

p. K. y. 30-1/09

[Handwritten signature]

J. Skarbnik
os. w. fuc

L.dz EKP/2009/2009

Katowice, dn. 03.11. 2009r.

Sąd Rejonowy
w Katowicach

Kapitał Zakładowy
300 148 440 zł
Kapitał Wpłacony
300 148 440 zł

Konto Bankowe:

Kancelaria:

tel.:

fax.:

Dysp:

internet:

e-mail:



TUV NORD
PN-EN ISO 9001
PN-EN ISO 14001

260145/09

SEKRETAR	
Wydział Podatków i Opłat Lokalnych	
Wpł. dn.	10-11-2009
Nr.	21227/09

Prezydent Miasta Katowice
ul. Pocztowa 7
40-002 Katowice

[Handwritten signature]
9.11.2009

WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ

Stosownie do art. 14j w zw. z art. 14b Ordynacji Podatkowej z dnia 29 sierpnia 1997 r. (Dz. U. Nr 137, poz. 926 z późn. zm.) (dalej „OP”)

”) zwraca się z

wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej w przedmiocie podatku od nieruchomości.

Spółka oświadcza, że zgodnie z art. 14b § 4 OP, w sprawie objętej wnioskiem nie toczy się obecnie postępowanie podatkowe, kontrola podatkowa, ani też postępowanie kontrolne organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji / postanowieniu organu podatkowego / organu kontroli skarbowej.

Stan faktyczny

Spółka prowadzi na bieżąco prace, polegające na przebudowie, rozbudowie czy modernizacji budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Wartość zakończonych prac wpływa na zwiększenie podstawy dokonywania odpisów amortyzacyjnych dla celów podatku dochodowego od osób prawnych.

Pytanie Spółki

W związku z przedstawionym stanem faktycznym powstają wątpliwości co do momentu ujęcia w podstawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości wartości dokonanych i zakończonych prac polegających na przebudowie, rozbudowie czy modernizacji. W szczególności powstała wątpliwość czy Spółka powinna dokonać zwiększenia podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości od miesiąca następującego po miesiącu, w którym Spółka rozpoczęła użytkowanie przebudowanej/rozbudowanej/zmodernizowanej nieruchomości czy od 1 stycznia roku następnego?

Wpł. dn.	21/11/09
Nr.	PM/6218/09

Sekretariat Skarbnika Miasta
09 LIS. 2009

Stanowisko Spółki

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 upol za podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej powinno się przyjmować wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustaloną na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiącą podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszoną o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

Podstawą dokonywania odpisów amortyzacyjnych jest zgodnie z treścią przepisów o podatkach dochodowych (dalej „updog”) wartość początkowa środków trwałych. Zmiana wartości początkowej środka trwałego może być spowodowana m.in. ulepszeniem tego środka. Według art. 16g ust. 13 ustawy o pdop za ulepszenie środka trwałego uważa się przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację (...) powodującą wzrost ich wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środka trwałego do używania.

Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości określa art. 6 ust. 1 upol stanowiąc, że powstaje on od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku. Jednakże normą szczególną jest art. 6 ust. 2 upol wskazujący, że 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.

Wskazany przepis art. 6 ust. 2 upol odnosi się to tzw. „wakacji podatkowych” czyli części roku, w której podatnik nie będzie zobowiązany do uiszczenia podatku od nieruchomości od budowli/ich części, których użytkowanie w danym roku rozpoczęto przed ich ostatecznym wykończeniem. W myśl zasady, iż przepis szczególny uchyla przepis ogólny w sytuacji spełnienia przesłanek określonych w art. 6 ust. 2 upol zasada ogólna dotycząca obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości określona w art. 6 ust. 1 upol nie powinna znaleźć zastosowania.

W zakresie analizy wskazanego powyżej przepisu art. 6 ust. 2 upol zasadnicze okazuje się wyjaśnienie czy za okoliczność, od której ustawodawca uzależnia możliwość przesunięcia w czasie obowiązku podatkowego określoną jako istnienie budowli albo budynku lub ich części można uznać rozbudowę środka trwałego.

Mając na uwadze powyższe, zasadne wydaje się przyjęcie, że w przypadku prac polegających na przebudowie, rozbudowie czy modernizacji środka trwałego powstaje nowa część środka trwałego. Konsekwentnie istnieją przesłanki, aby okoliczność, od której ustawodawca uzależnia możliwość „przesunięcia” w czasie obowiązku podatkowego określoną jako istnienie budowli albo budynku lub ich części uznać za spełnioną, a tym samym rozpoznać ten obowiązek podatkowy 1 stycznia następnego roku.

Potwierdzeniem powyższego jest stanowisko obecne w praktyce organów podatkowych, które mówi, że do okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości określonych jako istnienie budowli zalicza się zarówno wybudowanie budowli jak i modernizację budowli

w ciągu roku podatkowego.¹ Władze skarbowe twierdzą, że w obu wskazanych wypadkach tj. zarówno wybudowania budowli jak i jej modernizacji powinno się stosować art. 6 ust. 2 upol do określenia momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości.

