

LOT / 338819

Gdynia, 18.12.2012

19649

Prezydent Miasta Gdańska
ul. Nowe Ogrody 8/12
80-803 Gdańsk

odpowiedzialnością

Status wnioskodawcy: podatnik

Oplata od wniosku: 40 zł

Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa wnoszę o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Przedmiotem wniosku jest: zaistniały stan faktyczny oraz zdarzenie przyszłe.

1. Stan faktyczny

W związku z prowadzoną działalnością gospodarczą wnioskodawca na nieruchomości, której jest właścicielem (położonej przy ul. [REDAKTED]) realizuje inwestycję polegającą na budowie jednego budynku. Budynek już istnieje, natomiast jego budowa nie jest ostatecznie zakończona. Do użytkowania poszczególnych wykończonych części budynku wnioskodawca

dotychczas przystępował w różnych terminach, przed ostatecznym wykończeniem budynku, na podstawie odrębnych decyzji o pozwoleniu na użytkowanie tych części budynku. W zakresie pewnej części budynku do dnia dzisiejszego nie zostało jeszcze wydane pozwolenie na użytkowanie i do użytkowania tej części budynku wnioskodawca przystąpi w przyszłości po uzyskaniu stosownej decyzji o pozwoleniu na użytkowanie. Wnioskodawca nie przystępuje do użytkowania żadnej części budynku przed uzyskaniem odpowiedniego pozwolenia na użytkowanie. Kopie dotychczas udzielonych pozwoleń na użytkowanie poszczególnych części budynku wnioskodawca załącza do wniosku.

2. Pytanie wnioskodawcy

Czy podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości w zakresie podatku od budynków lub ich części stanowi:

- cała powierzchnia użytkowa budynku, począwszy od 1 stycznia roku następującego po roku, w którym przystąpiono do użytkowania jedynie części budynku (tj. na podstawie pierwszego pozwolenia na użytkowanie dotyczącego tej części budynku),

czy

- ta część powierzchni użytkowej budynku, w stosunku do której przystąpiono do użytkowania (tj. na podstawie pierwszego pozwolenia na użytkowanie), począwszy od 1 stycznia roku następującego po roku, w którym przystąpiono do użytkowania tej części budynku (tj. na podstawie pierwszego pozwolenia na użytkowanie dotyczącego tej części budynku), a następnie ta podstawa opodatkowania powinna być zwiększana o kolejne części powierzchni użytkowej budynku, do użytkowania których przystąpiono (tj. na podstawie kolejnych decyzji o pozwoleniu na użytkowanie), począwszy od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym przystąpiono do ich użytkowania?

3. Stanowisko wnioskodawcy

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt. 2 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (zwanej dalej: Ustawą) w przypadku budynków lub ich części podstawę opodatkowania stanowi *powierzchnia użytkowa*. Ustawa w art. 1a ust. 1 pkt. 5) zawiera definicję „*powierzchni użytkowej budynku lub jego części*”, która to powierzchnia jest wyznacznikiem dla obliczenia wysokości podatku od

budynku, jednak jest to jedynie definicja przestrzenna. Nie określa ona czy każda przestrzeń znajdująca się w obszarze w nim wymienionym stanowi powierzchnię użytkową.

Obowiązek podatkowy zależny od istnienia budowli albo budynku lub ich części w myśl art. 6 ust. 2 Ustawy 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. Obowiązek podatkowy powstaje więc przed zakończeniem procesu budowlanego w przypadku gdy doszło do wcześniejszego użytkowania części budynku. Gdyby przed zakończeniem procesu budowlanego nie doszło do użytkowania części budynku wówczas aż do zakończenia tego procesu obowiązek podatkowy nie powstałby.

Natomiast jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie (art. 6 ust. 2 Ustawy).

Powstaje zatem pytanie czy sytuacja, w której rozpoczęto użytkowanie tylko części budynku powoduje powstanie obowiązku podatkowego obliczanego w stosunku do całości powierzchni użytkowej budynku czy tylko tej części budynku, która została dopuszczona do użytkowania.

Zdaniem Wnioskującego pierwotną podstawę do opodatkowania stanowi ta część powierzchni użytkowej budynku, w stosunku do której rozpoczęto użytkowanie na podstawie uzyskanej decyzji o pozwoleniu na użytkowanie. Następnie zaś, po uzyskaniu pozwoleń na użytkowanie dotyczących kolejnych części budynku i przystępowaniu do ich użytkowania ta podstawa powinna być sukcesywnie zwiększana o kolejne części budynku, począwszy od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym po uzyskaniu odpowiedniego pozwolenia na użytkowanie rozpoczęto użytkowanie danej części budynku.

Słownik języka polskiego pod red. Witolda Doroszewskiego definiuje słowo „użytkowy” jako „przeznaczony do użytku”. Użycie w przepisie słowa „użytkowa” powinno być zgodne z rozumieniem tego słowa w języku polskim, tym bardziej w przepisie prawa podatkowego, w

którym wykładnia językowa ma pierwszeństwo. Rozumienie tego słowa wskazuje więc, że powierzchnia użytkowa jest to powierzchnia przeznaczona do użytkowania.

Ponadto sama Ustawa w art. 6 ust. 2 przy wskazywaniu momentu właściwego do powstania obowiązku podatkowego odnosi się do rozpoczęcia *użytkowania* budynku lub ich części. Z uwagi na rozpoczęcie użytkowania części budynków wnioskodawcy przed zakończeniem procesu budowlanego w tym przypadku okolicznością powodującą powstanie obowiązku podatkowego jest właśnie użytkowanie części budynku. Obowiązek wynikający z okoliczności użytkowania części budynku nie może być interpretowany rozszerzająco.

