

UWAGA!

Wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 05 marca 2014 r. (sygn. akt I SA/Bk 7/14) poniższa interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego wydana przez Prezydenta Miasta Białegostoku w dniu 30.09.2013 r. została uchylona. W związku z powyższym, Prezydent Miasta Białegostoku w dniu 24 czerwca 2014 r. wydał drugą interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego.

.....

Białystok, 30 września 2013 r.

[...]
ul. [...]
[...]

[...]

Interpretacja Indywidualna Przepisów Prawa Podatkowego

Prezydent Miasta Białegostoku działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j. t. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.) w związku z wnioskiem z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 28 czerwca 2013 r.) [...] Spółki jawnej z siedzibą w [...] przy ul. [...] o udzielenie podatnikowi pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

- **uznaje za nieprawidłowe stanowisko strony przedstawione we wniosku z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 28 czerwca 2013 r.).**

Uzasadnienie

STAN FAKTYCZNY

Wnioskiem z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 28 czerwca 2013 r.) spółka [...] Spółka jawna z siedzibą w Białymstoku przy ul. [...] ¹ zwróciła się do tutejszego organu podatkowego o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Z przedstawionego w wyżej wymienionym wniosku stanu faktycznego wynika, że decyzją Nr [...] z dnia [...] grudnia 2011 r. (znak sprawy: [...]) [...] Spółka jawna uzyskała pozwolenie na budowę budynku usługowo-handlowo-biurowego z wykorzystaniem elementów istniejącego budynku wraz z budową doziemnej instalacji kanalizacji sanitarnej oraz deszczowej na działce o nr geod. [...] oraz na części działek o następujących nr geod.: [...] zlokalizowanych w [...] przy ul. [...]. Mając na uwadze ww. pozwolenie na budowę spółka wybudowała budynek o powierzchni użytkowej wynoszącej łącznie [...] m².

Nadmienia się przy tym, że w części wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 24 czerwca 2013 r. o nazwie „Własne stanowisko w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego” spółka

¹ dalej wskazywana również jako „spółka”

wskazała, że budowa pozostałej części przedmiotowego budynku trwała również w 2013 roku w zakresie cyt. „wymaganych prawem budowlanym instalacji i urządzeń”. Zatem, kubaturowo budynek istniał już w 2012 roku (grudzień), jednak ze względu na okoliczność, iż cyt. „Budowana w 2013 r. część budynku nie posiadała wymaganych prawem budowlanym instalacji i urządzeń, nie została oddana do użytku”. Wnioskodawca wyjaśnił również, że – w jego ocenie – cyt. „aby wybudowana część budynku mogła stanowić odrębny przedmiot opodatkowania musi charakteryzować się cechami odpowiadającymi warunkom przewidzianym dla budynku – musi posiadać odpowiednie instalacje i urządzenia pozwalające na jej użytkowanie i to niezależnie od pozostałej części budynku (...) Rozpoczęcie użytkowania części budowanego budynku nie oznacza obowiązku opodatkowania całego budynku lecz jedynie tej części, co do której budowa została zakończona albo której użytkowanie rozpoczęto przed jej ostatecznym wykończeniem, w tym przypadku zatem podstawą opodatkowania winna być powierzchnia użytkowa faktycznie użytkowana w zakresie [...] m². Powyższe stanowisko wynika z treści art. 6 ust. 2 ww. ustawy (przyp. – chodzi o ustawę z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, j. t. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.²), ponieważ przepis ten uzależnia obowiązek podatkowy nie tylko od istnienia budynku lecz również jego części albo też rozpoczęcia użytkowania budynku lub jego części przed ich wykończeniem. Zwrot „ostateczne wykończenie” dotyczy całego budynku jak i jego części. Można bowiem rozpocząć użytkowanie całego budynku przed jego wykończeniem jak i części budynku przed jej ostatecznym wykończeniem. Użytkować można cały budynek (obiekt budowlany) jak i jego część (część obiektu budowlanego).”.

