

.....
 ul.
 40-022 Katowice

PISMENA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Katowice działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3, w związku z art. 14b, art.14c i art.14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa /Dz. U. z 2005r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm. oraz art. 1a ust. 1 pkt 3 i art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. O podatkach i opłatach lokalnych/Dz. U. z 2006r. Nr 121, poz. 844 z późn. zm.

postanawia

udzielić na wniosek..... interpretacji przepisów prawa podatkowego uznając, iż obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, od których dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, wskutek ich modernizacji, przebudowy i rozbudowy powstaje 1 stycznia roku następującego po roku, w którym zakończono prace polegające na modernizacji, przebudowie i rozbudowie budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia 03.11.2009r. znak: I. dz. EKP/2061/2009 z siedzibą w Katowicach przy ul..... zwrócił się do Prezydenta Miasta Katowice z wnioskiem o udzielenie interpretacji przepisów prawa podatkowego, w zakresie podatku od nieruchomości. Pytanie Wnioskodawcy dotyczy momentu powstania obowiązku podatkowego w zakresie opodatkowania budowli, od których dokonywane są odpisy amortyzacyjne, w sytuacji gdy te budowle poddawane są pracom polegającym na modernizacji, przebudowie, rozbudowie, powodującym zwiększenie podstawy dokonywania odpisów amortyzacyjnych, tj. „ (...) powstała wątpliwość czy Spółka powinna dokonać zwiększenia podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości od miesiąca następującego po miesiącu, w którym Spółka rozpoczęła użytkowanie przebudowanej/rozbudowanej/modernizowanej nieruchomości czy od 1 stycznia roku następnego?”

Wnioskodawca w sposób wyczerpujący przedstawił stan faktyczny, z którego wynika, iż „ 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.”

W złożonym wniosku Spółka, w sposób wyczerpujący, wskazała własne stanowisko w sprawie stwierdzając, iż w opinii Wnioskodawcy „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, który stanowi, iż w sytuacji zaistnienia zdarzenia mającego wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, powinno się odpowiednio skorygować deklaracje na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tego zdarzenia."

Jako uzasadnienie powyższego stanowiska Wnioskodawca wskazał, iż „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 „updop”) wartość początkowa środków trwałych. Zmiana wartości początkowej środka trwałego może być spowodowana m. in. ulepszeniem tego środka. Według art. 16g ust. 13 ustawy o updop 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. stanowiące, 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 do 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 uchyła 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.

(...)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."

Do wniosku podatnik załączył dowód wniesienia opłaty za wydanie interpretacji oraz oświadczenie, o którym mowa w art. 14b ustawy Ordynacja podatkowa.

Po rozpatrzeniu wniosku wyjaśnia się co następuje.

Przepis art. 6 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych /Dz. U. z 2006r. Nr 121, poz. 844 z późn. zm./ stanowi: „Jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku(...), podatek podlega podwyższeniu lub obniżeniu poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie.” Cytowany artykuł wyraża zasadę i znajduje zastosowanie w odniesieniu do przedmiotów opodatkowania wymienionych w art. 2 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych tj. gruntów i budynków lub ich części.

Owa zasada nie będzie natomiast miała zastosowania w odniesieniu do trzeciego przedmiotu opodatkowania, który wskazany jest w art. 2 ust. 1 pkt 3 cytowanej ustawy tj. budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Artykuł 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi bowiem, iż podstawę opodatkowania budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej stanowi wartość, o której mowa w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, ustaloną na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiącą podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu. Wartością tą, w myśl art. 16a i następnych ustawy z dnia 15 lutego 1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych /Dz. U. z 2000r. Nr 54 poz. 654/- jest wartość początkowa środków trwałych. Wnioskując uznać należy, iż na potrzeby wymiaru podatku od nieruchomości wartość budowli

podlegających amortyzacji ustala się raz w roku z dniem 1 stycznia. Jednocześnie w tym miejscu należy odnieść się do stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i uznać, iż wszelkie nakłady powodujące wzrost wartości początkowej istniejącej budowli w trakcie roku podatkowego nie mają wpływu na podstawę opodatkowania takiej budowli dla celów podatku od nieruchomości w danym roku podatkowym w tym także wzrost wartości początkowej środka trwałego spowodowany jego ulepszeniem tj. zgodnie z art. 16g pkt 13 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych: przebudową, rozbudową, rekonstrukcją, adaptacją lub modernizacją, które powodują wzrost wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przejścia środków trwałych do używania.

