże działalności (L. Etel Komentarz do art. 7 ustawy o podatku od nieruchomości, LEX).

Bezspornie wykluczyć należy odwoływanie się w tym zakresie do definicji zamieszczonej w art. 1a ust. 1 pkt 3 uopiol. Utożsamianiu budynków "zajętych" z budynkami "związanymi" z działalnością gospodarczą stoi na przeszkodzie reguła zakazu wykładni synonimicznej, zabraniająca nadawania tego samego znaczenia różnym zwrotom, którymi posługuje się ustawodawca (tak B. Pahl w glosie do NSA z dnia 2 kwietnia 2010r., sygn. akt II FSK 1942/08, LEX). Oznacza to zatem, że wyłącznym kryterium decydującym o zajęciu budynku na działalność gospodarczą nie może być sam fakt posiadania go przez przedsiębiorcę lub inny podmiot wykonujący działalność gospodarczą.

Zarówno w doktrynie, jak i judykaturze przyjmuje się że zajęcie na działalność gospodarczą to zajęcie, gdzie wykonywane są czynności składające się na prowadzenie działalności gospodarczej, a więc budynki/grunty, na których mają miejsce działania powodujące osiągnięcie zamierzonych celów lub konkretnego rezultatu związanego z działalnością gospodarczą (vide: NSA z dnia 12 kwietnia 2012 r. sygn. akt II FSK 1772/10, z dnia 16 lutego 2006 r. sygn. akt II FSK 301/05, z dnia 3 kwietnia 2015 r. sygn. akt II FSK 606/13, treść orzeczeń dostępna na stronie <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>, komentarz do art. 7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (w:) L. Etel, Podatek od nieruchomości. Komentarz, LEX). Jakkolwiek część z powołanych orzeczeń dotyczy gruntów, to dotyczy ich zajęcia na działalność gospodarczą a zatem wyrażone tam poglądy należy odnieść na definiowanie pojęcia "zajęcie" budynku na działalność gospodarczą.

W art. 1 pkt 4 uopiol ustawodawca, definiując pojęcie działalności gospodarczej, odsyła do przepisów ustawy 6 marca 2018 roku – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2018 r. poz. 646 z późn. zm.). Zgodnie z art. 3 przedmiotowej ustawy działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

Nie ulega zatem wątpliwości, iż działalność Wnioskodawcy, polegająca na wynajmie pomieszczeń w budynku jest działalnością gospodarczą.

Wbrew jednak argumentacji zawartej we wniosku, realizacja czynności składających się na wykonywanie działalności gospodarczej nie może być identyfikowana jedynie z wynajmem lokali i osiągnięciem przez Wnioskodawcę zysku. Uwzględnić bowiem należy, że działania podejmowane przez podatnika mogą mieć różnorodny charakter w zależności od etapu prowadzonego przedsięwzięcia, a także specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej, co całkowicie pomija Wnioskodawca w swych rozważaniach. Wystarczy zatem by w przedmiotowym budynku faktycznie dokonywano działań mieszczących się w ramach działalności gospodarczej, konkretnych działań w celu przystosowania obiektu zmierzających do prowadzenia działalności gospodarczej – tak jak w niniejszej sprawie wynajmowaniu lokali. Bezsprzecznie łączy się to z koniecznością podjęcia prac zmierzających do dalszej komercjalizacji budynku, czy przystosowania nieruchomości do bezpiecznego i skutecznego prowadzenia działalności przez najemców. Adaptacja, remonty budynków do prowadzenia zamierzonej w przyszłości działalności gospodarczej stanowią jeden z wyznaczników prowadzenia tejże działalności (por. wyrok NSA z dnia 16 lutego 2006 r. II FSK 301/15). Rozpoczęcie i prowadzenie działalności gospodarczej obejmuje nie tylko faktyczne wykonywanie czynności należących do zakresu działalności danego podmiotu, lecz także czynności umożliwiające rozpoczęcie prowadzenia działalności gospodarczej, w tym wynajmu lokali.

Zgodzić się należy z poglądem wyrażonym w wyroku z dnia 9 kwietnia 2015 roku (sygn. akt I SA/Sz 1222/14), że o prowadzeniu działalności gospodarczej można mówić nie tylko w przypadkach faktycznego wykonywania usług, ale również w odniesieniu do wykonywania czynności pośrednio związanych z działalnością podmiotu, np. 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, w którym będzie prowadzona działalność. Owe przykładowe 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. Działalnością gospodarczą jest zatem nie tylko sam wynajem lokali w budynku, ale też utrzymanie budynku i jego otoczenia w stanie umożliwiającym prawidłowe wykonywanie działalności w wynajmowanych lokalach.

Ocena istnienia takiej przesłanki (zajęcia na działalność gospodarczą) wymaga każdorazowej wnikliwej analizy całokształtu okoliczności faktycznych sprawy, a w szczególności ustalenia, czy przedsiębiorca w ogóle podejmował jakiegokolwiek czynności

dotyczące budynku i czy dane działania mieściły się w granicach wykonywanej przez niego działalności gospodarczej. Konieczne staje się przy tym uwzględnienie charakteru prowadzonej działalności gospodarczej i realizowanego przedsięwzięcia, a także innych okoliczności towarzyszących posiadaniu budynku przez przedsiębiorcę, jak np. zamiar z jakim dany budynek objęto w posiadanie.