Ponadto, odnośnie wskazanego budynku usługowo-handlowo-biurowego, do użytkowania oddano i cyt. „faktycznie rozpoczęto użytkowanie w 2012 r. jedynie część budynku, w zakresie [...] m², tę część oddano do użytku w dniu [...] 12.2012 r.”.

Jednocześnie spółka [...] Spółka jawna z siedzibą w [...] przy ul. [...] zaznaczyła cyt. „Powyższe potwierdzone zostało w decyzji Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego Powiatu Grodzkiego w Białymstoku z dnia [...] 12.2012 r., nr [...], w której Powiatowy Inspektor Nadzoru Budowlanego wydał pozwolenie na użytkowanie lokalu gastronomicznego o powierzchni użytkowej [...] m² położonego na parterze budynku usługowo-handlowo-biurowego zrealizowanego na działkach o nr geod. [...] i części działek [...], położonych w [...] przy ul. [...]. Przy czym powierzchnia o jakiej traktuje art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (powierzchnia pomieszczeń lub ich części oraz części kondygnacji o wysokości w świetle od 1,40 m do 2,20 m) wynosi [...] m² x 2”.

[...] Spółka jawna z siedzibą w [...] przy ul. [...] wnosi o wyjaśnienie cyt. „Czy w przypadku rozpoczęcia użytkowania jedynie części budynku w 2012 r. przed właściwym ukończeniem budowy (w zakresie [...] m²) i braku odbioru pozostałej części budynku obowiązek podatkowy powstał jedynie co do części budynku (podstawą opodatkowania będzie [...] m²) (...) w pozostałym zaś zakresie, dotąd nieużytkowanej części ww. budynku obowiązek podatkowy powstanie z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym cały budynek zostanie oddany do użytku ewentualnie z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym oddane zostaną do użytku, użytkowane kolejne części budynku, a podstawą opodatkowania będzie ta część?”.

STANOWISKO PODMIOTU UPRAWNIONEGO DO ZŁOŻENIA WNIOSKU

Zdaniem wnioskodawcy – w kontekście przedstawionego w piśmie z dnia 28 czerwca 2013 r. stanu faktycznego oraz z uwagi na regulację art. 6 ust. 2 u.p.o.l. – cyt. „obowiązek podatkowy powstał z dniem 1 stycznia 2013 r. jedynie co do części faktycznie użytkowanej,

² dalej powoływana również w skrócie jako „u.p.o.l.”

w zakresie [...] m². Powierzchnią zaś użytkową w 50 %, o jakiej traktuje art. 4 ust. 2 ww. ustawy (przyt. – chodzi o ustawę z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych) jest powierzchnia w zakresie [...] m² x 2. W pozostałym zaś zakresie powierzchni budynku obowiązek podatkowy powstanie z dniem 1 stycznia roku następującego po ukończeniu budowy lub oddania do faktycznego użytku pozostałych części rzeczzonego budynku.”.

OCENA PRAWNA STANOWISKA WNIOSKODAWCY Z PRZYTOCZENIEM PRZEPISÓW PRAWA

Uwzględniając przedstawiony we wniosku z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: dnia 28 czerwca 2013 r.) stan faktyczny i prawny, dotyczący powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości od budynku usługowo-handlowo-biurowego (o powierzchni użytkowej wynoszącej łącznie [...] m²) zlokalizowanego przy ul. [...] w [...], tut. organ podatkowy wyjaśnia, co następuje:

W przepisach prawa podatkowego pojęcie *obowiązku podatkowego* zdefiniowane jest w art. 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (j. t. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.), zgodnie z którym *obowiązkiem podatkowym jest wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach*. Zatem, ustawy podatkowe normujące poszczególne podatki określają w jakich sytuacjach oraz kiedy powstaje obowiązek podatkowy. Ma to miejsce, gdy zostaną zrealizowane podmiotowe i przedmiotowe elementy prawno - podatkowego stanu faktycznego.

