



Prezydent  
Miasta Koszalina

Koszalin, dnia -07-2020 r.

Fn-II-4.310. 2020.AG

.....  
.....  
**ul.** .....  
.....

### **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Prezydent Miasta Koszalina działając na podstawie art. 14b i 14c w związku z art. 14j § 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900 z późn. zm.), oraz w związku z art. 31g ust. 1 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. z 2020 r. poz. 374 z późn. zm.), po rozpatrzeniu wniosku ..... z dnia 23-01-2020 r. (data wpływu 24-01-2020 r.) o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości znajdującej się na terenie Podstrefy „Koszalin” Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej, w przypadku wniesienia przez Wnioskodawcę do spółki komandytowej przedsiębiorstwa, w skład którego wchodzi między innymi nieruchomość objęta zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie uchwały nr XLV/660/2014 Rady Miejskiej w Koszalinie z dnia 26 czerwca 2014 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości – stwierdza, że stanowisko wnioskodawcy jest nieprawidłowe.

### **UZASADNIENIE**

Wnioskiem z dnia 23-01-2020 r. (data wpływu: 24-01-2020 r.) ..... wystąpił do tegoż organu podatkowego o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości znajdującej się na terenie Podstrefy „Koszalin” Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej w przypadku wniesienia przez Wnioskodawcę do spółki komandytowej przedsiębiorstwa, w skład którego wchodzi między innymi nieruchomość objęta zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie uchwały nr XLV/660/2014 Rady Miejskiej w Koszalinie z dnia 26 czerwca 2014 r. w sprawie



## Prezydent Miasta Koszalina

zwolnienia od podatku od nieruchomości, w którym Wnioskodawca przedstawił następujący opis zdarzenia przyszłego.

..... prowadzi działalność gospodarczą pod nazwą ....., wpisaną do CEIDG. W dniu ...-...-2017 r. nabył (wraz z żoną na zasadach wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej) od Skarbu Państwa - Agencji Nieruchomości Rolnych Oddział Terenowy w Szczecinie Filia w Koszalinie, nieruchomość w postaci działki gruntu nr ....., położonej w obrębie ... Gminy Miasta Koszalin przy ul. ...., dla której Sąd Rejonowy w Koszalinie prowadzi księgę wieczystą KW nr KO1K/....., przy czym przedmiotowa nieruchomość została nabyta tylko i wyłącznie na potrzeby prowadzonego przez Wnioskodawcę przedsiębiorstwa pod nazwą .....

Przedmiotowa nieruchomość położona jest na terenie Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej. W dniu ...-...-2017 r. Pomorska Agencja Rozwoju Regionalnego S.A., jako Zarządzający Słupską Specjalną Strefą Ekonomiczną, wydała zezwolenie na prowadzenie przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej na powyższej nieruchomości w zakresie opisanym w tym zezwoleniu.

Opisana nieruchomość jest zajęta wyłącznie przez Wnioskodawcę działającego na podstawie powyższego zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej na powyższej nieruchomości i działalność ta jest faktycznie prowadzona.

W 2020 roku Wnioskodawca nabył, na podstawie uchwały nr XLV/660/2014 Rady Miejskiej w Koszalinie z dnia 26 czerwca 2014 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości, prawo do zwolnienia przedmiotowej nieruchomości od podatku od nieruchomości.

W 2020 roku Wnioskodawca planuje podjęcie następujących działań:

1. utworzenie spółki komandytowej, której jednym wspólnikiem (komandytariuszem) będzie Wnioskodawca, zaś drugim (komplementariuszem) spółka z o.o., której wspólnikami będą: Wnioskodawca (posiadający 90% udziałów w kapitale zakładowym spółki z o.o.) oraz jego żona – ..... (posiadająca 10% udziałów w kapitale zakładowym spółki z o.o.);
2. wniesienie tytułem wkładu do utworzonej spółki komandytowej swojego przedsiębiorstwa (prowadzonego pod nazwą: .....), w skład którego wchodzi między innymi opisana wyżej nieruchomość.

Do opisanego zdarzenia przyszłego zadano następujące pytania:

1. Czy na skutek powyższego zdarzenia przyszłego dojdzie do utraty przez Wnioskodawcę prawa do zwolnienia od podatku od nieruchomości i/lub nakazania zwrotu udzielonej pomocy ?