Z uwagi na to, że mamy do czynienia z interpretacją podatkową i obowiązkami nałożonymi na Wnioskodawcę wskazać należy, że poszukiwanie takich okoliczności należy ograniczyć do przedstawionego stanu faktycznego we wniosku.

Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że zamierza on stopniowo przystosowywać budynek do komercyjnego wynajmu lokali. Wynajem lokali, w okolicznościach wskazanych we wniosku o wydanie interpretacji mieści się w pojęciu działalności gospodarczej, o której mowa w art. 3 ustawy – Prawo przedsiębiorców. Bezspornie zatem wszelkie czynności zmierzające do przystosowania nieruchomości do tej działalności, jak rozbudowa, nadbudowa, przebudowa, które mają służyć stworzeniu lub zmianie parametrów użytkowych lub technicznych budynku i mają na celu przystosowanie obiektu do potrzeb wynajmu również mieszczą się w tej definicji. Również utrzymanie budynku i samej nieruchomości w stanie umożliwiającym wykonywanie wyżej opisanej działalności gospodarczej stanowią działalność gospodarczą.

Sam fakt, że realizowane przez Wnioskodawcę działania, z uwagi na różne etapy planowanego przedsięwzięcia, jak i prowadzoną działalność (wynajem lokali w budynku), nie wyklucza kwalifikacji budynku jako "zajętego na działalność gospodarczą", o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 6 uopiol, także w zakresie części budynku w trakcie dostosowania do potrzeb przyszłych najemców i ich klientów lub samego Wnioskodawcy.

Z uwagi na powyższe, prawidłowo od momentu podjęcia prac inwestycyjnych związanych z rozbudową, nadbudową, czy przebudową budynku zabytkowego polegających na zmianie sposobu jego użytkowania w związku z przystosowaniem go do profilu prowadzonej w nim w przyszłości działalności gospodarczej, skutkuje utratą prawa do skorzystania z omawianego zwolnienia, bowiem uznać należy, że budynek (jego część) będą zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Prace modernizacyjne na obiekcie niosące za sobą zmiany związane z adaptacją obiektu na nowe funkcje użytkowe i przystosowaniem go do odmiennego niż pierwotna profilu działalności, pozostają w ścisłym związku z działalnością gospodarczą ponieważ zmierzają do realizacji założeń przedsiębiorcy względem obiektu i stworzenia określonych

warunków do wykonywanej w nim w przyszłości działalności gospodarczej. Zatem w tym przypadku nie można zastosować zwolnienia określonego przepisem art. 7 ust. 1 pkt 6 uopiol.

Sformułowanie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 6 uopiol zawarte w słowach "zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej" bez odniesienia podmiotowego, oznacza, że każde zajęcie budynku lub jego części na działalność gospodarczą i to nie tylko przez właściciela, wyłącza zwolnienie od podatku od nieruchomości. W związku z tym, wystąpi także w sytuacji, o którą pyta Wnioskodawca, to jest gdy nieruchomość będzie w jego posiadaniu, a sporadycznie (nawet wbrew jego woli) będą korzystały z tej nieruchomości osoby trzecie.

Poza sporem w sprawie zostają kwestie dotyczące wpisania indywidualne budynku do rejestru zabytków, a także utrzymywania i konserwacji zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, co ma dopiero nastąpić w przyszłości.

Brzmienie tego przepisu jest jasne i jednoznaczne. Nie ulega wątpliwości, że przy interpretowaniu przepisów prawa podatkowego pierwszeństwo ma wykładnia językowa. Zauważyć przy tym należy, że dokonywanie interpretacji jest konieczne tylko w wypadku istnienia wątpliwości co do treści normy prawnej. W myśl zasady *clara non sunt interpretanda*, nie istnieje konieczność wyjaśniania znaczenia zwrotów, które nie budzą wątpliwości. Z taką właśnie sytuacją mamy do czynienia w odniesieniu do treści interpretowanego sformułowania.

Sformułowanie cytowanego przepisu zawarte w słowach „zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” bez odniesienia podmiotowego, oznacza, że każde zajęcie budynku lub jego części na działalność gospodarczą i to nie tylko przez właściciela, wyłącza zwolnienie od podatku od nieruchomości. W związku z tym, wystąpi także w sytuacji, o którą pyta wnioskodawca, gdy wynajmie część nieruchomości osobom trzecim prowadzącym taką działalność (gospodarczą). W poddanym analizie przepisie brak jest bezpośredniego powiązania między podatnikiem korzystającym ze zwolnienia i nałożonym tylko na niego zakazem prowadzenia działalności gospodarczej pod rygorem utraty prawa do zwolnienia. Gdyby ustawodawca chciał dać wyraz ograniczeniu wyłączenia zwolnienia tak jak interpretuje ten przepis Wnioskodawca, to wyraźnie na to by wskazał uzupełniając treści art. 7 ust. 1 pkt 6 uopiol, w ten sposób, że odniósł by je do podatnika podatku od nieruchomości. Nie można zaakceptować takiego stanu, iż wbrew woli ustawodawcy w wyniku wykładni przepisu ustawy dochodziłoby do rozszerzenia bądź zawężenia zakresu zastosowania przepisu wprowadzającego ulgi lub zwolnienia podatkowe.

