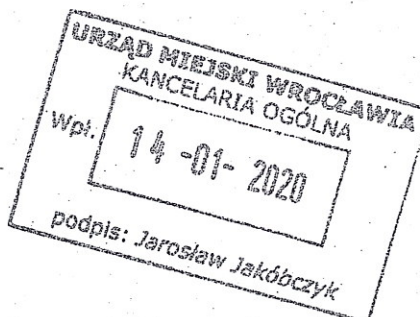




Wrocław, 13.01.2020r.

WPO-SAP.310.26.2019.KD

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art.14j §1, art. 14b i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 2019r., poz.900 z późn. zm.) w związku z art.1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019r., poz.1170 z późn. zm.),

po rozpatrzeniu wniosku z siedzibą w ... przy ul. ... z dnia 21.10.2019r., który wpłynął do organu 30.10.2019r., dotyczącego wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości w zakresie korzystania przez nowo wybudowany budynek z wakacji podatkowych na podstawie art. 6 ust.2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, mimo nabycia go przez podmiot, który go nie wybudował

organ podatkowy

uznaje stanowisko strony w przedstawionym stanie prawnym za prawidłowe, stwierdzając że:

obowiązek podatkowy w odniesieniu do nowo powstałego budynku, który po zakończeniu budowy w tym samym roku został nabyty przez podmiot, który go nie wybudował -

powstanie od 1 stycznia roku następującego po roku, w którym zakończono budowę lub rozpoczęto użytkowanie budynku lub jego części przed jego ostatecznym wykończeniem.

UZASADNIENIE

W dniu 30 października 2019r. do organu podatkowego wpłynął wniosek Sp. z o.o. siedzibą w _____ przy ul. _____ o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie zastosowanych na mocy art. 6 ust.2 u.p.o.l. tzw. wakacji podatkowych do nowo wybudowanego budynku, który w tym samym roku po zakończeniu budowy, został sprzedany innemu podmiotowi, który go nie wybudował. Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny.

Nieruchomość została nabyta w dniu 28 września 2017r. na podstawie umowy sprzedaży (akt notarialny Repertorium A nr _____). Obiekt został zakupiony od _____, jako nowo wybudowany z pozwoleniem na użytkowanie wydanym przez PINB dla miasta Wrocławia z siedzibą we Wrocławiu przy ul. Dąbrowskiego 44 w dniu 29 sierpnia 2017r.- decyzja nr _____. Wnioskodawca stoi na stanowisku, że Spółka ma prawo do zastosowania przepisu zawartego w art.6 ust.2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych wobec przedmiotowej nieruchomości, zakupionej jako nowo wybudowany obiekt na rynku pierwotnym od dewelopera w celu prowadzenia działalności gospodarczej.

Stanowisko Spółki ma oparcie w orzecznictwie, m.in. wyrok NSA z dnia 10 marca 2010r. –sygn. akt II FSK 1765/08, w którym wskazano, iż obowiązek podatkowy w odniesieniu do nowo powstałych budynków lub budowli będzie powstawał od 1 stycznia roku następującego po roku, w którym zakończono budowę lub rozpoczęto użytkowanie przed ich ostatecznym wykończeniem, także w sytuacji nabycia danego obiektu przez podmiot, który go nie wybudował. *W ocenie Sądu(...)brak jest uzasadnienia dla przyjęcia, że preferencyjne podatkowo traktowanie nowo powstałych budynków lub budowli może mieć miejsce wyłącznie w stosunku do podmiotu, który je wybudował lub przed zakończeniem budowy użytkuje, pozostaje zaś bez wpływu na moment powstania obowiązku podatkowego podmiotu, który uzyskał ich władanie na podstawie tytułów określonych w art.3 u.p.o.l..*

Pogląd ten zdaniem Wnioskodawcy utrwalony jest również w doktrynie (M. Kalinowski. Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od nowo wybudowanych budynków i budowli, Przegląd podatkowy, 3/2006, s.32).

W celu potwierdzenia przez organ podatkowy stanowiska Spółki w zakresie korzystania z wakacji podatkowych w podatku od nieruchomości na mocy art.6 ust. 2 u.p.o.l., wobec nowo zakupionego budynku Spółka zwróciła się do organu podatkowego z wnioskiem o indywidualną interpretację podatkową.

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowego, **organ podatkowy uznaje:**

- za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie obowiązku podatkowego w odniesieniu do nowo powstałego budynku, który po zakończeniu budowy w tym samym roku został nabyty przez Wnioskodawcę czyli podmiot, który go nie wybudował, iż *obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości wobec tego budynku powstanie z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym zakończono budowę lub rozpoczęto użytkowanie budynku lub jego części przed jego ostatecznym wykończeniem.*

Generalna zasada regulująca powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości przewidziana przez ustawodawcę w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych zawarta jest w art.6 ust.1. Stanowi ona, iż obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku.