Na gruncie ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, okoliczności uzasadniające powstanie obowiązku podatkowego nie są wprost określone, ale można je wywieść przede wszystkim z treści art. 2 i 3 ustawy jak wyżej. Obok tych przypadków okolicznościami faktycznymi wpływającymi na powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości jest również *zakończenie budowy lub rozpoczęcie użytkowania*, o których mowa w art. 6 ust. 2 u.p.o.l.

Natomiast moment powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości został określony w regulacjach art. 6 u.p.o.l. Zgodnie z przepisem art. 6 ust. 1 u.p.o.l., *obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku*. Stosownie zaś do treści art. 6 ust. 2 ustawy jak wyżej, *jeżeli okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy, jest istnienie budowli albo budynku lub ich części, obowiązek podatkowy powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli albo budynku lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem*. Mając na uwadze powyższe przepis art. 6 ust. 2 u.p.o.l. stanowi *lex specialis* w stosunku do ust. 1 tegoż artykułu.

Jak zaznaczono wyżej, przepis art. 6 ust. 2 u.p.o.l. stanowi normę szczególną statuującą moment powstania obowiązku podatkowego odnośnie nowowytworzonych obiektów, tj. budowli albo budynków lub ich części. Zatem, w ww. przypadku powstanie obowiązku podatkowego uzależnione jest od zakończenia budowy lub też faktycznego rozpoczęcia użytkowania budowli albo budynku lub ich części przed ostatecznym zakończeniem robót. Mając na uwadze powyższe w sytuacji, o której mowa, odstąpiono od zasady, iż obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym miały miejsce zdarzenia uzasadniające powstanie tego obowiązku. Ponadto, podkreśla się, że – w kontekście przepisu art. 6 ust. 2 u.p.o.l. – traktuje się na równi fakt ukończenia budowy oraz fakt rozpoczęcia użytkowania budynku lub jego części przed formalnym ukończeniem budowy. Z unormowania tego wynika także, że decydująco

znaczenie dla opodatkowania ma wybudowanie budynku w całości (tj. musi istnieć kubatura budynku obejmująca: trwałe związanie z gruntem, wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz fundamenty i dach³) i nawet częściowe rozpoczęcie jego użytkowania rodzi obowiązek podatkowy w stosunku do całego wybudowanego obiektu budowlanego.

W związku z analizowanym – w kontekście przedstawionego przez stronę stanu faktycznego – art. 6 ust. 2 u.p.o.l. należy wyjaśnić terminy występujące w tym przepisie, tj. pojęcie „budynku” oraz sformułowania „zakończenie budowy budynku lub jego części”, „rozpoczęcie użytkowania budynku lub jego części”.

W kwestii, co należy rozumieć przez pojęcie „budynku” zauważa się, że stosownie do treści art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., *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 i dach.*

Z kolei sformułowania „zakończenie budowy budynku lub jego części” oraz „rozpoczęcie użytkowania budynku lub jego części” nie zostały zdefiniowane na gruncie u.p.o.l. Zauważa się przy tym, że na podstawie analizy przepisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (j. t. Dz. U. z 2010 r. Nr 243, poz. 1623 z późn. zm.)⁴ można ustalić moment, który decyduje o zakończeniu budowy. Z pewnością zakończenie budowy następuje, gdy złożone zostaje zawiadomienie o zakończeniu budowy spełniające wymogi z art. 54 pr.b., bądź spełnione zostają warunki, o których mowa w art. 57 pr.b., upoważniające do złożenia tego zawiadomienia (por. wyrok NSA, sygn. akt SA/Wr 2735/95, LEX Nr 29545). Natomiast przez sformułowanie „rozpoczęcie użytkowania budynku lub jego części” należy rozumieć faktyczne rozpoczęcie wykorzystywania budynku lub jego części, przy czym w takiej sytuacji nie muszą być spełnione warunki uprawniające do jego użytkowania z art. 54 pr.b. czy art. 55 pr.b.