## Prezydent Miasta Koszalina

2. Czy spółka komandytowa, utworzona przez Wnioskodawcę oraz spółka z o.o., w której Wnioskodawca jest większościowym wspólnikiem, posiadającym 90% udziałów w kapitale zakładowym spółki z o.o. (drugim zaś jest jego żona, posiadająca 10% udziałów w kapitale zakładowym spółki z o.o.), a do której to spółki komandytowej zostanie wniesione przez Wnioskodawcę (tytułem wkładu) przedsiębiorstwo, w skład którego wchodzi między innymi opisana wyżej nieruchomość zajęta przez Wnioskodawcę do prowadzenia działalności gospodarczej, stanie się w miejsce Wnioskodawcy beneficjentem przedmiotowej pomocy na zasadach i warunkach określonych w uchwale nr XLV/660/2014 Rady Miejskiej w Koszalinie z dnia 26-06-2014 r. ?

### Wobec sformułowanych pytań przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy:

Podstawą udzielenia Wnioskodawcy pomocy w postaci zwolnienia przedsiębiorcy od podatku od nieruchomości jest uchwała nr XLV/660/2014 Rady Miejskiej w Koszalinie z dnia 26-06-2014 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości, która jest pomocą *de minimis*. Uchwała ta ustala zasady i warunki udzielenia pomocy, obowiązki stron oraz podstawy utraty prawa do zwolnienia w podatku od nieruchomości. I tak, zgodnie z § 6 uchwały, przedsiębiorca traci prawo do zwolnienia w przypadku:

- 1) nielożenia dokumentów, o których mowa w § 5 ust. 1 uchwały, w terminie do 31 stycznia każdego roku podatkowego – od początku roku podatkowego, w którym nie dopełniono tego obowiązku,
- 2) złożenia nieprawdziwych oświadczeń lub informacji co do spełnienia warunków do uzyskania zwolnienia od podatku od nieruchomości na mocy niniejszej uchwały – za cały okres, przez jaki korzystał ze zwolnienia,
- 3) przekroczenia wysokości dopuszczalnej pomocy *de minimis* – od początku roku podatkowego, w którym wystąpiło przekroczenie tej pomocy,
- 4) cofnięcia zezwolenia, o którym mowa w § 1 ust. 2 uchwały, przez właściwy organ – od początku roku podatkowego, w którym cofnięto zezwolenie,
- 5) powstania zaległości, o którym mowa w § 4 uchwały – od początku roku podatkowego, w którym powstały zaległości,

co oznacza, że uchwałodawca w sposób enumeratywny wskazał przesłanki utraty zwolnienia od podatku od nieruchomości.

W ocenie Wnioskodawcy, utworzenie przez niego spółki komandytowej oraz wniesienie do niej (tytułem wkładu) przedsiębiorstwa, w skład którego wchodzi między innymi przedmiotowa nieruchomość, która jest zwolniona od podatku od nieruchomości, nie mieści się w katalogu zdarzeń, o których mowa w § 6 rzeczony uchwały. Z uchwały tej nie wynika, aby na beneficjencie ciążył obowiązek informowania Prezydenta Miasta Koszalina o takich



## Prezydent Miasta Koszalina

zmianach podmiotowych – skoro zaś nie ma takiego obowiązku, to zmiany takie, siłą rzeczy, muszą mieć charakter neutralny dla kwestii zwolnienia w podatku od nieruchomości.

Przedsiębiorca powołał się na przepis art. 93a § 5 Ordynacji podatkowej, który stanowi, że spółka niemająca osobowości prawnej, do której osoba fizyczna wniosła na pokrycie udziału wkład w postaci swojego przedsiębiorstwa, wstępuje w przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa wniesionego przedsiębiorstwa, z wyjątkiem tych praw, które nie mogą być kontynuowane na podstawie przepisów regulujących opodatkowanie spółek niemających osobowości prawnej, z którego wyciągnął wniosek, że spółka komandytowa jako niemająca osobowości prawnej wstąpi we wszystkie prawa wniesionego do niej przedsiębiorstwa.

