

Rodzaj dokumentu: Pisemna interpretacja przepisów prawa podatkowego
Sygnatura: DW.310.1.X.2014.ML
Data: 18 kwiecień 2014 rok
Organ wydający: Prezydent Miasta Leszna
Temat: Od kiedy powstaje obowiązek podatkowy od budynku oddanego do użytkowania w częściach oraz czy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle, tj. utwardzony i ogrodzony plac
Słowo kluczowe: Podatek od nieruchomości

PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Leszna, działając na podstawie art. 14j § 1, art. 14b § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2012 r. poz. 749 ze zmianami),

postanawia:

uznać stanowisko podatnika **X**, przedstawione we wniosku z dnia 31 stycznia 2014 r. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości:

1. dotyczące momentu powstania obowiązku podatkowego w stosunku do budynku położonego w Lesznie ul. Y

- za prawidłowe w zakresie opodatkowania części mieszkalnej budynku,
- za nieprawidłowe w zakresie opodatkowania części niemieszkalnej.

2. dotyczące opodatkowania budowli (utwardzony i ogrodzony plac) przy budynku mieszkalnym położonym w Lesznie ul. Y - za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

X wnioskiem z dnia 31 stycznia 2014 r. zwróciła się do Prezydenta Miasta Leszna w trybie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa o indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

Spółka X jest właścicielem nieruchomości położonej w Lesznie przy ulicy Y. Wybudowała budynek mieszkalny wielorodzinny „z częścią handlową na parterze”. Część mieszkalna budynku, tj. o powierzchni użytkowej ... m² (... m² powierzchnia użytkowa mieszkań i ... m² powierzchnia klatki schodowej) 3 kondygnacje, została oddana do użytkowania dnia 13 maja 2013 r. – decyzja nr .../2013/UŻ. Parter budynku o łącznej powierzchni użytkowej ... m² pozostał nie wykończony (nie wykonano ścian działowych, instalacji wodociągowej i elektrycznej, centralnego ogrzewania). W dniu 3 stycznia 2014 r. Spółka uzyskała drugie pozwolenie na częściowe użytkowanie pomieszczeń na parterze od numeru A do numeru B (numeracja wg projektu budowlanego zamiennego) o powierzchni ... m². Od dnia 2 lutego 2014 r. Najemca rozpocznie w nich działalność gospodarczą. Pozostała część parteru budynku ze względów technicznych nie jest wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej.

Budynek ten w ewidencji gruntów i budynków został sklasyfikowany jako mieszkalny. Przy budynku znajduje się utwardzony plac oraz ogrodzenie tego placu, które zdaniem spółki służą celom mieszkaniowym i tym samym nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Do wniosku o interpretację spółka załączyła decyzje Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego dla Miasta Leszna - pozwolenia na częściowe użytkowanie budynku mieszkalnego wielorodzinnego z usługami Nr .../2013/UŻ z dnia 13 maja 2013 r. - oraz Nr .../2013/UŻ z dnia 3 stycznia 2014 r.

W związku z powyższym wnioskodawca zwrócił się o zajęcie stanowiska w następującej kwestii:

Pytanie 1

Kiedy powstaje obowiązek podatkowy od części budynku, w którym do zakończenia całości inwestycji pozostały tylko i wyłącznie roboty wykończeniowe?

Pytanie 2

Czy spółka powinna opodatkować budowle tj. utwardzony i ogrodzony plac, znajdujące się na działkach nr Z arkusz mapy Z?

Podatnik stosownie do art. 14 b § 3 Ordynacji podatkowej przedstawił **własne stanowisko w sprawie oceny prawnej przedmiotowego stanu faktycznego**. Zdaniem Wnioskodawcy:

- 1) moment powstania obowiązku podatkowego (pytanie 1): część mieszkalna budynku (oddana do użytkowania dnia 13.05.2013 r.) podlega opodatkowaniu od dnia 1 stycznia 2014 r. natomiast część niemieszkalna o pow. m² przeznaczona na działalność gospodarczą (oddana*

do użytkowania dnia 03.01.2014 r.) podlega opodatkowaniu od 1 stycznia 2015 r., a część niemieszkalna powierzchni parteru (nie oddana do użytkowania) nie podlega opodatkowaniu, gdyż z przyczyn technicznych nie jest wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej.

- 2) *opodatkowanie budowli (ogrodzony i utwardzony plac) – budowle te nie powinny być opodatkowane, gdyż wykorzystywane są do celów mieszkaniowych i tym samym nie są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.*

Po rozpatrzeniu wniosku, Prezydent Miasta Leszna zważył, co następuje:

Zgodnie z art. 6. ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach *lokalnych* (Dz.U. 2010 r., Nr 95, poz.613 ze zmianami) - dalej także jako u.p.o.l. lub ustawa o podatkach i opłatach lokalnych - *obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku.* Natomiast z ust. 2 cytowanego przepisu wynika, 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.*

Powyższe unormowanie określa moment powstania obowiązku podatkowego w stosunku do takich nowobudowanych przedmiotów opodatkowania, jak: budowla, budynek oraz część budynku, co do których budowa została ukończona, jak i do budynku oraz jego części, których budowa nie została zakończona, ale rozpoczęto użytkowanie budynku lub jego części przed ich ostatecznym wykończeniem.

Z punktu widzenia powstania obowiązku podatkowego traktuje się na równi fakt ukończenia budowy oraz fakt rozpoczęcia użytkowania budynku lub jego części przed formalnym ukończeniem budowy.

Pytanie 1. w zakresie momentu opodatkowania budynku położonego w Lesznie ul. Y.

Należy stwierdzić, że w świetle art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obowiązek podatkowy od całości budynku mieszkalnego położonego w Lesznie ul. Y powstał od dnia 1 stycznia 2014 r. Nie ulega bowiem wątpliwości, że budynek istnieje od 2013 r. Okoliczność ta wynika zarówno z treści wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji, jak też z Ewidencji Gruntów i Budynków, w której zapisano „Rok zakończenia budowy 2013 r. Zgodnie bowiem z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz.U. 2010 r., Nr 193, poz.1287 ze zmianami) *podstawę planowania gospodarczego, planowania przestrzennego, wymiaru podatków i świadczeń, oznaczania nieruchomości w księgach wieczystych, statystyki publicznej, gospodarki nieruchomościami oraz ewidencji gospodarstw rolnych stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i*

budynków. Skoro budynek istnieje i skoro rozpoczęto jego użytkowanie przed jego ostatecznym wykończeniem to obowiązek podatkowy dotyczy całego budynku.

Tym samym stanowisko podatnika w zakresie opodatkowania części mieszkalnej budynku (3 kondygnacje bez parteru) od dnia 1 stycznia 2014 r. w wysokości 0,60 zł od 1 m² powierzchni jest prawidłowe.

Podatnik natomiast nieprawidłowo przyjmuje, że powierzchnia parteru nie będzie w 2014 r. podlegać opodatkowaniu ze względów technicznych. Stanowisko takie nie zasługuje na aprobatę.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, użyte w ustawie określenie: *grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej* - oznacza: *grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b, chyba, że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych.*

Z treści cytowanego przepisu wynika, że nie ulega wątpliwości, iż w przypadku podatnika będącego przedsiębiorcą (spółka prawa handlowego niewątpliwie jest przedsiębiorcą) sam fakt posiadania budynku implikuje obowiązek podatkowy według stawek dla przedmiotów opodatkowania związanych z działalnością gospodarczą. Przy czym w niniejszym przypadku budynek będący przedmiotem interpretacji jest budynkiem mieszkalnym (okoliczność potwierdzona w Ewidencji Gruntów i Budynków) i z tej przyczyny nie podlega opodatkowaniu jako związany z działalnością gospodarczą. Budynki mieszkalne lub ich części (nie zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej) podlegają opodatkowaniu stawką **0,60 zł** od 1 m² powierzchni użytkowej – § 1 pkt 2 lit a) uchwały Nr XXI/335/2012 Rady Miejskiej Leszna z dnia 9 listopada 2012 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości (Dz. Urz. Woj. Wlkp. poz. 5253) w związku z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Natomiast części budynku mieszkalnego zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej winny być opodatkowane - od 1 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło zajęcie powierzchni na działalność gospodarczą - stawką **19,26 zł /m²** – § 1 pkt 2 lit b) uchwały Nr XXI/335/2012 Rady Miejskiej Leszna w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości. Oznacza to, że parter budynku przy ul. ul. X w części zajętej na działalność gospodarczą w roku 2014 winien być opodatkowany stawką najwyższą, natomiast w części nie zajętej na działalność gospodarczą stawką jak dla budynku mieszkalnego od 1 stycznia 2014 r.

Ponieważ, jak wyżej wskazano, omawiany budynek jest budynkiem mieszkalnym i jest wyłączony z zakresu pojęcia budynków związanych z działalnością gospodarczą, to nie ma do niego zastosowania wyłączenie związane ze stanem technicznym budynku, na które powołuje się podatnik we wniosku o interpretację. Na marginesie jedynie należy zauważyć, że gdyby wyłączenie to hipotetycznie miało zastosowanie, to i tak przedstawiony stan faktyczny dotyczący budynku przy ul.

Y nie uprawniałby do uznania, że parter ze względów technicznych nie podlega opodatkowaniu stawką najwyższą.

