



Warszawa, dnia 19 marca 2018 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW**

PS2.056.6.2018

[REDACTED]

W odpowiedzi na petycję w sprawie zmiany obowiązujących przepisów dotyczących podatku od nieruchomości dla obiektów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, otrzymaną dnia 05.02.2018 r., działając na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2017 r. poz. 1123 ze zm.), uprzejmie wyjaśniam.

Na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 ze zm.) (dalej: upol) grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej definiuje się jako grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a.

Przepis art. 1a ust. 2a pkt 3 wyłącza z pojęcia przedmiotów opodatkowania związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej budynki, budowle lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz.U. z 2013 r., poz. 1409, z późn. zm.), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania”.

Powyższa definicja gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej obowiązuje od 1 stycznia 2016 r.

W poprzednim brzmieniu przepisu wyłączenie ze stosowania najwyższej stawki obejmowało m.in. przedmioty opodatkowania, które nie były i nie mogły być wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej ze względów technicznych. Sformułowanie „względę techniczne” nie było zdefiniowane w upol, jak również bliżej sprecyzowane przez odesłanie do przepisów odrębnych, natomiast językowe rozumienie tego pojęcia mogło sugerować szeroki zakres jego stosowania do różnego rodzaju przypadków, które ograniczają możliwość wykorzystywania budowli, budynków i gruntów do działalności gospodarczej.

Wkrótce po wprowadzeniu przepisu (1 stycznia 2003 r.) Ministerstwo Finansów przedstawiło jego wykładnię (pismo MF z 13 marca 2003 r. LK-272/LP/03/PP), zgodnie z którą brak możliwości wykorzystania przedmiotu opodatkowania do prowadzenia działalności gospodarczej ze względów technicznych powinien mieć charakter stały i ogólny, tj. brak możliwości wykorzystania nieruchomości powinien dotyczyć działalności gospodarczej w ogóle, a nie tymczasowo, oraz powinien to być brak możliwości wykorzystania na jakąkolwiek działalność, a nie tylko na działalność wykonywaną przez określonego przedsiębiorcę. W piśmie tym wskazano również jako właściwy sposób potwierdzenia złego stanu technicznego decyzją wydaną przez organy nadzoru budowlanego na podstawie art. 68 Prawa budowlanego. Wskazany sposób interpretacji przepisu stosowany był również przez większość organów podatkowych.

Sądy administracyjne w sposób zróżnicowany odnosiły się do możliwości wyłączenia nieruchomości z opodatkowania najwyższą stawką podatku od nieruchomości ze względów technicznych, jednak w przeważającej liczbie orzeczeń pojęcie względów technicznych było interpretowane dość wąsko, jako okoliczności mające charakter stały i ogólny, tzn. zły stan techniczny nie dotyczył okoliczności tymczasowych, takich jak remont czy modernizacja, co było zbieżne z interpretacją MF (zob. wyroki: NSA z 20.05.2014 r. II FSK 1283/12, WSA w Olsztynie z 27.11.2013 r. I SA Ol 741/13, WSA w Gdańsku z 09.07.2013 r. I SA/Gd 367/13, oraz wyroki w których przedstawiono odmienne stanowisko: wyrok NSA z 18.07.2013 r. II FSK 2470/12 i 3212/12, wyrok WSA w Łodzi z 20.06.2013 r. I SA/Łd 401/13).

Obecnie obowiązujące (od 1 stycznia 2016 r.) wyłączenie przedmiotów opodatkowania ze stosowania najwyższej stawki podatku od nieruchomości określone w art. 1a ust. 2a pkt 3, stanowi zawężenie i konkretyzację poprzedniego wyłączenia ze względów technicznych. Za podstawę nowych rozwiązań posłużyły rozstrzygnięcia zapadłe w orzeczeniach dotyczących pojęcia względów technicznych. Z większości z nich wynikało, że przedmiot wyłączenia z najwyższej stawki, które jest spowodowane złym stanem technicznym budynku (budowli) powinien być określony możliwie ściśle, a formalne potwierdzenie tego stanu np. decyzją odpowiednich organów przyczyniłoby się do usunięcia problemów interpretacyjnych, wynikających ze zbyt ogólnej formuły „względów technicznych”.

Mając na uwadze powyższe, trudno zgodzić się z tezą zawartą w Państwa piśmie, że nowelizacja przepisu obowiązująca od 2016 roku w sposób zasadniczy zmieniła sytuację przedsiębiorców, jeśli chodzi o możliwość obniżenia stawki podatku od nieruchomości ze względów technicznych, ponieważ przed tą nowelizacją stosowanie przepisu, zarówno przez organy podatkowe jak i sądy w przeważającej mierze było ograniczone do przypadków wyjątkowych, podobnych do tych, które obejmuje obecnie art. 1a ust. 1 pkt 3 upol.

Nowelizacja ma więc charakter sankcjonujący dotychczasową dominującą linię orzecznictwa dotyczącego względów technicznych. W większości wyroków sądów administracyjnych, również tych, które były sprzeczne ze stanowiskiem MF co do zakresu wyłączeń z najwyższej stawki uzasadnionych względami technicznymi wskazywano, że powodem wyłączenia nie mogą być prace budowlane takie jak: remont, modernizacja czy rozbudowa obiektu budowlanego.