W związku z powyższym budowle według nowej wartości początkowej opodatkować należy od 1 stycznia roku następnego, po roku w którym dokonano modernizacji, przebudowy bądź rozbudowy.

Z tego też względu, wnioskodawca błędnie wywodzi iż prace polegające na przebudowie, rozbudowie czy modernizacji budowli podlegających amortyzacji prowadzą do powstania „nowej części środka trwałego”, zgodnie bowiem z w/w definicją „prowadzą do jego ulepszenia środka trwałego”. Podstawą prawną do określenia momentu powstania obowiązku podatkowego w przedstawionym stanie faktycznym będzie więc art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a nie art. 6 ust. 2 powoływanej ustawy, na którym opierał się wnioskodawca przytaczając argumenty na poparcie swego stanowiska. Podobny kierunek interpretacji obrany został przez Ministerstwo Finansów Departament Podatków i Opłat Lokalnych w piśmie z dnia 29 września 2006r. *PL- 833 28 PP/06 152* w sprawie powstania obowiązku podatkowego od budowli zmodernizowanych w trakcie roku. W tym samym tonie wypowiadają się także organy podatkowe w wydawanych przez siebie interpretacjach, przykładowo w piśmie z dnia 2 lipca 2007r. / *WPO.LW/JP-3110 5 07* Prezydent Miasta Wrocławia oraz w piśmie z dnia 29 stycznia 2007r. / *DPK.13110.5-13 07* Urząd Miasta Tychy. Powyżej przedstawione stanowiska, w zdecydowanej większości, podzielają także autorzy publikacji na temat momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości, zakładając racjonalność działania prawodawcy, który „powinien zachować identyczne zasady ujmowania w podstawie opodatkowania nakładów na ulepszenie, dla wszystkich kategorii budowli.”

Podkreślenia bowiem wymaga fakt iż podobnego problemu interpretacyjnego w związku z ustalaniem momentu powstania obowiązku podatkowego w przypadku ulepszenia budowli w trakcie roku podatkowego nie ma w odniesieniu do budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych.

Artykułem 1 pkt 4 lit. a ustawy z dnia 7 grudnia 2006r. O zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw /*Dz. U. Z 2006r. Nr 249 poz. 1828* ustawodawca nadał nowe brzmienie artykułowi 4 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wprost określając, jaki wpływ mają nakłady poczynione na ulepszenie budowli lub ich części, związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, na podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Artykuł 4 ust. 6, w brzmieniu nadanym mu w ustawie zmieniającej, stanowi bowiem że, jeżeli takie budowle zostały ulepszone lub zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych nastąpiła aktualizacja wyceny środków trwałych to podstawę ich opodatkowania stanowi wartość rynkowa ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano ulepszenia lub aktualizacji wyceny środków trwałych.

W tej sytuacji organ podziela, co do zasady, stanowisko Wnioskodawcy, 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.*” wskazując jednak na jego trafność w oparciu o odmienną analizę przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

Biorąc pod uwagę powyższe postanawia jak w sentencji.

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.

Niniejsza interpretacja wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Od niniejszej interpretacji przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Katowice, w terminie 30 dni po upływie terminu określonego poniżej.

Skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Prezydenta Miasta Katowice- w terminie czternastu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji - do usunięcia naruszenia prawa.

Do wiadomości

- Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Katowicach, ul. Paderewskiego 32b,
- a/a

