

Znak sprawy: Fn-XIV.310.11.2019
Poznań, 08-10-2019 r.



działający jako pełnomocnik

INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Poznania na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.), w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 5 sierpnia 2019 r. (data wpływu), w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji co do zastosowania przepisów w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości Fortu w Poznaniu

postanawia uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku

- w zakresie pytania pierwszego – za **prawidłowe**;
- w zakresie pytania drugiego – za **prawidłowe**;

natomiast w zakresie pytania trzeciego Prezydent Miasta Poznania odstąpił od udzielenia odpowiedzi, uznając pytanie za bezprzedmiotowe w świetle odpowiedzi na pytanie pierwsze i drugie.

UZASADNIENIE

W dniu 5 sierpnia 2019 roku do Prezydenta Miasta Poznania wpłynął wniosek (dalej jako „wnioskodawca”) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, uzupełniony pismem z dnia 5 września 2019 r. (data wpływu). Przedmiotem interpretacji jest art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: „u.p.o.l.”)

Przedstawiono następujący opis stanu faktycznego:

jest właścicielem Fortu w Poznaniu położonego przy w Poznaniu. Jest to fort pośredni nowego typu zbudowany ok. 1890 r. o konstrukcji analogicznej m.in. do Fortów będących własnością Miasta Poznania. Fort – to samodzielny obiekt obronny występujący w fortyfikacji nowożytnej (XVII-XIX w.), wiodący w budownictwie obronnym 4 ćw. XIX w., o złożonej strukturze budowlanej, przestrzennej i funkcjonalnej, tworzącej integralną całość.

Posiada cechy „oporności na szturm” – tj. odpowiednie ukształtowanie, urządzenie i wyposażenie, zabezpieczające przed atakiem przeciwnika otwartą siłą, jego konstrukcjom budowlanym nadawano cechy „bomboodporności” – tj. oporności na padające z góry ciężkie pociski artyleryjskie.

Fort posiada pomieszczenia, które mogą być wykorzystywane jako pomieszczenia użytkowe. Fort jest trwale związany z gruntem, posiada fundamenty, przegrody budowlane oddzielające poszczególne jego elementy oraz sklepienia pełniące obecnie funkcję dachu. Elementy fortu posiadają także stolarkę okienną i drzwiową, a część koszarowa przeznaczona była do czasowego zamieszkiwania. Wszystkie forty na terenie Miasta Poznania wpisane są na podstawie tej samej decyzji do rejestru zabytków. W obrocie prawnym pomieszczenia wynajmowane są m.in. przez Zarząd Komunalnych Zasobów Lokalowych jako budynki lub ich części. W interpretacji indywidualnej z dnia 23 marca 2019 r., Fn-XIV.310.2.2019, Prezydent Miasta Poznania uznał fort za budynek.

korzysta ze zwolnienia z podatku na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków. Budynek jest utrzymany i konserwowany zgodnie z przepisami o ochronie zabytków.

na podstawie umowy użyczenia użyczyło teren fortu które w związku z działalnością statutową umożliwiło prowadzenie działalności gospodarczej na ściśle wydzielonej części fortu poczynając od 2018 r. Działalność gospodarcza prowadzona jest w obiektach kubaturowych – dawnym magazynie na żywność, dawnej wartowni oraz na fragmencie wjazdu na fort (na wprost blokhauzu).

Ponadto części fortu mogą być wykorzystywane okazjonalnie na organizowanie imprez przez podmioty prowadzące działalność gospodarczą.

Wnioskodawca zamierza odprowadzać podatek od nieruchomości dla powierzchni gruntu i budynku zajętej pod prowadzenie działalności gospodarczej. W pozostałej części wnioskodawca zamierza korzystać ze zwolnienia przewidzianego w art. 7 ust. 1 pkt 6 ww. ustawy.