Wszelkiego rodzaju prace budowlane związane z zachowaniem substancji obiektu, bądź unowocześnieniem, przebudową lub rozbudową obiektu budowlanego są to działania powodujące tymczasowe wyłączenie obiektu z użytkowania. Są to naturalne lub konieczne

zabiegi związane z istnieniem obiektu, stosowane powszechnie przez właścicieli wobec posiadanych obiektów budowlanych. Ze względu na skalę i częstotliwość działań, takich jak remont, modernizacja itp. czasowo uniemożliwiających użytkowanie obiektu, okoliczności te nie powinny stanowić podstawy do zmian w opodatkowaniu, ponieważ stawka podatku musiałaby wówczas podlegać zbyt częstym zmianom, skutkującym brakiem stabilności dochodów podatkowych.

Wyłączenia tego typu sprzyjałyby również optymalizacji podatkowej polegającej np. na przedłużaniu remontów, prowadzeniu pozornych prac modernizacyjnych.

Negatywny wpływ proponowanych rozwiązań skutkowałby brakiem dbałości o stan i wygląd obiektów budowlanych, w konsekwencji negatywnym wpływem na ład przestrzenny, gdyż niski podatek nie motywowałby do poprawy stanu obiektu.

Należy zaznaczyć, że podatek od nieruchomości należy do grupy podatków majątkowych, a więc jego wysokość, w szczególności poziom stawki podatkowej nie powinien być związany z czasowym wyłączeniem bądź ograniczeniem przydatności budynku lub budowli do działalności gospodarczej, czy przychodem z nieruchomości, lecz z samym posiadaniem obiektów o określonym przeznaczeniu.

Ze względu na przyjęty w Polsce system opodatkowania podatkiem od nieruchomości według powierzchni nieruchomości, a nie wartości jak ma to miejsce w większości systemów podatkowych innych krajów, stawka kategoryzuje nieruchomości w zależności od ich przeznaczenia i jest elementem niejako zastępującym niezbędne zróżnicowanie opodatkowania, które w innych systemach zapewnione jest przez określanie wartości nieruchomości. Stawka w tej sytuacji powinna odzwierciedlać kategorie nieruchomości według ich przeznaczenia (w tym przypadku związania z działalnością gospodarczą) w sposób możliwie stabilny, a wyłączenie z tej stawki powinno mieć charakter wyjątkowy i konieczny. Przyjęcie przez ustawodawcę koncepcji, która ma odzwierciedlenie w nowym brzmieniu art. 1a ust. pkt 3, polegającej na ograniczeniu przypadków obniżenia stawki do obiektów wyłączonych z użytkowania lub przeznaczonych do rozbiórki jest rozwiązaniem uwzględniającym powyższe okoliczności.

Stabilność stawki związana jest z koniecznością zapewnienia stabilności dochodów gmin. Wpływy z podatku od nieruchomości stanowią bowiem jedno z podstawowych źródeł dochodów gminnych jednostek samorządu terytorialnego.

Regulacje prawne w zakresie podatków muszą bowiem równoważyć interesy podatników (w szczególności brać pod uwagę ich zdolność płatniczą) oraz interesy budżetowe, w tym przypadku budżetów gmin, które są obowiązkowe, m.in. przy użyciu wpływów podatkowych do świadczenia usług publicznych na rzecz ogółu wspólnoty samorządowej, a więc zaspokajania podstawowych potrzeb ludności.

Odnosząc się do cytowanego przez Państwa orzecznictwa, tj. wyroku TK z dnia 12.12.2017 r. sygn. akt SK 13/15 i wyroku WSA w Szczecinie sygn. akt I SA/Sz 521/17, należy zauważyć, że wyrok TK dotyczy szczególnego przypadku opodatkowania przedsiębiorcy, jakim jest współwłasność przedmiotu opodatkowania (gruntu) przedsiębiorcy i osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej. Sprawa nie dotyczy natomiast wyłączenia ze stosowania stawki podatku właściwej dla podatnika – przedsiębiorcy ze względów technicznych, na co wskazuje TK w pkt 48 wyroku, stwierdzając, że nowe brzmienie art. 1a ust. 1 pkt 3 upol nie ma wpływu na przedmiot tego postępowania.

W sprawie rozstrzyganej przez WSA w Szczecinie sporne było ustalenie charakteru nieruchomości należącej do osoby fizycznej (czy jest ona związana z działalnością gospodarczą czy nie), w kontekście podwójnej roli w jakiej występuje osoba fizyczna, która może posiadać nieruchomości przeznaczone na działalność gospodarczą oraz nieruchomości przeznaczone na cele prywatne.

Oba orzeczenia nie mają więc odniesienia do problemu obniżenia stawki z powodu czasowego niewykorzystywania nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej i nie mogą służyć jako argument do wprowadzania proponowanych rozwiązań.

Biorąc pod uwagę powyższe, Ministerstwo Finansów nie przewiduje podejmowania prac legislacyjnych w zakresie zmian przepisów dotyczących stawek podatków lokalnych od przedmiotów opodatkowania związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z upoważnienia Ministra Finansów
Justyna Przekopiak
Dyrektor
Departamentu Podatków Sektorowych,
Lokalnych oraz Podatku od Gier
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/