Z przedstawionego przez stronę wniosku z dnia 24 czerwca 2013 r. wynika, że [...] Spółka jawna z siedzibą w [...] przy ul. [...] w grudniu 2012 roku rozpoczęła użytkowanie budynku usługowo-handlowo-biurowego (położonego w [...] przy ul. [...]) w części o powierzchni użytkowej wynoszącej [...] m². Jednocześnie z pisma z dnia 24 czerwca 2013 r. wynika, iż – w momencie rozpoczęcia faktycznego użytkowania ww. części budynku – kubaturowo przedmiotowy obiekt budowlany już istniał w całości (tj. był: trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadał fundamenty i dach), jednakże w części (innej niż ww. [...] m²) nie posiadał wymaganych prawem budowlanym instalacji i urządzeń. Ponadto, we wniosku z dnia 24 czerwca 2013 r. spółka wskazała cyt. „Cały, ww. budynek posiada powierzchnię – [...] m². Istotnym jest przy tym, że oddano do użytku i faktycznie rozpoczęto użytkowanie w 2012 r. jedynie część budynku, w zakresie [...] m², tę część oddano do użytku w dniu [...].12.2012 r. Powyższe potwierdzone zostało w decyzji Powiatowego Inspektora Nadzoru budowlanego Powiatu Grodzkiego w Białymstoku z dnia [...].12.2012 r., nr [...], w której Powiatowy Inspektor Nadzoru Budowlanego wydał pozwolenie na użytkowanie lokalu gastronomicznego o powierzchni użytkowej [...] m² położonego na parterze budynku usługowo-handlowo-biurowego zrealizowanego na działkach o nr geod. [...] i części działek [...], położonych w [...] przy ul. [...]”.

Zatem, w 2012 roku istniał budynek w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., jednakże co do jego części w 2013 roku kontynuowane były prace związane z montażem instalacji i urządzeń wymaganych pr.b. Tym samym, odnośnie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku strony z dnia 24 czerwca 2013 r. znajduje zastosowanie norma szczególna statuującą moment powstania obowiązku podatkowego z art. 6 ust. 2 u.p.o.l. Jednocześnie – o czym już

³ por. art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.

⁴ dalej powoływana również w skrócie jako „pr.b.”

była mowa wyżej – decydujące znaczenie dla opodatkowania ma wybudowanie budynku w całości (tj. musi istnieć kubatura budynku obejmująca: trwałe związanie z gruntem, wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz fundamenty i dach) i nawet częściowe rozpoczęcie jego użytkowania rodzi obowiązek podatkowy w stosunku do całego wybudowanego obiektu budowlanego. Powyższe oznacza, że stanowisko [...] Spółki jawnej z siedzibą w [...] przy ul. [...] przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tut. Urzędu: dnia 28 czerwca 2013 r.) w kwestii powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości od budynku usługowo-handlowo-biurowego usytuowanego na nieruchomości położonej w [...] przy ul. [...], jest nieprawidłowe.

Informuje się, że niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania organowi podatkowemu i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: dnia 28 czerwca 2013 r.).

Pouczenie

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 Białymstoku (ul. Henryka Sienkiewicza 84, 15-950 Białystok), po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie czternastu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, j. t. Dz. U. z 2012 r., poz. 270 z późn. zm.).

Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), tj. na adres Prezydenta Miasta Białegostoku (ul. Słonimska 1, 15-950 Białystok).

Otrzymują:

1. (wnioskodawca) [...] Spółka jawna
z siedzibą w [...]
ul. [...]
2. aa.

.....
Poniższa interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego z dnia 24 czerwca 2014 r. została wydana przez Prezydenta Miasta Białegostoku po uchyleniu interpretacji Prezydenta Miasta Białegostoku z dnia 30.09.2013 r. przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku (wyrok z dnia 05 marca 2014 r., sygn. akt I SA/Bk 7/14).

Białystok, 24 czerwca 2014 roku

[...]
ul. [...]
reprezentowana przez pełnomocnika
[...]
[...]

[...]

