

PO.310.1.1.2020.KŁ

**INDYWIDUALNA INTERPRETACJA
PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Burmistrz Mszczonowa działając na podstawie art. 14j § 1 i 3 w związku z art. 14b i 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. Dz. U. 2019 r. poz. 900 z późn. zm.) w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej złożony w dniu 11 maja 2020 r. przez .

, w zakresie przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. Z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.)

postanawia uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku za prawidłowe, stwierdzając że:

obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w odniesieniu do nowo wybudowanych w 2020 r. budynków i budowli, które zostaną zakupione przez Wnioskodawcę w roku 2020 powstanie z dniem 1 stycznia 2021 roku.

UZASADNIENIE

W dniu 11 maja 2020 r. do tutejszego organu podatkowego wpłynął wniosek (zwaną dalej „Wnioskodawcą”), reprezentowanej przez pełnomocnika: o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego co do zakresu i sposobu stosowania przepisu art. 6 ust. 2 w zw. z art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. Z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.).

Wnioskodawca prowadzi działalność w zakresie wynajmu nieruchomości stanowiących powierzchnię logistyczną i magazynową dla podmiotów trzecich. Wnioskodawca jest właścicielem budynków magazynowych zlokalizowanych w , które zostały nabyte na podstawie aktu notarialnego z dnia od sprzedającego tj. . We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Spółka przedstawiła zdarzenie przyszłe dotyczące planowanego zakupu nowo wybudowanego budynku (nieruchomości). Sprzedający – jest właścicielem nieruchomości gruntowych położonych w gminie Mszczonów w miejscowości oraz , składających się z działek o numerach ewidencyjnych:

W styczniu 2020 roku została zakończona budowa budynku magazynowego z częścią biurową oraz niezbędną infrastrukturą, w którym zlokalizowane są pomieszczenia, będące przedmiotem najmu na podstawie umowy najmu zawartej z jednym najemcą, który rozpoczął użytkowanie w/w obiektów w pierwszym kwartale 2020 r. Na podstawie decyzji z dnia

Powiatowy Inspektor Nadzoru Budowlanego w Żyrardowie udzielił Sprzedającemu pozwolenia na użytkowanie hali magazynowej z częściami socjalno – biurowymi, budynkiem portierni, budynkiem pompowni i zbiornikiem ppoż., zbiornikiem retencyjnym wraz z infrastrukturą techniczną i zagospodarowaniem terenu. Wnioskodawca w dniu zawarł ze Sprzedającym tj.

umowę przedwstępną sprzedaży nieruchomości przewidującą zobowiązanie stron do zawarcia umowy sprzedaży, na podstawie której Sprzedający przeniesie na rzecz Wnioskodawcy tytuł własności do nieruchomości w zamian za zapłatę przez Kupującego ceny sprzedaży - po spełnieniu się warunków zawieszających określonych w przedwstępnej umowie sprzedaży. Planowaną datą zawarcia umowy sprzedaży pomiędzy Wnioskodawcą a Sprzedającym jest rok 2020.

W związku z powyższym Wnioskodawca wnosi o udzielenie pisemnej interpretacji indywidualnej prawa podatkowego, poprzez potwierdzenie prawidłowości odpowiedzi Wnioskodawcy na pytanie:

Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że w zdarzeniu przyszłym przedstawionym we wniosku obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w odniesieniu do nowo wybudowanych w 2020 r. budynków i budowli, które zostaną zakupione przez Wnioskodawcę w roku 2020 powstanie z dniem 1 stycznia 2021 roku.?

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że w zdarzeniu przyszłym przedstawionym przez Wnioskodawcę obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w odniesieniu do nowo wybudowanych w 2020 r. budynków i budowli, które zostaną zakupione przez Wnioskodawcę w 2020 roku powstanie z dniem 1 stycznia 2021 r. Spółka stoi na stanowisku, że uzależnienie obowiązku podatkowego od istnienia budynku bądź budowli sprowadza się do tego, że musi powstać nieistniejący wcześniej budynek, bądź budowla. W ocenie Spółki „istnienie” oznacza utrzymywanie się jakiegoś stanu rzeczy zatem w świetle art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, okoliczność ta będzie miała rozstrzygające znaczenie dla określenia momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości. Przesłanki

podmiotowe dotyczące sposobu nabycia obiektów (tj. przykładowo ich wybudowania, czy nabycia w sposób wtórny od podmiotu, który je wybudował) pozostają bez wpływu na samo powstanie obowiązku podatkowego. Powyższe stanowisko, Spółka potwierdza liczną linią orzecznictwa sądów administracyjnych, w tym:

- wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 października 2018 r. sygn.. II FSK 1266/16,
- wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 29 lutego 2012 r. sygn.. I SA/Bk 15/12,
- wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego w dniu 15 marca 2011 r. sygn.. II FSK 1877/09,
- wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 5 sierpnia 2020 r. sygn.. I SA/Sz 301/08,
- wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 11 maja 2010 r. sygn.. I SA/Kr 517/10,
- wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 marca 2010 r. sygn.. II FSK 1765/08.