„Okoliczności uzasadniające powstanie obowiązku” nie zostały wprost wymienione przez ustawodawcę w przepisach ustawy. Można je wyinterpretować z treści aktu prawnego. Będą nimi bowiem określone zdarzenia faktyczne, czyli powstanie przedmiotu opodatkowania (np. wybudowanie budynku lub budowli) lub zdarzenie prawne tj. nawiązanie stosunku prawnego, który uzasadnia powstanie obowiązku

podatkowego (np. nabycie prawa własności nieruchomości, zawarcie umowy dzierżawy, najmu lub użytkowania wieczystego). Formy władania nieruchomością lub obiektem budowlanym powodujące powstanie obowiązku podatkowego zawiera art.3 u.p.o.l..

W art.6 ust.2 u.p.o.l. przewidziano odrębną regulację w zakresie momentu powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do nowo wybudowanych budynków i budowli w brzmieniu "Jeżeli okolicznością, od której uzależniony jest 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. Powyższa norma wprowadza zatem tzw. wakacje podatkowe.

Przez długi czas obowiązywała wykładnia, zgodnie z którą z tzw. wakacji podatkowych mogli korzystać wyłącznie inwestorzy. Natomiast z preferencji tych nie mogli korzystać nabywcy nowo wybudowanych nieruchomości. W związku z tym nabywcy zobowiązani byli do uiszczania podatku poczynszu od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie. Stanowisko takie potwierdziło Ministerstwo Finansów w piśmie nr PL-833-117/AP/07/702 z dnia 5 października 2007r.

Zmiana kierunku orzecznictwa nastąpiła dopiero, gdy NSA w swoim wyroku z dnia 10 marca 2010r., sygn. akt **II FSK 1766/08** oddalając skargę kasacyjną od wyroku WSA w Szczecinie z dnia 17 lipca 2008r. sygn. akt I SA/Sz 140/08 orzekł, iż: "wykładnia językowa i systemowa art.6 ust.2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wsparta przez wykładnię funkcjonalną, prowadzi do konstatacji, że obowiązek podatkowy w odniesieniu do nowo powstałych budynków lub budowli będzie powstawał od 1 stycznia roku następującego po roku, w którym zakończono budowę lub rozpoczęto użytkowanie przed ich ostatecznym wykończeniem, **także w sytuacji nabycia danego obiektu przez podmiot, który go nie wybudował**".

NSA stwierdził, że „gramatyczna analiza przepisu art.6 ust.2 wskazuje wyraźnie na to, iż przytaczając okoliczność, od której zależy moment powstania obowiązku podatkowego ustawodawca nie posługuje się ani terminem „nabywa”, ani innym równoznacznym, czy też jakimiś innymi sformułowaniami, które wskazywałyby na zachodzenie zdarzeń powodujących jakieś zmiany w sferze władania przedmiotem opodatkowania, lecz sięga po termin „istnienie”, wskazujący niewątpliwie na utrzymywanie się jakiegoś stanu rzeczy. Taka treść przepisu wyklucza zatem wyrowadzenie z niego normy mówiącej o mającym charakter pierwotny nabyciu wymienionych w nim przedmiotów opodatkowania poprzez ich wybudowanie, a więc normy mówiącej o tym, że odłożenie do końca roku kalendarzowego momentu powstania obowiązku podatkowego w przypadku nowo wykazanych budynków i budowli ma miejsce jedynie w odniesieniu do podmiotu, który je wybudował”.

Ministerstwo Finansów podzieliło stanowisko NSA, czemu dało wyraz w piśmie z dnia 27 października 2010r. , nr **PL/LS/833/78/SIA/10/227**.

„W ocenie NSA, zawartej w ww wyroku, art.6 ust.2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie ma charakteru podmiotowego, lecz wyłącznie przedmiotowy, gdyż stan „istnienia” budynku lub budowli, o którym mowa w tym przepisie, jest stanem obiektywnym, tzn. niezależnym od właściwości podmiotu władającego danym obiektem. Stąd zdaniem Sądu- okoliczność, że dany podmiot wchodzi we władanie przedmiotem opodatkowania wskutek nabycia od osoby, która go wytworzyła, nie wyłącza możliwości stosowania art. 6 ust.2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.” Przeciwna wykładnia wskazanego przepisu wprowadziłaby –jak zaznaczył sąd-element podmiotowy, którego on nie zawiera.