Interpretacja Indywidualna Przepisów Prawa Podatkowego

Prezydent Miasta Białegostoku działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j. t. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.) w związku z wnioskiem z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 28 czerwca 2013 r.) [...] Spółki jawnej z siedzibą w [...] przy ul. [...] o udzielenie podatnikowi pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego oraz wyrokiem z dnia 5 marca 2014 r. (sygn. Akt I SA/Bk 7/14) wydanym przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku (ul. H. Sienkiewicza 84) prawomocnym dnia 08 maja 2014 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu 27 maja 2014 roku).

- **uznaje za prawidłowe stanowisko strony przedstawione we wniosku z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 28 czerwca 2013 r.).**

Uzasadnienie

STAN FAKTYCZNY

Wnioskiem z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 28 czerwca 2013 r.) spółka [...] Spółka jawna z siedzibą w [...] przy ul. [...] ⁵ zwróciła się do tutejszego organu podatkowego o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Z przedstawionego w wyżej wymienionym wniosku stanu faktycznego wynika, że decyzją Nr [...] z dnia [...] 2011 r. (znak sprawy: [...]) [...] Spółka jawna uzyskała pozwolenie na budowę budynku usługowo-handlowo-biurowego z wykorzystaniem elementów istniejącego budynku wraz z budową doziemnej instalacji kanalizacji sanitarnej oraz deszczowej na działce o nr geod. [...] oraz na części działek o następujących nr geod.: [...] zlokalizowanych w [...] przy [...]. Mając na uwadze ww. pozwolenie na budowę spółka wybudowała budynek o powierzchni użytkowej wynoszącej łącznie [...] m².

Nadmienia się przy tym, że w części wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 24 czerwca 2013 r. o nazwie „Własne stanowisko w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego” spółka

⁵ dalej wskazywana również jako „spółka”

wskazała, że budowa pozostałej części przedmiotowego budynku trwała również w 2013 roku w zakresie cyt. „wymaganych prawem budowlanym instalacji i urządzeń”. Zatem, kubaturowo budynek istniał już w 2012 roku (grudzień), jednak ze względu na okoliczność, iż cyt. „Budowana w 2013 r. część budynku nie posiadała wymaganych prawem budowlanym instalacji i urządzeń, nie została oddana do użytku”. Wnioskodawca wyjaśnił również, że – w jego ocenie – cyt. „aby wybudowana część budynku mogła stanowić odrębny przedmiot opodatkowania musi charakteryzować się cechami odpowiadającymi warunkom przewidzianym dla budynku – musi posiadać odpowiednie instalacje i urządzenia pozwalające na jej użytkowanie i to niezależnie od pozostałej części budynku (...) Rozpoczęcie użytkowania części budowanego budynku nie oznacza obowiązku opodatkowania całego budynku lecz jedynie tej części, co do której budowa została zakończona albo której użytkowanie rozpoczęto przed jej ostatecznym wykończeniem, w tym przypadku zatem podstawą opodatkowania winna być powierzchnia użytkowa faktycznie użytkowana w zakresie [...] m². Powyższe stanowisko wynika z treści art. 6 ust. 2 ww. ustawy (przyp. – chodzi o ustawę z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, j. t. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.⁶), ponieważ przepis ten uzależnia obowiązek podatkowy nie tylko od istnienia budynku lecz również jego części albo też rozpoczęcia użytkowania budynku lub jego części przed ich wykończeniem. Zwrot „ostateczne wykończenie” dotyczy całego budynku jak i jego części. Można bowiem rozpocząć użytkowanie całego budynku przed jego wykończeniem jak i części budynku przed jej ostatecznym wykończeniem. Użytkować można cały budynek (obiekt budowlany) jak i jego część (część obiektu budowlanego).”.

Ponadto, odnośnie wskazanego budynku usługowo-handlowo-biurowego, do użytkowania oddano i cyt. „faktycznie rozpoczęto użytkowanie w 2012 r. jedynie część budynku, w zakresie [...] m², tę część oddano do użytku w dniu 31.12.2012 r.”.