Do przedstawionego opisu stanu faktycznego/zdarzenia faktycznego Wnioskodawcy zadali następujące pytania:

1. Czy w rozumieniu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych oraz zawartych w art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 w/w ustawy fort stanowi budynek czy budowlę, a w konsekwencji wnioskodawcę, w przypadku prowadzenia działalności gospodarczej, obciąża podatek od nieruchomości obliczany jak dla budynków, czy jak dla budowli?
2. Czy fort korzysta ze zwolnienia od podatku od nieruchomości w części, która nie jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej w obiektach kubaturowych – dawnym magazynie na żywność, dawnej wartowni oraz na fragmencie wjazdu na fort (na wprost blokhauzu)?
3. Jeżeli fort w rozumieniu ustawy stanowi budowlę, to czy możliwe jest procentowe określenie jego wykorzystania na cele związane z działalnością gospodarczą?

W odniesieniu do przedstawionego opisu stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy:

W ocenie wnioskodawcy fort stanowi budynek w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie odwołuje się wprost do definicji budynków i budowli określonych w Prawie budowlanym. Ponadto wnioskodawca korzysta ze zwolnienia dla gruntów i budynków wpisanych indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji zgodnie z przepisami o ochronie zabytków.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budynek to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty oraz dach. Z kolei budowla to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędące budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje) ... (art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego). W związku z powyższym Wnioskodawca stosuje swego rodzaju domniemanie, zgodnie z którym obiekt budowlany w pierwszej kolejności należy zakwalifikować jako budynek. Dopiero po ustaleniu, że obiekt nie posiada cech budynku, obiekt może zostać zakwalifikowany jako budowla. Zgodnie z definicją w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych forty nie zostały zakwalifikowane jako budowle, jak to ma miejsce w przypadku Prawa budowlanego.

W kwestii wskazania sposobu opodatkowania części fortu w przypadku uznania go za budowlę wnioskodawca wskazuje, że w jego ocenie podatek należny od budowli powinien zostać ustalony na podstawie jego wartości (art. 4 ust. 5 ustawy). W ocenie wnioskodawcy możliwe jest procentowe określenie wykorzystania fortu na cele związane z prowadzoną działalnością gospodarczą (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 24 lutego 2012 r., I SA/Lu 58/12). W związku z powyższym, jeżeli część fortu wykorzystywana jest na prowadzenie działalności gospodarczej, to tylko od tej części należny jest podatek od nieruchomości. Konstrukcja fortu jest dalece zróżnicowana. Wewnątrz fortu rozmieszczone są wyodrębnione strukturalnie elementy funkcjonalne, zagłębione poniżej otaczającego terenu (fosa, kaponiery, ewentualnie część jedno- lub dwukondygnacyjnych koszar i magazynów), w poziomie terenu (obsypane ziemią koszary, magazyny) oraz wyniesione ponad otaczający teren (ziemne wały ze stanowiskami bojowymi, murowane schrony, remizy, stanowiska obserwacyjne). W związku z powyższym możliwe jest jednoznaczne określenie, jaka część obiektu jest wykorzystywana na określone cele. Z uwagi na specyfikę fortu najwłaściwszym byłoby obliczenie jego powierzchni całkowitej z uwzględnieniem wszystkich jej elementów jak fosa, plac broni oraz obiekty kubaturowe. Po wyliczeniu powierzchni zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej wartość należnego podatku liczonego dla całej budowli winna zostać pomniejszona proporcjonalnie do powierzchni zajmowanej na cele związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Należy zauważyć, że część obiektu w ogóle nie nadaje się do wykorzystywania na cele związane z jakąkolwiek działalnością gospodarczą nie tylko ze względu na pierwotne przeznaczenie, ale także z uwagi na obecny stan (np. zawalone fragmenty remiz artyleryjskich oraz pomieszczenia objęte programem Natura 2000). Na terenie fortu działalność gospodarcza prowadzona jest jedynie w wydzielonych obiektach kubaturowych,

które z uwagi na swoje ściśle określone granice mogą stanowić podstawę do wydzielenia części, na której prowadzona jest działalność gospodarcza.