Z chwilą wniesienia przedsiębiorstwa (tytułem wkładu) do spółki niemającej osobowości prawnej (spółki komandytowej) dojdzie bowiem do wstąpienia tej spółki w przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa wniesionego przedsiębiorstwa, w tym zakresie zwolnienia od podatku od nieruchomości. W konsekwencji, beneficjentem pomocy *de minimis* w zakresie zwolnienia w podatku od nieruchomości stanie się, z mocy prawa, niemająca osobowości prawnej spółka komandytowa, do której wniesiono wkład w postaci przedsiębiorstwa Wnioskodawcy. W ocenie Wnioskodawcy prawo do zwolnienia od podatku od nieruchomości, nie jest prawem, które nie może być kontynuowane na podstawie przepisów regulujących opodatkowanie spółek niemających osobowości prawnej.

Samo wniesienie przedmiotowego wkładu do spółki komandytowej nie będzie również skutkowało utratą prawa do zwolnienia, ani tym bardziej nakazania zwrotu uzyskanej przez Wnioskodawcę (do dnia wniesienia wkładu) pomocy, bowiem działanie takie nie mieści się w kategorii zdarzeń opisanych w przywołanym wyżej § 6 uchwały Rady Miejskiej w Koszalinie.

W ocenie Wnioskodawcy, podstawą utraty przedmiotowego zwolnienia i/lub nakazania zwrotu uzyskanej przez Wnioskodawcę (do dnia wniesienia wkładu) pomocy nie będzie również zawarcie przez wnioskodawcę (komandytariusza) umowy spółki komandytowej (do której ma zostać wniesione przedsiębiorstwo tytułem wkładu) ze spółką z o.o. (komplementariuszem), w której wnioskodawca jest większościovym wspólnikiem, posiadającym 90% udziałów w kapitale zakładowym spółki z o.o. (drugim jest zaś jego żona ....., posiadająca 10% udziałów w kapitale zakładowym spółki z o.o.). Takie działanie bowiem również nie mieści się w kategorii zdarzeń opisanych w przywołanym wyżej § 6 uchwały Rady Miejskiej w Koszalinie.

Mając powyższe na uwadze, Wnioskodawca stoi na stanowisku, że opisane zdarzenia przyszłe nie będą miały wpływu na uzyskaną przez ..... pomoc *de minimis* w postaci zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie uchwały nr XLV/660/2014 Rady Miejskiej w Koszalinie z dnia 26-06-2014 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości, a beneficjentem przedmiotowej pomocy po wniesieniu przedmiotowego wkładu do spółki komandytowej przez cały okres jej udzielenia będzie spółka komandytowa



## Prezydent Miasta Koszalina

(spółka, do której wniesiony zostanie wkład w postaci przedsiębiorstwa Wnioskodawcy), na zasadach i warunkach określonych w ww. uchwale i nie będą zachodziły podstawy utraty prawa do przedmiotowego zwolnienia i/lub nakazania zwrotu udzielonej (do dnia wniesienia wkładu) pomocy.

### Analizując przedmiotowy wniosek należało stwierdzić co następuje:

Stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w odniesieniu do obu pytań jest nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 14 b § 1 i 14 j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, a 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. Wnioskodawca składający wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji obowiązany 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 (art. 14b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej).

W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna winna zawierać, zgodnie z art. 14c § 2 Ordynacji podatkowej, wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

Organ podatkowy wydający interpretację indywidualną, zgodnie z ugruntowanym orzecnictwem sądów administracyjnych, dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jej modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej.

Wobec powyższego interpretacja wydana przez organ podatkowy dotyczyć może jedynie zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku, ponieważ organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem przedstawienia wyczerpującego opisu zdarzenia przyszłego (zdarzenia prawnego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, że wnioskodawca wskazuje elementy zdarzenia przyszłego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji indywidualnej.

Dokonując wykładni przepisów prawa objętych wnioskiem o wydanie interpretacji organ podatkowy wskazuje, że zasady zwolnienia od podatku od nieruchomości na terenie Miasta Koszalina zostały wprowadzone uchwałą nr XLV/660/2014 Rady Miejskiej w Koszalinie z dnia 26 czerwca 2014 r. w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości (Dz. Urz. Woj. Zachodniopomorskiego z 2014 r. poz. 2824 z późn. zm.), zwanej dalej uchwałą.



## Prezydent Miasta Koszalina

Uchwała wprowadza zwolnienie od podatku od nieruchomości dla przedsiębiorców z tytułu nieruchomości położonych w Podstrefie „Koszalin” Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej.

