

.....
.....
.....
Ul.
.....

PISEMNA 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 2017r. poz. 201 z późn. zm.*) oraz art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (*Dz. U. z 2016r. poz. 716 z późn. zm.*) w związku z art. 54 i 57 ustawy z dnia 07 lipca 1994r. – Prawo budowlane (*Dz. U. z 2017r. poz. 1332*)

postanawia

udzielić na wniosek z siedzibą w Katowicach przy ul. interpretacji przepisów prawa podatkowego uznając, iż stanowisko Wnioskodawcy wskazującego, iż za moment „zakończenia budowy”, o którym mowa w art. 6 ust. 2 cytowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, należy rozumieć stan faktyczny, w którym budynek jest wykończony w takim stopniu, iż może zostać dokonany wpis w dzienniku budowy o jej zakończeniu jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

Dnia 07.08.2017r. (*data wpływu*) z siedzibą w Katowicach przy ul. zwróciła się do Prezydenta Miasta Katowice z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie ustalenia „(...) *jaki moment należy uznać za zakończenie budowy budynku? Czy chodzi o moment, od którego budynek znajduje się w stanie surowym otwartym czy też o moment, w którym budynek nadaje się do użytkowania?*”.

Wnioskodawca w sposób wyczerpujący przedstawił stan faktyczny w złożonym wniosku, z którego wynika, iż jest „(...) *inwestorem inwestycji polegającej na wybudowaniu budynku użyteczności publicznej tj. nowej siedziby* w Katowicach. Przedmiotowy budynek powstaje w miejsce budynku wyburzonego w maju 2016 roku. Obecnie trwają w dalszym ciągu prace budowlane, zaś budynek nie jest w żaden sposób użytkowany. Planowany termin zakończenia robót budowlanych wraz z uzyskaniem pozwolenia na użytkowanie to październik 2017 roku. Dnia 27 grudnia 2016 roku Kierownik budowy dokonał wpisu do Dziennika Budowy, z którego wynika, że zgłasza on do odbioru konstrukcję oraz montaż dachu budynku (ksero wpisu w załączeniu).”

Jednocześnie Wnioskodawca zacytował „(...) art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych *‘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. Stosownie zaś do art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane poprzez budynek należy rozumieć ‘taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach’*”.

W złożonym wniosku w sposób wyczerpujący wskazała własne stanowisko w sprawie stwierdzając, iż „(..) *za bezsporne należy uznać, że poprzez ‘zakończenie budowy’ należy rozumieć stan faktyczny, w którym budynek jest wykończony w takim stopniu, iż może zostać dokonany wpis w dzienniku budowy o jej zakończeniu*”, powołując się na wyrok

Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 20 lipca 2016 roku (*I SA/Gd 635/16*), w którym Sąd uznał, iż „(...) wystarczającą przesłanką do przyjęcia, że budowa została zakończona, jest spełnienie warunków upoważniających do złożenia zawiadomienia o jej zakończeniu lub spełnienia warunków do uzyskania pozwolenia na użytkowanie, tym bardziej uznać należy, że jej zakończenie nastąpi z momentem potwierdzenia wpisem w dzienniku budowy, podpisaniem protokołu końcowego i wystąpieniem do Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego z wnioskiem o pozwolenie na użytkowanie”. Wnioskodawca, uzasadniając swoje stanowisko, powołuje również wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 12 stycznia 2017 roku (*II FSK 3785/14*), zgodnie z którym „(...) powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości uzależnione jest od momentu faktycznego zakończenia prac związanych ze wznoszeniem budynku i nie jest uwarunkowane uzyskaniem prawa do jego użytkowania. Dla organów podatkowych, w celu ustalenia momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości, istotnym dowodem powinna być przede wszystkim dokumentacja budowy, w tym w szczególności dziennik budowy”.

Wnioskodawca dokonując analizy treści ww. wyroków oraz wykładni art. 6 ust. 2 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w podsumowaniu stwierdził, iż „w tym stanie rzeczy, zakończenie budowy nastąpi w 2017 roku, co uzasadnia powstanie obowiązku podatkowego od 1 stycznia 2018 roku”.

We wniosku Wnioskodawca złożył oświadczenie, o którym mowa w art. 14b ww. ustawy - Ordynacja podatkowa, a także załączył kserokopię 17-stej strony Dziennika budowy oraz dowód wpłaty za wydanie interpretacji w wysokości 40,00zł, dokonany dnia 07.08.2017r. w kasie Urzędu Miasta Katowice.