Także WSA w Krakowie w wyroku z dnia 11 maja 2010r. sygn. **I SA/Kr 517/10** stwierdził, że „ istnienie budowli albo budynku” określa niewątpliwie pewien stan, który jest stanem obiektywnym, całkowicie oderwanym od podmiotu władającego przedmiotem opodatkowania. Zdaniem WSA okoliczność, że ktoś uzyskuje władanie tym przedmiotem wskutek nabycia od osoby, która go wybudowała, nie wyłącza możliwości stosowania wobec niego art.6 ust.2 u.p.o.l.. Istnienie budowli lub

budynku jest okolicznością rozstrzygającą o powstaniu obowiązku podatkowego zarówno u zbywcy, jak i u nabywcy.

Taki pogląd podzielił również WSA w Białymstoku w wyroku z dnia 29 lutego 2012r. sygn. akt **I SA/Bk 15/12**.

Również WSA w Szczecinie w wyroku z dnia 27 lutego 2014r. o sygn. **I SA/Sz 1222/13** poparł tę tezę i powołał się na stanowisko NSA, iż "ustawodawca włączając do systemu prawa normę zawartą w przepisie art.6 ust.2 ustawy podatkowej kierował się potrzebą stworzenia mechanizmu ulgowego traktowania na gruncie podatkowym nowo powstałych budynków i budowli. Polega on na „odroczeniu momentu powstania obowiązku podatkowego do 1 stycznia roku następującego po roku, w którym powstał dany obiekt”. W świetle tych uwag zasadna jawi się teza, iż unormowanie z art.6 ust.2 u.p.o.l. powiązane z właściwością budynków i budowli, którą jest ich powstanie – zaistnienie. Płynie z tego wniosek, że ulgowe traktowanie podatkowe powinno mieć miejsce przy wszystkich budynkach, które odznaczają się cechą „nowości”, bez względu na to, kto będzie nimi władał (wytwórca, czy też pierwszy nabywca).

Przepisy u.p.o.l. a w szczególności art.2 i 3 nie wiążą obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości z samym faktem nabycia budynku lub budowli, ani też z samym faktem ich wybudowania. Obowiązek podatkowy związany jest z własnością lub posiadaniem nieruchomości, które to stany mogą być wynikiem różnych zdarzeń faktycznych lub prawnych. Z przepisów u.p.o.l. nie można więc wyprowadzić podziału obowiązku podatkowego na taki, który powstaje na skutek nabycia nieruchomości i taki, który powstaje w inny sposób. Ustawodawca nie przewidział możliwości odmiennego traktowania podmiotów nabywających nieruchomość od tych, którzy nieruchomość sami wybudowali. Przyjęcie odmiennego poglądu prowadziłoby do niezajdującego oparcia w przepisach prawa nierównego traktowania podatników."

Ta linia orzecznicza utrwaliła się już w polskim systemie prawnym, co potwierdza wyrok NSA z 9 października 2018r. o sygn. II FSK 1266/18, zgodnie z którym stan „istnienia” budynku lub budowli, o którym mowa w art.6 ust.2 u.p.o.l. jest stanem obiektywnym, tzn. nie jest zależny od właściwości podmiotu władającego danym obiektem, a przeciwna wykładnia tego przepisu wprowadziłaby element podmiotowy, którego przepis nie zawiera.

Natomiast w doktrynie można znaleźć dwa odrębne poglądy dotyczące powyższego zagadnienia. Jednak w orzecznictwie sądowym przeważa jeden pogląd, zgodnie z którym stan „istnienia” budynku lub budowli nie jest zależny od właściwości podmiotu władającego tym obiektem.

Podsumowując, NSA wskazał, że wykładnia językowa, systemowa i celowościowa art.6 ust.2 u.p.o.l. uzasadnia twierdzenie, iż określony w tym przepisie moment powstania obowiązku podatkowego dotyczy wszystkich nowo wybudowanych budynków lub budowli, niezależnie od tego, czy ich właścicielem lub posiadaczem jest inwestor, czy nabywca. Tak więc zdaniem sądów ulgowe traktowanie podatkowe winno mieć miejsce przy wszystkich budynkach, odznaczających się cechą „nowości”, bez względu na to kto będzie nimi władał.

Reasumując, stanowisko Wnioskodawcy w świetle opisanego stanu faktycznego należy uznać za prawidłowe.

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art.53 §1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – tj. Dz.U. z 2019r., poz.2325 z późn. zm.). Skargę wnosi się, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art.54 §1 i §2 cytowanej wyżej ustawy).


Barbara Górnica-Słusko
Z-ca Dyrektora Wydziału
Pr. i W. C. i. C. i.