Jednocześnie [...] Spółka jawna z siedzibą w [...] przy ul. [...] zaznaczyła cyt. „Powyższe potwierdzone zostało w decyzji Powiatowego Inspektora Nadzoru budowlanego Powiatu Grodzkiego w Białymstoku z dnia [...] 2012 r., nr [...], w której Powiatowy Inspektor Nadzoru Budowlanego wydał pozwolenie na użytkowanie lokalu gastronomicznego o powierzchni użytkowej [...] m² położonego na parterze budynku usługowo-handlowo-biurowego zrealizowanego na działkach o nr geod. [...] i części działek [...], położonych w [...] przy ul. [...]. Przy czym powierzchnia o jakiej traktuje art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (powierzchnia pomieszczeń lub ich części oraz części kondygnacji o wysokości w świetle od 1,40 m do 2,20 m) wynosi [...] m² x 2”.

[...] Spółka jawna z siedzibą w [...] przy ul. [...] wnosi o wyjaśnienie cyt. „Czy w przypadku rozpoczęcia użytkowania jedynie części budynku w 2012 r. przed właściwym ukończeniem budowy (w zakresie [...] m²) i braku odbioru pozostałej części budynku obowiązek podatkowy powstał jedynie co do części budynku (podstawą opodatkowania będzie [...] m²) (...) w pozostałym zaś zakresie, dotąd nieużytkowanej części ww. budynku obowiązek podatkowy powstanie z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym cały budynek zostanie oddany do użytku ewentualnie z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym oddane zostaną do użytku, użytkowane kolejne części budynku, a podstawą opodatkowania będzie ta część?”.

STANOWISKO PODMIOTU UPRAWNIONEGO DO ZŁOŻENIA WNIOSKU

Zdaniem wnioskodawcy – w kontekście przedstawionego w piśmie z dnia 28 czerwca 2013 r. stanu faktycznego oraz z uwagi na regulację art. 6 ust. 2 u.p.o.l. – cyt. „obowiązek podatkowy powstał z dniem 1 stycznia 2013 r. jedynie co do części faktycznie użytkowanej, w zakresie [...] m². Powierzchnią zaś użytkową w 50 %, o jakiej traktuje art. 4 ust. 2

⁶ dalej powoływana również w skrócie jako „u.p.o.l.”

ww. ustawy (przyp. – chodzi o ustawę z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych) jest powierzchnia w zakresie [...] m² x 2. W pozostałym zaś zakresie powierzchni budynku obowiązek podatkowy powstanie z dniem 1 stycznia roku następującego po ukończeniu budowy lub oddania do faktycznego użytku pozostałych części rzeczzonego budynku.”.

OCENA PRAWNA STANOWISKA WNIOSKODAWCY Z PRZYTOCZENIEM PRZEPISÓW PRAWA

Uwzględniając przedstawiony we wniosku z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: dnia 28 czerwca 2013 r.) stan faktyczny i prawny, dotyczący powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości od budynku usługowo-handlowo-biurowego zlokalizowanego przy ul. [...] w [...] o powierzchni użytkowej wynoszącej łącznie [...] m², jednakże do użytku oddano i faktycznie rozpoczęto użytkowanie w 2012 r. jedynie część budynku, w zakresie [...] m², co potwierdza decyzja Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego Powiatu Grodzkiego w Białymstoku z dnia [...] 2012 r., tut. organ podatkowy mając na uwadze wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 05 marca 2014 roku wyjaśnia, co następuje:

Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości został określony w regulacjach art. 6 u.p.o.l. Zgodnie z przepisem art. 6 ust. 1 u.p.o.l., *obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku*. Stosownie zaś do treści art. 6 ust. 2 ustawy jak wyżej, *jeżeli okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy, jest istnienie budowli albo budynku lub ich części, obowiązek podatkowy powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli albo budynku lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem*.