Mając na względzie przedstawiony stan faktyczny oraz zaprezentowane przez Wnioskodawcę własne stanowisko w sprawie, podstawową kwestią, w ocenie tutejszego Organu, było przeanalizowanie obowiązujących przepisów prawa w zakresie problematyki zawartej we wniosku.

Stosownie do art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (*Dz.U. z 2016r. poz. 716 z późn. zm.*) 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.

Analizując problematykę zawartą we wniosku na wstępie należy wyjaśnić sformułowanie „*istnienie budynku*” zawarte w ww. art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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. Natomiast zgodnie z art. 3 ustawy z dnia 07 lipca 1994r. - Prawo budowlane (*Dz.U. z 2017r. poz. 1332*) obiekt budowlany to m.in. budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. W związku z powyższym dokonując wykładni artykułu 1a ust. 1 pkt 1 należy stwierdzić, iż „aby mówić o ‘istniejącym budynku’ musi on spełniać wymogi powołanego wyżej przepisu, w tym posiadać instalacje i urządzenia techniczne. Brak tych instalacji i urządzeń w całym budynku oznacza, że budynek taki jeszcze nie istnieje w rozumieniu ustawy podatkowej. Skoro zgodnie z art. 6 ust. 2 ustawy podatkowej warunkiem opodatkowania nowo budowanego budynku jest jego istnienie, to tym samym nie podlega podatkowi od nieruchomości budynek w stanie innym niż wynikający z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W rozumieniu przepisu art. 6 ust. 2 w związku z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy podatkowej budynek istniejący to budynek posiadający instalacje i urządzenia techniczne. (...). Brak instalacji i urządzeń technicznych w nowo budowanym budynku lub jego części oznacza, że budynek taki lub jego część nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, chyba że rozpoczęto użytkowanie budynku lub jego części przed wykończeniem (budynku lub jego części)” (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 02 grudnia 2009r. sygn. *I SA/Gl 563/09*).

Dokonując wykładni art. 6 ust. 2 cytowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy stwierdzić, iż moment powstania obowiązku podatkowego w związku z wybudowaniem czy rozbudową budynku jest związany z faktycznym zakończeniem budowy (*rozbudowy*), czyli prac budowlanych związanych ze wznoszeniem budynku, bądź faktycznym rozpoczęciem użytkowania budynku lub jego części przed ostatecznym wykończeniem. Obowiązek podatkowy powstaje wówczas z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym jedna z powyższych okoliczności wystąpiła.

W związku z tym, że termin „*zakończenie budowy*” nie został wyjaśniony na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a jego rozumienie potoczne powodować może sporo wątpliwości, sprecyzowanie tego pojęcia wymaga sięgnięcia do ww. ustawy - Prawo budowlane, regulującej działalność polegającą na budowie obiektów budowlanych. Należy podkreślić, iż akt ten również nie zawiera definicji zakończenia budowy.

Zgodnie z art. 54 ww. ustawy - Prawo budowlane do użytkowania obiektu budowlanego, na budowę którego wymagane jest pozwolenie na budowę albo zgłoszenie budowy, o której mowa w art. 29 ust. 1 pkt 1a i 19a, można przystąpić, z zastrzeżeniem art. 55 i art. 57, po zawiadomieniu organu nadzoru budowlanego o zakończeniu budowy, jeżeli organ ten, w terminie 14 dni od dnia doręczenia zawiadomienia, nie zgłosi sprzeciwu w drodze decyzji.

Dokumenty niezbędne do załączenia do zawiadomienia o zakończeniu budowy obiektu budowlanego określa art. 57 cytowanej ustawy – Prawo budowlane. W tym przepisie stwierdza się między innymi, że do zawiadomienia o zakończeniu budowy obiektu budowlanego inwestor zobowiązany jest dołączyć oryginał dziennika budowy, oświadczenie kierownika budowy o doprowadzeniu do należytego stanu i porządku terenu budowy, a także - w razie korzystania - ulicy, sąsiedniej nieruchomości, budynku lub lokalu. Do zawiadomienia powinno zostać dołączone oświadczenie kierownika o zgodności wykonania obiektu budowlanego z projektem, warunkami pozwolenia na budowę, przepisami i obowiązującymi polskimi normami.