Ten kierunek rozumienia interpretowanego przepisu prezentowany jest także w literaturze przedmiotu. Leonard Etel zauważa, że zwolnienie nie dotyczy nieruchomości lub

jej części w przypadku prowadzenia na jej obszarze działalności gospodarczej, np. restauracji, hotelu, budynku wynajmowanego przez podmioty gospodarcze. (Podatek od nieruchomości Komentarz). W podobny sposób wypowiada się judykatura. Wystarczy wskazać na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 13 sierpnia 2010 roku (sygn. akt II FSK 450/09), w którym zawarto pogląd prawny, podzielany przez tutejszy organ, że zwolnienie zawarte w art. 7 ust. 1 pkt 6 uopiol ma charakter przedmiotowy – odnosi się do gruntów i budynków, posiadających dodatkowo indywidualną cechę zaliczenia do kategorii zabytków ze względu na wpis do rejestru. Pogląd ten podzielił również Bogumił Pahl w glosie do wskazanego wyroku NSA (Finanse Komunalne 11/2010). Według glosatora zwolnienie zawarte w analizowanym przepisie ma charakter przedmiotowy, co oznacza, że mogą z niego korzystać wszystkie grunty i budynki bez względu na to, w czym posiadaniu się znajdują. Tak więc, zajęcie budynku lub jego części wpisanego do rejestru zabytków na prowadzenie działalności gospodarczej przez jakiegokolwiek podmiot (właściciela, posiadacza zależnego) skutkować będzie wyłączeniem ze zwolnienia od opodatkowania danej części zajętej na taką działalność.

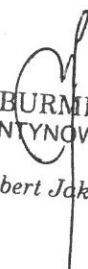
Nie sposób pominąć także i tego, że ustawodawca zwalniając obiekty wpisane do rejestru zabytków od podatku od nieruchomości uwypukla w ten sposób ich znaczenie jako obiektów szczególnie chronionych z uwagi na wartości historyczne. Przyjmuje zatem, że należy a nie uregulowany podatek pozostanie w gestii władającego obiektem i przeznaczony będzie na jego utrzymanie. Zasady doświadczenia życiowego wskazują natomiast, że wszelka działalność gospodarcza niesie za sobą element wzmożonego zużywania przedmiotu, w którym jest wykonywana. Wobec tego ustawodawca bez względu na to przez kogo jest ona wykonywana w zajętym na ten cel obiekcie bądź jego części wpisanym do rejestru zabytków winna skutkować przyjęciem, że dobrodziejstwo zwolnienia od opodatkowania jest zbędne albowiem w ramach prowadzonej działalności uzyskiwane są przychody, które w stosownej części mogą być zaangażowane w utrzymanie obiektu o statusie zabytku, poprzez prowadzenie prac konserwatorskich bądź restauratorskich bądź innych form zachowania zabytku, o których mowa w ustawie z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 25 lutego 2014 roku, sygn. akt I SA/Łd 1438/13).

Nie powinno mieć również znaczenia, że część nieruchomości nie będzie wprost oddana do użytkowania najemcom lub samemu Wnioskodawcy, skoro dopuszcza on, a nawet przewiduje dostęp do tych części nieruchomości przez pracowników i klientów tak najemców, jak i swoich. Co więcej nie zamierza temu przeciwdziałać w sposób inny aniżeli

przez żądanie odszkodowania za bezumowne korzystanie z nieruchomości. W tym miejscu należy zauważyć, iż chybione są zapatrywania autora wniosku, co do zwolnienia z podatku dochodowego odszkodowania z tego tytułu. Odszkodowanie za bezumowne korzystanie z nieruchomości, ustalone w wysokości czynszu najmu, jaki mógłby uzyskać poszkodowany wynajmując nieruchomość, stanowi przychód osoby prawnej (spółki z ograniczoną odpowiedzialnością). Ustawa z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jednolity – Dz.U. z 2019 roku, poz. 865) w art. 17 zawiera zamknięty katalog zwolnień przedmiotowych z podatku dochodowego. W tym katalogu nie zostały wymienione odszkodowania z tytułu bezumownego korzystania z nieruchomości.

Na niniejszą interpretację stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi, ul. Piotrkowska 135, 90 – 434 Łódź, w terminie 30 dni od dnia doręczenia niniejszej interpretacji (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi; t. j. Dz.U.z 2018 r. poz. 1302 z późn. zm.).

Skargę wnosi się za pośrednictwem Burmistrza Konstąntynowa Łódzkiego, którego działanie jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres Urzędu Miejskiego w Konstąntynowie Łódzkim, ul. Zgierska 2, 95 – 050 Konstąntynów Łódzki.

  
BURMISTRZ  
KONSTANTYNOWA ŁÓDZKIEGO  
*Robert Jakubowski*