Dodatkowo, w ocenie wnioskodawcy sporadyczne wykorzystywanie części fortu na cele związane z działalnością gospodarczą nie spełnia warunku ciągłości w rozumieniu art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Ponadto nie jest spełniona przesłanka „zajęcia na cele gospodarcze”. Zgodnie bowiem z przyjętym w orzecznictwie poglądem konieczne jest zajęcie trwałe (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 października 2017 r., II FSK 2394/15). Dlatego też zwolnienie powinno obejmować także te części fortu, które wykorzystywane są na cele gospodarcze jedynie incydentalnie.

Po rozpatrzeniu wniosku Prezydent Miasta Poznania wyjaśnia, co następuje.

Na wstępie należy przypomnieć, że w myśl art. 14b § 1 i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 900 ze zm. – dalej: „O.p.”) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej oraz w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego i zdarzeń przyszłych, a składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązujący jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna winna zawierać wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny; można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej).

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej.

Organ podatkowy uznaje stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe w zakresie pytania pierwszego.

Zgodnie z brzmieniem art. 2 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości podlegają m.in. budynki lub ich części. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. przez pojęcie budynku rozumie się obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach.

Jak uznał Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 grudnia 2017 r. (sygn. akt: SK 48/15), niezgodne z Konstytucją jest stanowisko dopuszczające uznanie za budynek obiektu budowlanego spełniającego definicję budynku. W odnośnym wyroku Trybunał wskazał, że kwalifikacja obiektu jako budynku ma pierwszeństwo. Wobec powyższego w pierwszej kolejności należy zawsze rozważyć, czy będące przedmiotem analizy obiekty budowlane mogą zostać uznane za budynki, to znaczy:

- 1) posiadają dach;
- 2) są wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych;
- 3) posiadają fundamenty;
- 4) są trwale związane z gruntem.

Ustawodawca nakłada wymóg, by powyższe przesłanki zostały spełnione łącznie, natomiast brak którejkolwiek z nich powoduje, że uznanie danego obiektu budowlanego za budynek nie jest możliwe.

Jeżeli chodzi o pierwszą przesłankę, w orzecznictwie sądowo-administracyjnym wskazuje się, że wobec braku w przepisach Prawa budowlanego definicji pojęcia „dach”, należy w tym zakresie sięgnąć do reguł języka potocznego¹. Zgodnie z wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 10 listopada 2010 r. (I SA/GI 758/10) „dach to nakrycie budynku, wierzchnia część osłoniętego wnętrza, część budynku ograniczająca go od góry, niezależnie od konstrukcji czy użytych do jego wybudowania materiałów”. W literaturze wskazuje się, że stan techniczny i rodzaj materiału, z którego wykonany jest dach ani to, czym został on pokryty, nie ma większego znaczenia². Zgodnie z opisem stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę fort posiada sklepienia pełniące obecnie funkcję dachu. W związku z powyższym, spełnia on przesłankę posiadania dachu w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.

W odniesieniu do drugiej przesłanki, tj. wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, należy wskazać, że przegrody te pełnią one funkcję ścian³, jeżeli wyodrębniają obiekt budowlany od okalającej jej przestrzeni. W przedstawionym stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym fort posiada przegrody budowlane oddzielające poszczególne jego elementy, wobec czego należy uznać, że fort spełnia drugą przesłankę z art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.