Uwzględniając obowiązujące przepisy prawa i orzecznictwo sądowe po dokonaniu analizy złożonego przez Wnioskodawcę wniosku w zakresie opisanym powyżej, organ podatkowy uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości w odniesieniu do nowo wybudowanych w 2020 r. budynków i budowli, które zostaną zakupione w 2020 r. przez Wnioskodawcę (czy podmiot, który ich nie wybudował), iż obowiązek podatkowy powstanie z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli albo budynku lub jego części przed ich ostatecznym wykończeniem.

Podstawowa zasada regulująca powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości przewidziana przez ustawodawcę została zawarta w art. 6 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Stanowi ona, iż obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku. Okoliczności uzasadniające powstanie obowiązku nie zostały wprost wymienione przez ustawodawcę w przepisach ustawy, jednakże będą nimi określone zdarzenia faktyczne i prawne uzasadniające powstanie obowiązku podatkowego (np. nabycie prawa własności nieruchomości, zawarcie umowy dzierżawy, najmu lub użytkowania wieczystego). Formy władania nieruchomością lub obiektem budowlanym powodujące powstanie obowiązku podatkowego zawiera art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Ustawodawca w art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ustanowił wyjątek od powyższej reguły, który dotyczy nowo wybudowanych budynków lub budowli. Stosownie do treści powyższego przepisu „jeżeli okolicznością, od której uzależniony jest obowiązek podatkowy, jest istnienie budynku albo budowli lub jego 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”. Z analizy powyższego artykułu wynika, iż zdarzeniem powodującym powstanie obowiązku podatkowego jest istnienie budynku budowli, bez

odwoływania się do podmiotu, do którego zdarzenie to się odnosi. A zatem w sytuacji, gdy podatnik nabędzie nowo wybudowany budynek lub budowlę od osoby, która wybudowała ten budynek lub budowlę w roku, w którym nastąpiło jego zbycie, obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości z tytułu władania tym budynkiem lub budowlą powstaje u nabywcy w terminie wskazanym w art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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 (M. Kalinowski, Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od nowo wybudowanych budynków i budowli, Przegląd podatkowy 2006, nr 3).

Takie samo stanowisko wyrażone zostało w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 marca 2010 r. sygn. akt II FSK 1766/08 „wykładnia językowa i systemowa art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wsparta przez wykładnię funkcjonalną, prowadzi do konstatacji, że obowiązek podatkowy w odniesieniu do nowo powstałych budynków lub budowli będzie powstawał od 1 stycznia roku następującego po roku, w którym zakończono budowę lub rozpoczęto użytkowanie przed ich ostatecznym wykończeniem, także w sytuacji nabycia danego obiektu przez podmiot, który go nie wybudował”. NSA stwierdził, że „gramatyczna analiza przepisu art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazuje wyraźnie na to, iż przytaczając okoliczność, od której zależy moment powstania obowiązku podatkowego ustawodawca nie posługuje się ani terminem „nabywa”, ani innym równoznacznym, czy też jakimiś innymi sformułowaniami, które wskazywałyby na zachodzenie zdarzeń powodujących jakieś zmiany w sferze władania przedmiotem opodatkowania, lecz sięga po termin „istnienie”, wskazujący niewątpliwie na utrzymywanie się jakiegoś stanu rzeczy. Taka treść przepisu wyklucza zatem wyprowadzenie z niego normy mówiącej o mającym charakter pierwotny nabyciu wymienionych w nim przedmiotów opodatkowania poprzez ich wybudowanie, a więc normy mówiącej o tym, że odłożenie do końca roku kalendarzowego momentu powstania obowiązku podatkowego w przypadku nowo wykazanych budynków i budowli ma miejsce jedynie w odniesieniu do podmiotu, który je wybudował”.