Zatem przepis art. 6 ust. 2 u.p.o.l. przewiduje, więc w stosunku do nowo wybudowanego budynku (budowli) dwa niezależne (alternatywne) zdarzenia, których wystąpienie powoduje powstanie obowiązku podatkowego. Tymi zdarzeniami mogą być albo zakończenie budowy albo rozpoczęcie użytkowania budynku (budowli) lub ich części przed ostatecznym wykończeniem. Przepis ten modyfikuje (zmienia) regułę z art. 6 ust. 1 u.p.o.l. w zakresie momentu powstania obowiązku podatkowego (podobnie NSA w wyrokach o sygn.: II FSK 2444/10, publ. LEX 1216097, oraz II FSK 2445/10, publ. LEX 1244231), w ten sposób, że obowiązek podatkowy powstaje w takiej sytuacji z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona, zamiast pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku. Naczelny Sąd Administracyjny we wspomnianych orzeczeniach dokonując językowej wykładni art. 6 ust. 2 u.p.o.l. wskazał, że w przypadku, gdy doszło do użytkowania budynku przed zakończeniem jego budowy „obowiązek podatkowy wówczas zgodnie z art. 6 ust. 2 u.p.o.l. powstaje tylko w zakresie tej części użytkowanego budynku, a nie w zakresie całości. Wyraźnie bowiem przepis art. 6 ust. 2 stwierdza „w którym rozpoczęto użytkowanie budynku lub jego części”. Jeżeli by obowiązek podatkowy wówczas powstał w zakresie całości budynku, to użycie w tym przepisie określenia „lub jego części” byłoby zbędne”.

Za wykładnią art. 6 ust. 2 u.p.o.l. przyjętą w przywoływanych wyżej wyrokach przemawia także wykładnia systemowa wewnętrzna ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. na mocy postanowień art. 2 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. samoistny przedmiot opodatkowania na równi z całością budynku stanowi także część budynku. Natomiast art. 6 ust. 2 u.p.o.l. regulujący obowiązek podatkowy w aspekcie momentu jego powstania, ma zastosowanie wówczas, gdy ów obowiązek nie powstał wcześniej. Nie budzi wątpliwości stwierdzenie, że budynek ten może stać się przedmiotem opodatkowania dopiero z momentem powstania obowiązku podatkowego. W jednej z glos do ww wyroków NSA, jej autor, podniósł: „ jeżeli powstanie

obowiązku podatkowego jest uwarunkowane przesłanką rozpoczęcia użytkowania, to zakres przedmiotowy obowiązku podatkowego jest ograniczony zakresem przedmiotowym tej przesłanki. Skoro obejmuje ona część budynku, to należy uznać, że zgodnie z art. 6 ust 2 in principio u.p.ol. tylko część budynku „istnieje” jako przedmiot opodatkowania. Budowa pozostałych części budynku jest jeszcze niezakończona, a zatem nie są one objęte żadną z okoliczności, z którą analizowany przepis wiąże powstanie obowiązku podatkowego.

Mając na uwadze wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 05 marca 2014 r. (sygn. Akt. I SA/Bk 7/14) oraz wskazaną argumentację tutejszy organ podatkowy uznaje, że stanowisko [...] Spółki jawnej z siedzibą w [...] przy ul. [...] przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tut. Urzędu: dnia 28 czerwca 2013 r.) w kwestii powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości od części budynku usługowo-handlowo-biurowego usytuowanego na nieruchomości położonej w [...] przy ul. [...], jest prawidłowe.

Informuje się, że niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania organowi podatkowemu i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku z dnia 24 czerwca 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: dnia 28 czerwca 2013 r.).

Pouczenie

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 Białymstoku (ul. Henryka Sienkiewicza 84, 15-950 Białystok), po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie czternastu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, j. t. Dz. U. z 2012 r., poz. 270 z późn. zm.).

Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), tj. na adres Prezydenta Miasta Białegostoku (ul. Słonimska 1, 15-950 Białystok).

Otrzymuje:

3. [...] Spółka jawna
ul. [...]
[...]
reprezentowana przez pełnomocnika
[...]
Ul. [...]
2. a/a