Zgodnie z trzecią przesłanką każdy budynek winien posiadać fundamenty, przy czym ustawodawca nie zdefiniował pojęcia fundamentu. W orzecznictwie sądowo-administracyjnym ugruntował się pogląd, zgodnie z którym o tym, czy dany obiekt posiada fundament czy nie, nie decyduje ani technika jego wykonania ani sposób zagłębienia go w gruncie, ani nawet (przy obecnym stanie techniki) możliwość przeniesienia obiektu w inne miejsce. Jak przyjmuje się powszechnie w orzecznictwie, fundamentem jest element konstrukcji budowlanej, w jej najniższej części, mający za zadanie przeniesienie ciężaru budowli na grunt. Ma on zapewnić trwałość i stabilność konstrukcji, jej odporność na działanie czynników atmosferycznych (por. np. wyrok WSA w Gliwicach z dnia 29 listopada 2017 r., sygn. akt I SA/GI 896/17, wyrok WSA w Opolu z dnia 10 października 2018 r. I SA/Op 276/18). Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 12 października 2011 r. (sygn. akt: II OSK 1405/10) „fundament taki, przekazując na podłoże gruntowe całość obciążeń budowli, ma zapewniać trwałość konstrukcji, uniemożliwić jej przesunięcie czy zniszczenie przez działanie sił przyrody”. Zgodnie z opisem stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego przedstawionym przez wnioskodawcę fort posiada fundament. W związku z powyższym, spełnia on trzecią przesłankę z art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.

¹ Dowgier R., *Dach jako element normatywnej definicji budynku przyjmowanej na potrzeby podatku od nieruchomości*, Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych 2016/11, str. 12-16.

² Pahl B., *Hale magazynowe namiotowe a przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości*, Finanse Komunalne 9/2017, str. 31-39.

³ Ibidem.

W odniesieniu do czwartej przesłanki, a więc przesłankę trwałego związania z gruntem, zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 kwietnia 2017 r. (sygn. akt: II FSK 630/15) należy odrzucić cywilistyczne rozumienie pojęcia „trwałego związania z gruntem” wskazanego w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. i art. 3 pkt 2 Prawa budowlanego. Przedmiot podatku od nieruchomości obejmuje również obiekty budowlane, które nie muszą stanowić nieruchomości w rozumieniu cywilistycznym, jak np. trwale z gruntem związane urządzenia reklamowe⁴. Przez trwale związanie z gruntem należy bowiem rozumieć takie połączenie danej budowli (budynku) z gruntem, które ma charakter techniczno-użytkowy, uwzględniający z jednej strony związek budynku z podłożem, a z drugiej to, że jako konstrukcja przestrzenna musi oprzeć się czynnikom mogącym zniszczyć jego konstrukcję ustawioną na fundamencie. Podobnie w wyroku z dnia 29 lipca 2010 r. (sygn. akt: II OSK 1234/00) NSA stwierdził, że „trwale związanie z gruntem oznacza związanie na tyle mocne, iż odłączenie obiektu spowodowałoby zasadniczą jego zmianę w sensie technicznym, uniemożliwiającą ponowne jego posadowienie w innym miejscu bez konieczności ponownego przygotowania podłoża”. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 15 stycznia 2019 r. (sygn. akt: I SA/Gl 843/18) wskazał, że „obiekt budowlany trwale związany z gruntem musi co do zasady posiadać prefabrykowany lub murowany fundament, albo odpowiednio przygotowane podłoże wymagające wykonania stosownych robót budowlanych. Należy przez to rozumieć mocne połączenie w takim stopniu, że odłączenie spowodowałoby zasadniczą zmianę w sensie technicznym uniemożliwiającą np. ponowne posadowienie danego obiektu w innym miejscu bez konieczności ponownego przygotowania podłoża. Sama tylko techniczna możliwość przeniesienia obiektu na inne miejsce nie ma zatem istotnego znaczenia” (wyrok NSA z dnia 10 września 2010 r., sygn. akt II OSK 1361/09, wyrok NSA z dnia 29 lipca 2010 r., sygn. akt II OSK 1233/09). Jak wskazał wnioskodawca w opisie stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego, fort jest trwale związany z gruntem. Spełnia on więc wszystkie przesłanki uznania obiektu budowlanego za budynek.