Pojęcie "względów technicznych", o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie zostało normatywnie zdefiniowane. W piśmiennictwie przyjmuje się, że odnosi się ono do stanu technicznego gruntu, budowli czy budynku. Oznacza to, że względy techniczne o których mowa we wskazanym powyżej przepisie, dotyczyć mogą wyłącznie okoliczności faktycznych niezależnych od woli przedsiębiorcy i wynikających ze złego stanu technicznego przedmiotu opodatkowania, których skutkiem jest brak możliwości wykorzystania nieruchomości dla celów gospodarczych z powodu niespełnienia określonych wymogów technicznych. Nie świadczy bowiem o ich istnieniu ani fakt, że podatnik ze względów ekonomicznych czy organizacyjnych nie wykonał prac związanych z założeniem poszczególnych instalacji. Wada techniczna przesądzająca o zaistnieniu względu technicznego, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 3 omawianej ustawy podatkowej musi uniemożliwiać wykorzystanie gospodarze budynku w jakiegokolwiek działalności, także w przyszłości. Wynikać może ze skażenia biologicznego, chemicznego, bądź z zaistnienia siły wyższej. Natomiast niewykorzystanie danych przedmiotów do prowadzonej działalności gospodarczej na skutek braku możliwości ich wykorzystania na cele związane z prowadzoną działalnością gospodarczą z innych względów niż techniczne, taką okolicznością nie jest. (podobnie wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 6 grudnia 2011 r. II FSK 1116/10 – www.orzeczeniainsa.gov.pl).

Pytanie 2. w zakresie opodatkowania budowli (utwardzony i ogrodzony plac) przy budynku mieszkalnym położonym w Lesznie ul. Y.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zatem budowle podlegają opodatkowaniu tylko jeżeli są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Nie ulega kwestii, iż podatnik: X prowadzi działalność gospodarczą – posiada nr REGON jest wpisany do KRS pod nr xxxxxxxxxxxx.

Nie ulega też wątpliwości, że place i ogrodzenie są budowlą. Z legalnej definicji budowli zawartej w art. 1a ust 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że **budowla** – to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Przy czym w myśl art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo

budowlane (Dz. U. z 2013 r. poz.1409 ze zmianami) przez pojęcie **budowli** - należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Obiektem liniowym stosownie do art. 3 pkt 3a ustawy Prawo budowlane – jest obiekt budowlany, którego charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności droga wraz ze zjazdami, linia kolejowa, wodociąg, kanał, gazociąg, ciepłociąg, rurociąg, linia i trakcja elektroenergetyczna, linia kablowa nadziemna i, umieszczona bezpośrednio w ziemi, podziemna, wał przeciwpowodziowy oraz kanalizacja kablowa, przy czym kable w niej zainstalowane nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego.

Z kolei urządzeniami budowlanymi w rozumieniu art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego, do którego odsyła art. 1a pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych są urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, **ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki**.

Tym samym, wobec jednoznacznego brzmienia cytowanych przepisów, place utwardzone, podjazd, i ogrodzenie jako urządzenia budowlane, o których mowa w pkt 9 art. 3 Prawa budowlanego stanowią budowlę w ujęciu art. 1a ust 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, związane z obiektem budowlanym (budynek mieszkalny wielorodzinny z usługami), zapewniającą możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem i podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Pozostaje zatem do rozstrzygnięcia czy budowle w postaci utwardzonego placu oraz ogrodzenie są związane z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą. Ustawodawca w art. 1a pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wprowadził legalną definicję pojęcia **grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej** i ustalił, że są to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a

także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych.

Zatem dla opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości wystarczy, że przedsiębiorca jest w posiadaniu budowli, natomiast faktyczne wykorzystywanie tej budowli nie ma znaczenia. Należy bowiem zauważyć, że ustawodawca wyłączył z omawianego zakresu pojęciowego tylko: budynki mieszkalne, grunty związane z tymi budynkami, a także grunty, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b (to jest grunty pod jeziorami, zajęte na zbiorniki wodne retencyjne lub elektrowni wodnych) oraz przedmiot opodatkowania, który nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych.

Omawiane budowle nie mieszczą się w żadnej z wymienionych kategorii wyłączeń. Należy podkreślić, że ustawodawca wyłączył z zakresu pojęciowego **grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej**, grunty związane z budynkami mieszkalnymi, a nie uczynił tego z budowlami związanymi z budynkami mieszkalnymi. W konsekwencji kierując się wykładnią językową, która ma pierwszeństwo przy interpretacji przepisów podatkowych należy uznać, że budowle w postaci utwardzonego placu i ogrodzenia podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (według stawki dla budowli). Podobnie wyrok WSA we Wrocławiu z 05.01.2011r. – sygn. akt III SA/Wr 579/10.

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 (art. 14k § 1 o. p.).

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej (art. 14 i § 3 o. p.).

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 Poznaniu za pośrednictwem Prezydenta Miasta Leszna po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 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 – t. j. Dz. U. z 2012 r., poz. 270 ze zmianami).

Skargę wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

/-/ Prezydent Miasta Leszna

Tomasz Malepszy