W świetle powyższego należy uznać, iż spełnienie warunków, o których mowa w art. 57 ww. ustawy - Prawo budowlane przesądza, iż nastąpiło zakończenie budowy. Potwierdzeniem tego stanowiska jest wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 czerwca 1996r. sygn. SA/Wr 2735/95, w którym Sąd stwierdził, że w sensie techniczno-budowlanym można mówić o zakończeniu budowy obiektu budowlanego, gdy odpowiada on warunkom, jakie przewiduje ustawa - Prawo budowlane wobec budowy legalnej przy zawiadomieniu organu nadzoru budowlanego o zakończeniu budowy (art. 57). Ponadto Sąd uznał, iż obiekt powinien być w takim stanie, by mógł zostać przeprowadzony jego odbiór i można byłoby przekazać go do normalnej eksploatacji i użytkowania, a w przypadku wątpliwości, co do możliwości przeprowadzenia odbioru budynku pomocne winno być sięgnięcie do zapisów dziennika budowy (*L. Etel „Podatek od nieruchomości. Komentarz” stan prawny na dzień 01.01.2013r.*).

Powyższe stanowisko zostało zaprezentowane przez Naczelnego Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 05 stycznia 2017r. sygn. II FSK 3694/14, w którym Sąd stwierdził, iż „*niesporne jest, że pojęcie ‘zakończenia budowy’ nie ma swojej legalnej definicji na gruncie tej ustawy (przypom. ustawa o podatkach i opłatach lokalnych). Również przepisy podstawowego dla procesu budowlanego aktu prawnego, jakim jest ustawa z dnia 07 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz.U. z 2016r. poz. 290 z późn. zm.), takiej definicji nie zawierają. Jak trafnie wskazano jednak w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 maja 2014 r. sygn. II FSK 1228/12 zgodnie z art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości uzależnione jest od faktu zakończenia prac związanych ze wznoszeniem obiektu budowlanego. Zgodnie zaś z przepisami Prawa budowlanego rozpoczęcie użytkowania następuje zawsze po zakończeniu budowy, gdyż w myśl art. 54 tej ustawy do użytkowania obiektu budowlanego, na którego wzniesienie jest wymagane pozwolenie na budowę, można przystąpić, z zastrzeżeniem art. 55 i 57, po zawiadomieniu właściwego organu o zakończeniu budowy, jeżeli organ ten, w terminie 21 dni od dnia doręczenia zawiadomienia, nie zgłosi sprzeciwu w drodze decyzji. Z kolei art. 55 pkt 1 Prawa budowlanego przewiduje, że przed przystąpieniem do użytkowania obiektu budowlanego należy uzyskać ostateczną decyzję o pozwoleniu na użytkowanie, jeżeli na wzniesienie obiektu budowlanego jest wymagane pozwolenie na budowę i jest on zaliczony do określonej kategorii. Tym samym, przyjęcie przez ustawodawcę w art. 6 ust. 2 u.p.o.l. sformułowania o roku, w którym budowa została zakończona, należy tłumaczyć w taki sposób, który wskazuje na sytuację poprzedzającą uzyskanie decyzji ostatecznej, o której mowa w art. 55 Prawa budowlanego, gdyż użytkowanie budynku musi być poprzedzone zakończeniem budowy.*”

Podobny pogląd reprezentuje Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 3 lutego 2005r. sygn. III SA/Wa 1835/04, zgodnie z którym „*moment zakończenia budowy to stan faktyczny. Decyduje faktyczne zakończenie prac związanych ze wznoszeniem budynku. Nie jest to uzależnione od dopełnienia formalnych obowiązków przewidzianych w przepisach prawa budowlanego. W szczególności nie jest konieczne uzyskanie prawa do użytkowania budynku (NSA w wyroku z dnia 10 marca 2006 r., II OSK 625/05). Nie ma także znaczenia to, czy zawiadomiono właściwy organ o zakończeniu budowy oraz wypełniono inne obowiązki związane z zakończeniem procesu budowlanego.*”