Przeważająca część sądów administracyjnych twierdzi, że brak jest jakiegokolwiek uzasadnienia dla przyjęcia, iż preferencyjne podatkowo traktowanie nowo powstałych budynków lub budowli może mieć miejsce wyłącznie w stosunku do podmiotu, który je wybudował lub przed zakończeniem budowy użytkuje, pozostaje zaś bez wpływu na moment powstania obowiązku podatkowego określonego w art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (wyrok z dnia 5 sierpnia 2010 r. WSA w Szczecinie sygn. akt I SA/Sz 301/08). Także Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z dnia 11 maja 2010 r. sygn. akt I Sa/Kr 517/10 stwierdził, że użyte w art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pojęcie „ istnienie budowli albo budynku” określa niewątpliwie pewien stan, który jest stanem obiektywnym, całkowicie oderwanym od podmiotu władającego przedmiotem opodatkowania. Według Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie zdarzenie w którym podmiot uzyskuje władanie tym przedmiotem wskutek nabycia od osoby, która go wybudowała, nie wyłącza możliwości stosowania wobec niego art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych gdyż istnienie budowli lub budynku jest okolicznością rozstrzygającą o powstaniu obowiązku podatkowego zarówno u zbywcy, jak i u nabywcy.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 27 lutego 2014r. o sygn. I SA/Sz 1222/13 również poparł tę tezę i powołał się na stanowisko NSA, iż „ustawodawca włączając do systemu prawa normę zawartą w przepisie art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych kierował się potrzebą stworzenia mechanizmu ulgowego traktowania na gruncie podatkowym nowo powstałych budynków i budowli. Polega on na „odroczeniu momentu powstania obowiązku podatkowego do 1 stycznia roku następującego po roku, w którym powstał dany obiekt”. W świetle tych uwag zasadna jawi się teza, iż unormowanie z art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powiązane z właściwością budynków i budowli, którą jest ich powstanie – zaistnienie. Płynie z tego wniosek, że ulgowe traktowanie podatkowe powinno mieć miejsce przy wszystkich budynkach, które odznaczają się cechą „nowości”, bez względu na to, kto będzie nimi władał (wytwórca, czy też pierwszy nabywca).

Należy również podkreślić, że Ministerstwo Finansów w piśmie nr PL/LS/833/78/SIA/10/227 z dnia 27 października 2010 r. wskazuje, że co do zasady obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości powstaje w sposób określony w art. 6 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Natomiast przy opodatkowaniu nowo wybudowanych budynków lub budowli ustawodawca odstąpił od zasady ogólnej i w sposób szczególny określił w art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych termin powstania obowiązku podatkowego. Należy zatem uznać, że art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest *lex specialis* w stosunku do ust. 1 tego artykułu. W piśmie tym Ministerstwo Finansów podziela również stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażone w wyroku z dnia 10 marca 2010 r. sygn. akt II FSK 1766/08, iż przepis art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie ma charakteru podmiotowego, lecz wyłącznie przedmiotowy, gdyż stan „istnienia” budynku lub budowli, jest stanem obiektywnym, tzn. niezależnym od właściwości podmiotu władającego danym obiektem. Zdaniem Sądu – okoliczność, że dany podmiot wchodzi we władanie przedmiotem opodatkowania wskutek nabycia od osoby, która go wytworzyła, nie wyłącza możliwości stosowania art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Generalnie w doktrynie prawa podatkowego w sprawie opisanego zagadnienia możemy znaleźć dwa odrębne poglądy. Jednakże, w orzecznictwie sądowym przeważa pogląd, zgodnie z którym stan „istnienia” budynku lub budowli nie jest zależny od właściwości podmiotu władającego danym obiektem. Natomiast przeciwna wykładnia tego przepisu wprowadziłaby element podmiotowy, którego przepis nie zawiera. Stosownie do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 października 2018 r. sygn. akt II FSK 1266/18 „ulgowe traktowanie podatkowe powinno mieć miejsce przy wszystkich budynkach, które oznaczają się cechą „nowości”, bez względu na to, kto będzie nimi władał”. „Zapis „istnienie budynku” wskazuje na to, że ustawodawca hipotezą omawianej normy prawnej objął element o charakterze przedmiotowym. Trudno doszukać się w tym uregulowaniu kryterium podmiotowego, które różnicowałoby sytuację podatników ze względu na sposób wejścia we własność lub posiadanie budynku (budowli) – wybudowanie albo nabycie. Odmierna wykładnia art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych prowadziłaby do tego, że ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego następowałoby w sposób nie wyrażony w ustawie oraz taki, którego zwykły podatnik nie byłby w stanie sam wprowadzić z przepisów prawa”.

W związku z powyższym, należy wskazać, że moment powstania obowiązku podatkowego określony w art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dotyczy wszystkich nowo wybudowanych budynków lub budowli niezależnie od tego czy ich właścicielem lub posiadaczem jest inwestor czy też nabywca. A zatem, stanowisko Wnioskodawcy w świetle opisanego stanu faktycznego należy uznać za prawidłowe.

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.

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art. 53 §1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – tj. Dz. U. z 2019 r., poz. 2325 z późn. zm.). Skargę wnosi się, za pośrednictwem Burmistrza Mszczonowa (art. 54 § 1 i § 2 cytowanej wyżej ustawy).

Otrzymują:

1. Adresat

2. a/a

BURMISTRZ

mgr inż. Józef Grzegorz Kurek

RADCA PRAWNY
M. Lyszkowska
Magdalena Lyszkowska
Nr wpisu WA- 11386