Zwolnienie przewidziane uchwałą ma zastosowanie do nieruchomości zajętych przez przedsiębiorców będących podatnikami podatku od nieruchomości, którzy działają na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie SSSE lub decyzji o wsparciu na realizację nowej inwestycji, o której mowa w art. 13 ustawy z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji (Dz. U. z 2018 r. poz. 1162), co więcej dokumenty te są wymagane do weryfikacji prawa do zwolnienia (§ 5 ust. 3 uchwały), a w przypadku, gdy przedsiębiorca ich nie przedłoży w określonym terminie – traci prawo do zwolnienia (§ 6 pkt 1 uchwały).

Pan ..... prowadzący działalność gospodarczą pod firmą ....., przedkładając w styczniu 2020 r. tut. organowi podatkowemu dokumenty wymagane uchwałą celem ich weryfikacji w kontekście nabycia praw do zwolnienia od podatku od nieruchomości w zakresie zabudowanej działki gruntu nr ....., położonej w Podstrefie „Koszalin” Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej, załączył między innymi zezwolenie nr ..... z dnia ..... r. na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej, wydane przez zarządzającą strefą Pomorską Agencję Rozwoju Regionalnego na podstawie art. 16 ust. 4 ustawy z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych w związku z § 1 rozporządzenia Ministra Gospodarki z dnia 2 lipca 2009 r. w sprawie powierzenia Pomorskiej Agencji Rozwoju Regionalnego SA udzielania zezwoleń na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej.

Z treści tego dokumentu jednoznacznie wynika, że zezwolenie zostało udzielone przedsiębiorcy ....., działającemu w obrocie gospodarczym pod firmą .....

Wnioskodawca, jako przyszły komandytariusz, zamierza wnieść do spółki komandytowej wkład niepieniężny w postaci prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa pod firmą/nazwą ....., w skład którego wchodzi objęte wspólnością małżeńską prawo rzeczowe - własność nieruchomości oznaczonej ewidencyjnie jako działka gruntu nr ....., położonej w obrębie ..... miasta Koszalina, na terenie Podstrefy „Koszalin” Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej. Wniesienie aportem do nowo zawiązanej spółki przedsiębiorstwa, w skład którego wchodzi nieruchomości, wymaga formy notarialnej (art. 75<sup>1</sup> § 4 k.c.). Skutkiem czynności prawnej dotyczącej przedsiębiorstwa nie jest sukcesja uniwersalna, ponieważ przedmiotem transakcji jest przedsiębiorstwo, a nie majątek przedsiębiorcy. Jest to zatem sukcesja syngularna. W wyniku tej czynności właścicielem przedmiotowej nieruchomości i zarazem podatnikiem w podatku od nieruchomości stanie się nowo utworzona spółka komandytowa (art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych), przy czym obowiązek podatkowy wobec nowego właściciela nieruchomości



## Prezydent Miasta Koszalina

powstanie od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nabył on nieruchomości (art. 6 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Aport przedsiębiorstwa do spółki stanowi bowiem jeden ze sposobów jego zbycia, ponieważ zmienia się podmiot, któremu przysługuje prawo do przedsiębiorstwa (por. M. Habdas, *Przedsiębiorstwo jako przedmiot stosunków prawnorzeczowych*, Katowice 2007, s. 198).

Spółka komandytowa jest spółką osobową prawa handlowego (art. 1 § 2 oraz art. 4 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych, zwanego dalej „k.s.h.”). Może zatem we własnym imieniu nabywać prawa, w tym własność nieruchomości i inne prawa rzeczowe (art. 8 § 1 k.s.h.).

Jeśli chodzi o prawa i obowiązki wynikające m.in. z zezwoleń, koncesji oraz licencji związanych z działalnością przedsiębiorstwa, to zasadą jest, że nie przechodzą one wraz z aportem na nowy podmiot, o ile przepisy ustawowe nie stanowią inaczej. Konieczne jest zatem uzyskanie przez spółkę, do której nastąpi aport przedsiębiorstwa, nowych decyzji administracyjnych (zezwoleń, koncesji lub licencji).

Prawa i obowiązki nabyte w drodze decyzji administracyjnej są w zasadzie niezbywalne, chyba że są to prawa i obowiązki o charakterze cywilnoprawnym. Na gruncie prawa administracyjnego obowiązuje reguła braku sukcesji praw i obowiązków wynikających z decyzji administracyjnych. W prawie administracyjnym regulacje dopuszczające przenoszenie skutków prawnych decyzji administracyjnych na inny podmiot są nieliczne. Możliwość taką przewiduje wyraźnie art. 40 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane, art. 36 ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r. - Prawo geologiczne i górnicze, art. 494 § 2 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych, art. 151 ustawy z dnia 14 grudnia 2012 r. o odpadach. Co do zasady przyjmuje się nawet, że brak regulacji przewidującej taką możliwość jest równoznaczny z jej zakazem (por. wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 18 lutego 2010 r., I SA/Wr 268/09).

W sytuacji gdy uprawnienie, którego źródłem jest decyzja administracyjna, zostało wydane na rzecz określonego podmiotu, jego moc wiążąca może dotyczyć tylko jego osoby, bowiem naruszona zostałaby zasada, że dysponentem treści aktu administracyjnego jest wyłącznie organ administracji publicznej, który akt ten wydał. W konsekwencji uprawnienia wynikające z decyzji administracyjnych nie mogły być przeniesione na inny podmiot w drodze czynności cywilnoprawnych (por. Z. Gawlik, komentarz do art. 55<sup>1</sup> k.c., Kodeks cywilny. Komentarz. pod red. A. Kidyby, Tom I, Część ogólna, wyd. II, sip.lex.pl).

Należące do sfery porządku publicznoprawnego uprawnienia wynikające z koncesji i zezwoleń zostały zaliczone do elementów przedsiębiorstwa. Jak stanowi bowiem art. 55<sup>1</sup> zdanie drugie punkt 5 k.c. w brzmieniu obowiązującym od dnia 25 września 2003 r., przedsiębiorstwo jest zorganizowanym zespołem składników niematerialnych i materialnych przeznaczonym do prowadzenia działalności gospodarczej, które obejmuje m.in. koncesje,



## Prezydent Miasta Koszalina

licencje i zezwolenia. W skład przedsiębiorstwa wchodzi zatem także decyzje administracyjne reglamentujące działalność gospodarczą.

Jednakże – stosownie do art. 55<sup>2</sup> k.c. - czynność prawna mająca za przedmiot przedsiębiorstwo obejmuje wszystko, co wchodzi w skład przedsiębiorstwa, chyba że co innego wynika z treści czynności prawnej albo z przepisów szczególnych.

W orzecznictwie sądów administracyjnych (por. wyrok NSA z dn. 20 lutego 2007 r., II OSK 350/06, wyrok NSA z dnia 5 kwietnia 2011 r., II OSK 654/10, wyrok WSA w Warszawie z dnia 10 marca 2016 r., VI SA/Wa 2467/15) wyrażono pogląd, że unormowanie z art. 55<sup>2</sup> k.c. nie podważa zasady ogólnej nieprzenoszalności (sukcesji) w prawie publicznym uprawnień wynikających z zezwoleń. Przepis art. 55<sup>2</sup> k.c. wprowadzając zasadę, że czynność prawna mająca na celu przedmiot przedsiębiorstwa obejmuje wszystko co wchodzi w skład danego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 55<sup>1</sup> k.c., stanowi jednak, że nie ma on zastosowania, jeżeli co innego wynika z treści tej czynności prawnej albo z przepisów szczególnych. Oznacza to, że wówczas kiedy ustawodawca dopuszcza tego rodzaju sukcesję, to wprowadza w tym celu odpowiednią normę kompetencyjną w przepisach z zakresu prawa administracyjnego.

Podziela to stanowisko doktryna. Przepisami szczególnymi w rozumieniu art. 55<sup>2</sup> k.c. są regulacje prawa administracyjnego, które tylko w ściśle określonych przypadkach przewidują decyzje administracyjne o charakterze rzeczowym, lub inne przepisy, zazwyczaj przewidujące sukcesję uniwersalną, a zatem obejmującą także administracyjnoprawne koncesje i zezwolenia (por. M. Habdas komentarz do art. 55<sup>2</sup> k.c. [w:] *Kodeks cywilny. Komentarz. Tom I. Część ogólna* pod red. M. Frasa, M. Habdas, SIP „LEX”). Przepis art. 55<sup>1</sup> k.c. nie stanowi dostatecznej podstawy dla organów wydających decyzje w powyższych sprawach dla przejścia uprawnień administracyjnoprawnych na nabywcę przedsiębiorstwa. Co najwyżej można tutaj mówić o sugestii ustawodawcy, że decyzje takie powinny także być wydane nabywcy przedsiębiorstwa (por. m.in. M. Kępiński [w:] *Kodeks cywilny. Tom I. Komentarz do art. 1-449<sup>1</sup>*, pod red. prof. M. Gutowskiego, wyd. 1, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2016). Zaliczenie do składników przedsiębiorstwa koncesji, zezwoleń, czyli uprawnień opierających się na decyzji właściwego organu państwowego, jest swego rodzaju sugestią, że w razie przejścia przedsiębiorstwa na innego przedsiębiorcę także i warunki publicznoprawne, na których opierała się działalność przed przejściem przedsiębiorstwa, powinny pozostać niezmienione (M. Kępiński [w:] *Rozprawy z prawa prywatnego. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Wojciechowi Popiołkowi, Część B Prawo handlowe*, pod red. M. Jagielskiej, M. Pazdana, E. Rott-Pietrzyk i M. Szpunara, WKP 2017, SIP „LEX”).

Zezwolenie nr ..... na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej, wydane przedsiębiorcy ....., prowadzącemu działalność gospodarczą pod nazwą ..... na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej, ma charakter publicznoprawnego





## Prezydent Miasta Koszalina

podmiotowego (osobistego) uprawnienia i z racji tego co do zasady wyłączone jest z obrotu cywilnoprawnego, jeżeli ustawodawca nie stanowi inaczej.

W ustawie o specjalnych strefach ekonomicznych brak jest przepisu przewidującego przejście z mocy prawa zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej w strefie na przedsiębiorcę, który nabył przedsiębiorstwo w niej położone w strefie, a więc także poprzez wniesienie go aportem do nowo utworzonej spółki prawa handlowego. Skutkiem zaś czynności prawnej dotyczącej przedsiębiorstwa nie jest sukcesja uniwersalna.

W konsekwencji wydane przedsiębiorcy ..... zezwolenie na prowadzenie działalności gospodarczej w strefie nie przejdzie w wyniku zbycia przedsiębiorstwa prowadzonego pod firmą ..... na nowo zawiązaną spółkę komandytową.

Zwolnienie od podatku od nieruchomości, o którym mowa w § 1 uchwały, ma zastosowanie do nieruchomości - gruntów, budynków i budowli znajdujące się na terenach położonych w Koszalinie w Podstrefie "Koszalin" Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej, zajętych wyłącznie przez przedsiębiorców w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców, będących podatnikami podatku od nieruchomości, którzy działają na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej lub decyzji o wsparciu na realizację nowej inwestycji, o której mowa w art. 13 w ustawie z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji.

Z chwilą wniesienia aportu do spółki Wnioskodawca przestanie być właścicielem nieruchomości oznaczonej ewidencyjnie jako działka gruntu nr ....., a w rezultacie podatnikiem podatku od nieruchomości w stosunku do tej nieruchomości. Nowym podatnikiem stanie się bowiem spółka komandytowa.

Wnioskodawca nie utraci jednak automatycznie zezwolenia nr ..... na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie Słupskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej. W myśl art. 19 ust. 3 pkt 1 ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych zezwolenie **może** być cofnięte przedsiębiorcy m.in. gdy zaprzestał on na terenie strefy prowadzenia działalności gospodarczej, na którą posiadał zezwolenie. Spółka komandytowa nie nabędzie również ex lege zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej w strefie, które przysługuje wnioskodawcy.

Stosownie do art. 93a § 5 Ordynacji podatkowej spółka niemająca osobowości prawnej, do której osoba fizyczna wniosła na pokrycie udziału wkład w postaci swojego przedsiębiorstwa, wstępuje w przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa wniesionego przedsiębiorstwa, z wyjątkiem tych praw, które nie mogą być kontynuowane na podstawie przepisów regulujących opodatkowanie spółek niemających osobowości prawnej.