Na koniec należy wskazać, że jak stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 13 października 2016 r., jakkolwiek przepis art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane „wymienia jako budowle obiekty obronne (fortyfikacje), to jednak chodzi w tym przypadku o obiekty, które aktualnie pełnią funkcje obronne i są fortyfikacjami, a nie dotyczy obiektu, który historycznie pełnił takie funkcje, a w chwili obecnej jest budynkiem wykorzystywanym dla innych celów”.

Podsumowując, należy uznać stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe w zakresie pytania pierwszego, ponieważ opisany przez niego fort spełnia przesłanki niezbędne do uznania go za budynek.

Organ podatkowy uznaje stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe w zakresie pytania drugiego.

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. 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.

Dokonując wykładni powyższego przepisu należy wskazać, że określa on dwie przesłanki pozytywne (wpis nieruchomości indywidualnie do rejestru zabytków oraz utrzymanie

⁴ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 czerwca 2017 r., sygn. akt: II FSK 1249/15.

i konserwacja zgodnie z przepisami o ochronie zabytków oraz jedną przesłankę negatywną (wyłączenie części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej).

Takie uregulowanie oznacza, iż ewentualne zwolnienie dotyczyć będzie jedynie gruntu lub budynku, pod warunkiem, iż został on wpisany do rejestru zabytków. Zgodnie z wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 12 grudnia 2008 r. (sygn. akt: I SA/Go 720/08) „powyższe zwolnienie obejmuje grunty i budynki charakteryzujące się tym, że na podstawie decyzji wydanej przez właściwy do spraw ochrony zabytków organu administracji publicznej zostały wpisane indywidualnie do rejestru zabytków. Zwrot «indywidualnie» należy rozumieć w ten sposób, iż wpis musi dotyczyć odrębnie gruntu i odrębnie budynku. Ustawodawca założył zatem taką możliwość, iż zwolnienie będzie dotyczyło jedynie budynku, pod warunkiem wpisania go do rejestru zabytków. Przepis ten nie pozwala na przyjęcie, iż wpisanie budynku do rejestru zabytków automatycznie powoduje uznanie gruntu pod tym budynkiem za zabytek objęty rejestrem zabytków, dając tym samym podstawę do zastosowania wobec tego gruntu zwolnienia przedmiotowego [...]”. W stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym przedstawionym we wniosku fort został indywidualnie wpisany do rejestru zabytków i korzysta ze zwolnienia dla tego rodzaju gruntów i budynków. Należy wobec tego uznać, że fort spełnia pierwszą przesłankę pozytywną zwolnienia z podatku od nieruchomości z art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l.

Samo umieszczenie budynku w rejestrze zabytków nie jest jednak wystarczające, żeby jego właściciel został zwolniony z podatku od nieruchomości. W odniesieniu do drugiej przesłanki pozytywnej zwolnienia, należy wskazać, że ustalenie istnienia przesłanki należytego utrzymania obiektu pozwala organowi podatkowemu na odstąpienie od fiskalnego obciążania właściciela zabytku w zakresie podatku od nieruchomości. Istnienie rzeczzonej przesłanki może zostać ustalone na podstawie informacji uzyskanych od strony lub informacji od organu posiadającego wiedzę specjalną w tej dziedzinie (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 kwietnia 2014 r., sygn. akt: II FSK 831/13). Wnioskodawca wskazał w opisie stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego, że fort jest utrzymywany i konserwowany zgodnie z przepisami o ochronie zabytków. Wobec tego należy uznać, że fort spełnia drugą przesłankę pozytywną zwolnienia z podatku od nieruchomości z art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l.

Jeżeli chodzi o przesłankę negatywną, jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi z dnia 25 lutego 2014 r. (sygn. akt: I SA/Łd 1438/13), jakakolwiek działalność gospodarcza niesie za sobą element wzmożonego zużycia przedmiotu, w którym jest wykonywana. Wobec tego ustawodawca przyjął, że zwolnienie od podatku jest zbędne w przypadku obiektów zabytkowych zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, albowiem pozyskiwane przychody z działalności winny być przynajmniej częściowo przeznaczone na utrzymanie obiektu. Jak wskazał Wnioskodawca, działalność gospodarcza prowadzona jest na ściśle wydzielonej części fortu, w obiektach kubaturowych – dawnym magazynie na żywność, dawnej wartowni oraz na fragmencie wjazdu na fort (na wprost blokhauzu), a inne części fortu mogą być wykorzystywane okazjonalnie na organizowanie imprez.

Zgodnie z art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. 2019 poz. 1292 z późn. zm.), działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły. Z powyższego wynika, że aby zakwalifikować daną działalność jako działalność gospodarczą, winna ona spełniać między innymi przesłanki: zarobkowości i ciągłości.

Jak pisze Grzegorz Kozieł⁵, „działalnością wykonywaną w sposób ciągły jest działalność wykonywana w sposób regularny i powtarzalny. W związku z tym działalność ta nabiera charakteru względnie trwałego i stabilnego, nieograniczającego się do jednorazowych, okazjonalnych czy też sporadycznych przedsięwzięć gospodarczych (tak też *W.J. Katner*, *Prawo działalności gospodarczej*, s. 23). Jak podaje Kozieł, w wyroku z 6.4.2017 r. (sygn. akt: II UK 98/16) Sąd Najwyższy uznał, że wykonywanie działalności nie może mieć charakteru incydentalnego, od przypadku do przypadku, ani tym bardziej jednorazowego. Cel zadaniowy, związany z prowadzeniem przedsiębiorstwa i jego utrzymaniem, obrany przez osobę podejmującą działalność gospodarczą, musi więc zakładać nastawienie na trwanie działalności w dłuższym przedziale czasowym.

W świetle powyższego, należy uznać, że dla rozstrzygnięcia, czy fort Va spełnia negatywną przesłankę zwolnienia od opodatkowania na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l., pierwszorzędne znaczenie będzie miało to, czy ewentualne zajęcie części fortu Va na działalność gospodarczą ma charakter trwały, nieincydentalny. Wobec powyższego rację ma Wnioskodawca twierdząc, że okazjonalne wykorzystywanie części fortu na organizowanie imprez nie stanowi zajęcia skutkującego odebraniem prawa do zwolnienia na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l.

Podsumowując, należy wskazać, iż objęty wnioskiem fort Va w zakresie, w którym został wpisany indywidualnie do rejestru zabytków, jest należycie utrzymany i nie został zajęty w sposób trwały na działalność gospodarczą, spełnia przesłanki zwolnienia od opodatkowania wymienione w art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. Natomiast ta część fortu, która została zajęta na działalność gospodarczą, a zajęcie to nie ma charakteru incydentalnego, nie będzie mogła korzystać z przedmiotowego. Należy zatem uznać stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe w zakresie pytania drugiego.\

W zakresie pytania trzeciego Prezydent Miasta Poznania odstąpił od udzielenia odpowiedzi, uznając pytanie za bezprzedmiotowe w świetle odpowiedzi na pytanie pierwsze i drugie.

Niniejsza interpretacja udzielona została w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Interpretacja ta, po usunięciu danych identyfikujących Wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Pouczenie:

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, ul. Ratajczaka 10/12 61-815 Poznań, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018 r. poz. 1302, ze zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

⁵ G. Kozieł (red.), *Prawo przedsiębiorców* [w:] G. Kozieł (red.), *Prawo przedsiębiorców. Przepisy wprowadzające do Konstytucji Biznesu. Komentarz*. Warszawa 2019.

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Iwona Maćkowiak
Zastępca Dyrektora Wydziału Finansowego

Dokument podpisany elektronicznie, w obiegu wewnętrznym nie wymaga podpisu odrębnego na podstawie pisma okólnego Sekretarza Miasta Poznania w sprawie procedury obiegu dokumentacji w Urzędzie Miasta Poznania.

Załącznik 0

Sprawę prowadzi: KULIGOWSKA MARTA