W tym miejscu należy zaznaczyć, iż obowiązek podatkowy może być związany również z rozpoczęciem użytkowania budynku lub jego części przed ich ostatecznym wykończeniem. W takiej sytuacji nie muszą być spełnione warunki uprawniające do użytkowania budynku, o których mowa w art. 54 czy 55 ww. ustawy - Prawo budowlane, co związane jest z faktem, iż według przepisów tej ustawy rozpoczęcie użytkowania następuje zawsze po zakończeniu budowy, co przeczyłoby sensowi rozwiązania, o którym mowa w art. 6 ust. 2 cytowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, iż obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości wiąże się z istnieniem przedmiotu opodatkowania (*budynku*), zatem jeżeli przedmiot opodatkowania zaistniał w wyniku procesu budowlanego, który to proces został zakończony i dowodami na to są dokumenty urzędowe sporządzone przez inwestora w trybie obowiązujących przepisów, jak również dokumenty sporządzone przez uprawniony do

tego organ budowlany, to w świetle przepisów prawa podatkowego są to dowody wystarczające do ustalenia okoliczności, z którymi prawo podatkowe wiąże powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości. W związku z powyższym obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości powstaje z momentem faktycznego zakończenia prac związanych z wznoszeniem budynku tj. spełnienia warunków upoważniających do złożenia zawiadomienia o zakończeniu budowy lub do uzyskania pozwolenia na użytkowanie, co zostaje potwierdzone wpisem do dziennika budowy, podpisaniem protokołu końcowego i wystąpieniem do Powiatowego Inspektora nadzoru Budowlanego z wnioskiem o pozwolenie na użytkowanie.

Mając na uwadze powyższe Wnioskodawca prawidłowo wskazał, iż za moment „zakończenia budowy”, o którym mowa w art. 6 ust. 2 cytowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym jeżeli okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy, jest istnienie (...) 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 (...) budynku lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem, należy uznać stan faktyczny, w którym budynek jest wykończony w takim stopniu, iż może zostać dokonany wpis do dziennika budowy o jej zakończeniu.

Reasumując, zatem w okolicznościach faktycznych i prawnych, tutejszy Organ podziela stanowisko Wnioskodawcy, iż „wystarczającą przesłanką do przyjęcia, że budowa została zakończona, jest spełnienie warunków upoważniających do złożenia zawiadomienia o jej zakończeniu lub spełnienia warunków do uzyskania pozwolenia na użytkowanie, tym bardziej uznać należy, że jej zakończenie nastąpi z momentem potwierdzenia wpisem w dzienniku budowy, podpisaniem protokołu końcowego i wystąpieniem do Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego z wnioskiem o pozwolenie na użytkowanie”, gdyż jak wynika z art. 6 ust. 2 cytowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych moment powstania obowiązku podatkowego w związku z wybudowaniem czy rozbudową budynku związany jest z faktycznym zakończeniem prac budowlanych związanych ze wznoszeniem budynku.

Wskazać w tym miejscu należy również, iż w rozumieniu przepisu art. 6 ust. 2 w związku z art. 1a ust. 1 pkt 1 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych „*istniejący budynek*” to budynek posiadający instalacje i urządzenia techniczne, bowiem brak instalacji i urządzeń technicznych w nowo budowanym budynku lub jego części oznacza, że budynek taki lub jego część nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, chyba że rozpoczęto użytkowanie budynku lub jego części przed wykończeniem (*budynku lub jego części*).

Niniejsza interpretacja została wydana w oparciu o stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę, a co za tym idzie przedmiotowe postępowanie interpretacyjne ograniczono wyłącznie do udzielenia pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w okolicznościach stanu faktycznego podanego przez Stronę we wniosku. Związanie organu interpretacją dotyczy jedynie dokonanej wykładni przepisu podatkowego wyłącznie w kontekście stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Nie oznacza to, iż w przypadku dokonania w toku postępowania podatkowego innych ustaleń, Organ będzie musiał zająć stanowisko zbieżne z dokonaną wcześniej interpretacją.

Biorąc pod uwagę powyższe tutejszy Organ 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 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 trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu interpretacji (*art. 53 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz.U. z 2017r. poz. 1369.*).

Skargę można wnieść po wyczerpaniu środków zaskarżenia, jeżeli służyły one skarżącemu w postępowaniu przed organem właściwym w sprawie, chyba że skargę wnosi prokurator, Rzecznik Praw Obywatelskich lub Rzecznik Praw Dziecka. Przez wyczerpanie środków zaskarżenia należy rozumieć sytuację, w której stronie nie przysługuje żaden środek zaskarżenia, taki jak zażalenie, odwołanie lub ponaglenie, przewidziany w ustawie. Jeżeli stronie przysługuje prawo do zwrócenia się do organu, który wydał decyzję z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, strona może wnieść skargę na tę decyzję bez skorzystania z tego prawa (*art. 52 ww. ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi*)