W rozumieniu ww. przepisu prawo do zwolnienia od podatku od nieruchomości w odniesieniu do nieruchomości położonej w strefie nie jest prawem wniesionego przedsiębiorstwa. Zwolnienie przewidziane w uchwale przysługuje przedsiębiorcy, który



## Prezydent Miasta Koszalina

prowadzi działalność w strefie na podstawie zezwolenia lub decyzji, o których mowa w § 1 ust. 2 ww. uchwały. Ma ono charakter ściśle osobisty, gdyż wydane zostało imiennie określone przedsiębiorcy. Nie wchodzi w skład przedsiębiorstwa i nie przechodzi wraz z aportowanym przedsiębiorstwem z jednego przedsiębiorcy na drugiego, w tym przypadku z Wnioskodawcy na spółkę komandytową. Skoro zatem zezwolenie jest nieprzenoszalne, to tym samym nie może dojść do przejścia prawa do zwolnienia od podatku od nieruchomości na nowego właściciela nieruchomości. Prawo do zwolnienia od podatku od nieruchomości jest zawisłe od posiadania przez przedsiębiorcę (podatnika) indywidualnego zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej w strefie, będącego aktem publicznoprawnym, który nie może być przedmiotem obrotu cywilnoprawnego. Prowadzi to do wniosku, że powołany wyżej przepis Ordynacji podatkowej nie ma zastosowania w przedmiotowym przypadku.

Mając powyższe na uwadze należało stwierdzić, że opisane przez Wnioskodawcę zdarzenie przyszłe polegające na utworzeniu przez niego spółki komandytowej oraz wniesienie do niej (tytułem wkładu) przedsiębiorstwa, w skład którego wchodzi między innymi przedmiotowa nieruchomość, która jest zwolniona od podatku od nieruchomości, będzie oznaczało zmianę podmiotu będącego właścicielem przedmiotowej nieruchomości i tym samym – wobec art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170), który stanowi, że (cyt.) „*podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych*” (z zastrzeżeniem, które nie ma znaczenia w sprawie) – podatnika podatku od nieruchomości.

Nowy podmiot – właściciel nieruchomości, aby móc skorzystać ze zwolnienia od podatku od nieruchomości, winien uzyskać stosowne zezwolenie (decyzję o wsparciu) na prowadzenie działalności gospodarczej w strefie, wydane przez zarządzającego Strefą. Jeżeli spółka komandytowa w dacie nabycia przedmiotowej nieruchomości nie będzie legitymować się własnym, tj. wydanym dla niej, zezwoleniem na prowadzenie działalności gospodarczej w strefie (co wymagać będzie równoczesnego wygaszenia zezwolenia wydanego na rzecz wnioskodawcy), to nie będzie mogła korzystać ze zwolnienia przewidzianego w uchwale aż do czasu uzyskania takiego zezwolenia.

Przedstawione przez Wnioskodawcę zdarzenie przyszłe nie spowoduje utraty prawa do zwolnienia na podstawie § 6 uchwały, ale jego wygaśnięcie z końcem miesiąca, w którym Wnioskodawca wniesie nieruchomość objętą zwolnieniem od podatku od nieruchomości do spółki komandytowej, czego konsekwencją będzie brak tożsamości podmiotów: właściciela nieruchomości i podatnika oraz posiadającego stosowne zezwolenie (decyzję o wsparciu) na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie SSSE.



## Prezydent Miasta Koszalina

Tym samym spółka komandytowa nie stanie się automatycznie beneficjentem zwolnienia od podatku od nieruchomości.

Przesłanki utraty zwolnienia od podatku od nieruchomości, enumeratywnie wymienione w § 6 uchwały, dotyczą zdarzeń, które wystąpiły w trakcie korzystania przez podatnika ze zwolnienia. Ich konsekwencją jest utrata prawa do zwolnienia ze skutkiem wstecznym, a co za tym idzie – obowiązek zwrotu udzielonej za ten okres pomocy publicznej. Wygaśnięcie prawa do zwolnienia w wyniku zbycia przez podatnika nieruchomości (w przypadku Wnioskodawcy - w wyniku wniesienia do spółki komandytowej przedsiębiorstwa, w skład którego wchodzi nieruchomość objęta zwolnieniem) nie mieści się w tym katalogu, gdyż nie powoduje skutków wstecznych, a w konsekwencji samo w sobie nie rodzi obowiązku zwrotu pomocy udzielonej w okresie obowiązywania zwolnienia.

W tym stanie rzeczy postanowiono jak w sentencji.

Niniejsza interpretacja wydana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w organie podatkowym i dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę.

Jednocześnie informuje się, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

### **Pouczenie**

Na niniejszą interpretację przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie. Skargę wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji za pośrednictwem Prezydenta Miasta Koszalina – art. 53 § 1 i art. 54 § 1 ustawy z dnia 30-08-2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2019 r. poz. 2325).

*Otrzymują:*

- 1) Wnioskodawca
- 2) a/a.