Nasze stanowisko zostało potwierdzone pismem Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatków i Opłat Lokalnych Ministerstwa Finansów z 29 września 2006 r. w sprawie powstania obowiązku podatkowego od budowli zmodernizowanych w trakcie roku (znak PL-833/28/PP/06/152). W powołanym piśmie podkreślono, iż „Zarówno w przypadku modernizacji w trakcie roku budowli, od których dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, jak i budowli całkowicie zamortyzowanych, podstawą opodatkowania jest wartość ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano ulepszenia powiększona o koszt modernizacji. (...) w takim przypadku modernizacja budowli nie wpływa na wysokość opodatkowania w danym roku podatkowym.” Powyższe jest kontynuacją zarysowanej linii interpretacyjnej Ministerstwa Finansów wyrażonej we wcześniejszym piśmie z 12 września 2000 r. (znak LK-944/LP/00/JS), zgodnie z którym „generalną zasadą w przypadku nowo wybudowanych nieruchomości bądź budowli w podatku od nieruchomości jest, że obowiązek podatkowy w stosunku do nich powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym zakończono bądź rozpoczęto użytkowanie tych obiektów. Dotyczy to również modernizacji budowli wpływającej na ich wartość początkową oraz rozbudowy i modernizacji istniejących budynków”. Pragniemy podkreślić, że najnowsze (po 29 września 2006 r.) podejście lokalnych organów podatkowych właściwych w sprawie podatku od nieruchomości jest jednolite ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów zaprezentowanym w piśmie z 29 września 2006 r.²

Dodatkowo przyjęcie przeciwnego stanowisko prowadziłoby do nieuzasadnionego rozróżnienia przypadku, w którym (i) ulepszenie dotyczy budowli, od której nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych (w szczególności w pełni już zamortyzowanych) od (ii) ulepszenia budowli jeszcze niezamortyzowanej. W tym pierwszym przypadku przepis art. 4 ust. 6 w sposób jednoznaczny wskazuje, iż podstawę opodatkowania takich ulepszonych budowli stanowi ich wartość rynkowa ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano ulepszenia. Tym samym, wpływ modernizacji na zwiększenie wartości rynkowej, w konsekwencji na zwiększenie podstawy opodatkowania ujmowany jest od kolejnego roku podatkowego.

Konsekwencją powyższego jest, iż Spółka powinna zgodnie z art. 6 ust. 9 pkt 1 upol złożyć w terminie do 15 stycznia roku następującego po roku, w którym nastąpiło zakończenie prac modernizacyjnych deklarację na podatek od nieruchomości z uwzględnieniem zwiększonej wartości początkowej zmodernizowanej budowli. Na Spółce nie będzie ciążył natomiast obowiązek zastosowania się do art. 6 ust. 9 pkt 2 upol, który stanowi, iż w sytuacji zaistnienia zdarzenia mającego wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, powinno się odpowiednio skorygować deklarację na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tego zdarzenia. W piśmie Urzędu Miasta w Oświęcimiu z 10 listopada 2003 r. (sygn. FN/p.IX.3110-145.03) potwierdzono to stanowisko: „*Wartość początkowa budowli może ulec zmianie w trakcie okresu amortyzacji, jednak na potrzeby wymiaru podatku od nieruchomości ustala się wartość budowli na dzień 1 stycznia danego roku*”.

¹ Postanowienie Prezydenta Miasta Tczewa z 15 maja 2006 r. sygn. WBM.III-3110/R-312/5/06.

² Przykładowo postanowienie Prezydenta Miasta Tychy z 29 stycznia 2007 r. sygn. DKP.I.3110.5-13/07; postanowienie Prezydenta Miasta Wrocławia z 2 lipca 2007 r. sygn. WPO.I.W/IP-3110/5/07; postanowienie Prezydenta Miasta Białegostoku z 1 marca 2007 r. sygn. Fn.IV.0717-I-7/06/07; postanowienie Prezydenta Miasta Tarnowa z 8 maja 2009 r. sygn. WPW.B 0550/2/2009.

podatkowego. Zatem w przypadku powiększenia lub pomniejszenia wartości budowli w trakcie roku podatkowego nie ma potrzeby składania korekty deklaracji." Podobnie w postanowieniu Prezydenta Miasta Olsztyna z 28 września 2006 r. sygn. F.II.0550-8/06.

Podsumowując, w naszej ocenie interpretacja wskazanych powyżej przepisów upol prowadzi do wniosku, iż właściwym momentem ujęcia w podstawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości wartości dokonanych i zakończonych prac polegających na przebudowie, rozbudowie czy modernizacji powinien być 1 stycznia roku następującego po roku, w którym Spółka rozpoczęła ich użytkowanie a nie miesiąc następny. Zatem do końca roku podatkowego podatek od nieruchomości powinien być naliczany od pierwotnej wartości.