Za miarodajne w tym zakresie należy uznać stanowisko WSA w Szczecinie zawarte w wyroku z 28.05.2008 r. (I SA/Sz 315/07), w którym sąd stwierdza, iż: „Z unormowania tego także wynika, że w przypadku rozpoczęcia użytkowania budynku lub jego części przed formalnym ukończeniem budowy, obowiązek podatkowy powstaje albo w stosunku do budynku, którego użytkowanie rozpoczęto, albo w stosunku do tej części budynku jeszcze nie w całości wybudowanego, której użytkowanie rozpoczęto.”. W podobny sposób wypowiedział się WSA w Gliwicach w wyroku z 02.12.2009 r. (I SA/GI 563/09), dobitnie stwierdzając, że: „Rozpoczęcie użytkowania części budowanego budynku nie oznacza obowiązku opodatkowania całego budynku lecz jedynie tej części co do której budowa została zakończona albo której użytkowanie rozpoczęto przed jej ostatecznym wykończeniem. Wynika to wprost z treści art. 6 ust. 2 ustawy podatkowej skoro przepis ten przewiduje, że okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy to nie tylko istnienie budynku lecz również jego części albo też rozpoczęcie użytkowania budynku lub jego części przed ich wykończeniem. Zwrot "ostateczne wykończenie" dotyczy całego budynku jak i jego części. Można bowiem rozpocząć użytkowanie całego budynku przed jego wykończeniem jak i części budynku przed jej ostatecznym wykończeniem. Użytkować można cały budynek (obiekt budowlany) jak i jego część (część obiektu budowlanego)”.

Taką interpretację potwierdza także treść art. 6 ust. 3 – w momencie gdy obszar użytkowania budynku zwiększy się, wówczas zaistnieje „zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania”, ponieważ wzrośnie obszar użytkowanej części budynku przed ostatecznym jego wykończeniem. Postanowienie to tym bardziej skłania ku interpretacji, iż powierzchnia

nieużytkowana nie wchodził w zakres podstawy opodatkowania aż do momentu rozpoczęcia jej użytkowania – czyli nie wcześniej niż od momentu uzyskania pozwolenia na użytkowanie.

Pośrednio za taką możliwością przemawia także art. 2 ust. 1 pkt. 2 ustawy, stanowiący, że opodatkowaniu podlega budynek lub jego część, a nie tylko budynek jako całość, co powoduje, iż powstanie obowiązku podatkowego w stosunku do części budynku (budowli) jest niezależne od zakończenia całości inwestycji. Jako ostatni wnioskodawca pragnie przedstawić argument celowościowy takiego rozumienia przepisu art. 4 ust. 1 pkt 2) Ustawy. Zasadą jest opodatkowanie obiektu, którego budowa została zakończona, natomiast możliwość wcześniejszego opodatkowania w przypadku rozpoczęcia użytkowania przed zakończeniem budowy jest wyjątkiem od zasady. W przypadku niniejszej sprawy, obowiązek podatkowy powstał z uwagi na użytkowanie części budynku przed ostatecznym zakończeniem procesu budowlanego. Zastosowanie w tym przypadku wykładni rozszerzającej, która prowadzi do niekorzystnych dla podatnika skutków, jest niedopuszczalne. Zgodnie z założeniem racjonalnego ustawodawcy należałoby uznać, że skoro przyczyną powstania obowiązku jest użytkowanie części budynku, a bez tego użytkowania obowiązek nie istniałby, to również – nazywając tę sytuację potocznie - od tej właśnie części budynku należy podatek pobierać. Nieracjonalnym byłoby obciążanie podatnika obowiązkiem podatkowym w zakresie części budynku, która przesłanki opodatkowania nie spełnia, gdyż brak jest pozwolenia na jej użytkowanie i nie jest użytkowana. Także wykładnia funkcjonalna skłania więc ku twierdzeniu, że obowiązek podatkowy nie może dotyczyć w tym przypadku całości budynku.

Podsumowując, zarówno językowe rozumienie pojęcia powierzchnia użytkowa, a więc wykładnia językowa, jak i wykładnia systemowa – w szczególności porównanie z art. 6 ust. 2 Ustawy, a nawet stosowana z pewną ostrożnością w przepisach prawa podatkowego wykładnia funkcjonalna – z uwagi na cel wcześniejszego opodatkowania części budynku, który wynikał jedynie z jego użytkowania, wskazują jako właściwą na interpretację przepisu art. 4 ust. 1 pkt 2) Ustawy w wersji przyjętej przez wnioskodawcę. Wnioskodawca podtrzymuje więc, iż podstawę do opodatkowania stanowi jedynie ta część powierzchni użytkowej budynku, w stosunku do której rozpoczęto jego użytkowanie. Następnie zaś, po rozpoczęciu użytkowania kolejnych części budynku (co ma miejsce nie wcześniej niż po uzyskaniu odpowiednich pozwoleń na użytkowanie) ta podstawa jest zwiększana o kolejną użytkowaną część budynku począwszy od kolejnego

7
8
9
10
11

miesiąca następującego po miesiącu, w którym uzyskano dla tej części pozwolenie na użytkowanie.

Wnioskodawca wnosi o ustosunkowanie się to tej interpretacji Organu Podatkowego.

Oświadczam, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Z poważaniem,



Załączniki:

