

**PREZYDENT
MIASTA RZESZOWA**

FN-W.3120.6.2.2015

Rzeszów, 16.04.2015 r.

████████████████████
████████████████████
████████████████████

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.) Prezydent Miasta Rzeszowa stwierdza, że stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 23.02.2015 r. (data wpływu 3.03.2015 r.), uzupełnione pismem z dnia 23.03.2015 (data wpływu 25.03.2015 r.), przez ██████████ z siedzibą w Rzeszowie, przy ██████████ o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie przepisu art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r., poz. 849, zwanej dalej: upol) jest:

- odnośnie stanu faktycznego - **nieprawidłowe**,
- odnośnie zdarzenia przyszłego – **nieprawidłowe**.

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 14j § 1 ww. ustawy Ordynacja podatkowa, stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa.

████████████████████ złożyła wniosek o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie przepisu art. 6 ust. 2 upol.

Złożony w dniu 3.03.2015 r. wniosek nie spełniał wszystkich wymogów formalnych, wobec czego, organ podatkowy pismem (znak:FN-W.3120.6.2.2015) z dnia 11.03.2015 r., doręczonym w dniu 18.03.2015 r., wezwał o jego uzupełnienie, tj. o przedstawienie w sposób wyczerpujący zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego, oraz o uiszczenie opłaty w wysokości 40 zł.

Wniosek został uzupełniony w określonym terminie w dniu 25.03.2015 r., oraz sprecyzowany, że dotyczy stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego. Dodatkową opłatę w kwocie 40 zł uiszczono w dniu 9.04.2015 r.

Tym samym zostały spełnione wymogi formalne wniosku.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny i zdarzenie przyszłe:

██████████ realizuje wiele inwestycji, których zakończenie przypada na przełomie roku. Najczęściej zdarza się, że w listopadzie lub w grudniu danego roku w dzienniku budowy zamieszczane są wpisy o zakończeniu inwestycji, ale w rzeczywistości budynki nie są użytkowane i wymagają jeszcze wykonania chociażby prac dodatkowych, a zwłaszcza usunięcia usterek spowodowanych przez ich wykonawców uniemożliwiających korzystanie z budynków przez co, zdaniem Wnioskodawcy, czynią budowę niezakończoną. Wnioskodawca wybudował ██████████ oraz ██████████ przy ul. ██████████ w Rzeszowie. Wpis do dziennika budowy o zakończeniu robót dokonany został w październiku 2014 r., natomiast odbiór robót przez nadzór budowlany dokonany został w styczniu 2015 r.

W związku z powyższym, zadano następujące pytanie:

Kiedy powstaje obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od nowo wybudowanego budynku, czy od momentu dokonania wpisu o zakończeniu robót w dzienniku budowy, czy od momentu odbioru robót przez nadzór budowlany, czy od momentu decyzji o przekazaniu inwestycji do użytkowania.

Zdaniem Wnioskodawcy:

Zakończenie budowy i stosowny wpis do dziennika budowy nie oznacza faktycznej możliwości korzystania z budynku i przyjęcia go do użytkowania. Skora tak, to nie można uznać, że budowa została zakończona. W przeciwnym przypadku, zdaniem Wnioskodawcy, mamy do czynienia z fikcją prawną gdyż w rzeczywistości inwestor lub właściciel nie korzysta z budynku. Wobec nieokreślenia przez ustawodawcę definicji „zakończenia budowy” nie jest dostatecznie jasne kiedy powstaje obowiązek podatkowy w sytuacji nieoddania budynku do użytkowania. Inwestor z uwagi na stan techniczny budynku nie może z niego korzystać. Zagrożeniem, zdaniem Wnioskodawcy, dla inwestora są przepisy prawa budowlanego, zwłaszcza art. 59f, który określa sposób wyliczania kar za użytkowanie budynku bez wymaganego zezwolenia. Kara taka w przypadku obiektów przemysłowych w zależności od kategorii obiektu i jego wielkości może wynosić nawet 75.000,00 zł i liczona jest iloczynem dziesięciokrotnej stawki opłaty, czyli 5000,00 zł x współczynnik kategorii obiektu budowlanego x wielość obiektu budowlanego.

W ocenie Prezydenta Miasta Rzeszowa:

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego oraz zdarzenia przyszłego dotyczącego zagadnienia powstania obowiązku podatkowego od nowo wybudowanego budynku - jest nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 6 ust. 2 upol jeżeli okolicznością od której uzależniony jest 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.

Interpretowany przepis uzależnia powstanie obowiązku podatkowego od dwóch odrębnych zdarzeń, tj. od zakończenia budowy albo od rozpoczęcia użytkowania obiektu przed jego ostatecznym wykończeniem.

Tak więc, na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zakończenia budowy nie można utożsamiać z możliwością użytkowania budynku lub jego części, ani z uzyskaniem pozwolenia na jego użytkowanie. Tak też wypowiedział się Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 10.03.2006 r., (sygn. II OSK 625/05) „*Powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości uzależnione jest od faktu zakończenia prac związanych ze wznoszeniem obiektu budowlanego lub od rozpoczęcia jego użytkowania przed ostatecznym zakończeniem robót. Powstanie obowiązku podatkowego nie jest uwarunkowane uzyskaniem prawa do użytkowania budynku.*”

Podobnie Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 3 października 2012 roku (sygn. akt I SA/OI 418/12) wskazał, że „*Powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości uzależnione jest bowiem od momentu faktycznego zakończenia prac związanych ze wznoszeniem budynku i nie jest uwarunkowane uzyskaniem prawa do jego użytkowania*”. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 8 stycznia 2009 r. (I SA/GI 781/08) również wskazał, że „*Powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości uzależnione jest od faktu zakończenia prac związanych ze wznoszeniem obiektu budowlanego.....Powstanie obowiązku podatkowego nie jest uwarunkowane uzyskaniem prawa do użytkowania budynku*”.

Podobnie w wyroku z dnia 12.09.2013 r., (sygn. I SA/Kr 1511/12) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie, stwierdził, że „*Data powstania obowiązku podatkowego została odniesiona do pewnego stanu faktycznego nie zaś powiązana z wydaniem decyzji o pozwoleniu na użytkowanie i jej prawomocnością.*” W uzasadnieniu wyroku sąd zauważył, że „*Okoliczność późniejszego faktycznego rozpoczęcia użytkowania budynku czy też wykonywania prac budowlanych nie miała zatem znaczenia dla rozstrzygnięcia sprawy skoro wcześniej ziszczył się warunek "zakończenia budowy". Późniejsze wykonywanie "robót budowlanych" po zakończeniu budowy słusznie zostało ocenione przez organy jako prace wykończeniowe, które nie mogły mieć wpływu na ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego.*”

Z kolei w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, z dnia 13 listopada 2013 r. (III SA/Po 896/13) wskazano, że „*Przepisy prawa podatkowego uzależniają opodatkowanie budynków od określonego stanu faktycznego (zakończenia budowy lub rozpoczęcia użytkowania przed ostatecznym wykończeniem budynków), a nie stanu prawnego (uzyskania prawa do wybudowania lub użytkowania budynków). Wynika to wprost z art. 6 ust. 2 u.p.o.l., który w zakresie określenia momentu powstania obowiązku podatkowego odwołuje się do zakończenia budowy oraz rozpoczęcia użytkowania budynku lub budowli (lub ich części) przed ich ostatecznym wykończeniem bez względu na to, czy zostały spełnione przesłanki budowy i użytkowania tych obiektów przewidziane w przepisach prawa budowlanego.*”

Z powyższych orzeczeń wynika, co podziela organ podatkowy, że zakończenie budowy jest stanem faktycznym związanym z zakończeniem robót dotyczących wznoszenia obiektu budowlanego. Zdaniem organu podatkowego trwanie robót wykończeniowych bądź robót budowlanych, które nie stanowią budowy, nie wpływa na fakt, że budowa obiektu nie jest zakończona.

Przepis art. 1a ust. 1 pkt 1 upol stanowi, że 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.

Zaznaczyć należy, że roboty budowlane są pojęciem szerszym niż sama budowa.

W ocenie organu podatkowego, w ustalaniu stanu faktycznego w postaci zakończenia budowy budynku, pod uwagę brać należy tylko te roboty budowlane, które stanowią budowę, a które prowadzą do wypełnienia definicji budynku z wyżej zacytowanego przepisu art. 1a ust. 1 pkt 1 upol.

W wyroku z dnia 5.10.2011 r., (sygn.. akt. II OSK 1418/10) Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie wskazał, że „...w wyniku robót budowlanych, składających się na pojęcie „budowy”, dochodzi do powstania nowej substancji budowlanej przez wykonanie obiektu budowlanego lub zmianę jego charakterystycznych parametrów takich jak: kubatura, powierzchnia zabudowy, wysokość, długość, szerokość bądź liczba kondygnacji.”

W tym miejscu wskazać należy, że prawo podatkowe, będące zbiorem regulacji o charakterze publicznoprawnym, posługuje się autonomicznym systemem pojęć prawnych. W przypadku gdy przepisy prawa podatkowego nie definiują użytych pojęć prawnych lub nie odsyłają wyraźnie do uregulowań zawartych w innych aktach prawnych, posłużenie się tymi uregulowaniami jest możliwe dopiero po wcześniejszej, wnikliwej analizie, czy uregulowanie prawnopodatkowe nie posługuje się danym pojęciem w innym (szerszym bądź węższym znaczeniu). Jeżeli w wyniku takiej analizy ustawy podatkowej nastąpi ustalenie, że ustawodawca posłużył się takim pojęciem w innym znaczeniu, wykładni tego pojęcia trzeba dokonać w oparciu o potoczne znaczenie użytego wyrazu (wyrok NSA z dnia 8.11.2004 r., sygn. akt FSK 596/04).

Tym samym przy wykładni pojęć prawa podatkowego należy posługiwać się przede wszystkim potocznym rozumieniem tych pojęć i definicjami słownikowymi.

Zauważyć należy, że zgodnie ze Słownikiem języka polskiego „budować” oznacza „wnosić budowle, pomieszczenia lub ich części”, „budowa” oznacza „wnoszenie budowli, budowanie” oraz „budowę w trakcie wznoszenia”. Natomiast „roboty wykończeniowe” oznaczają zespół robót mających na celu doprowadzenie budynku do stanu pełnej używalności, np. tynkowanie, zakładanie instalacji sanitarnych.

Jak z powyższego wynika, w rozumieniu języka potocznego, prowadzenie robót wykończeniowych traktowane jest jako pojęcie rozłączne w stosunku do wznoszenia obiektu - budowy.

Natomiast zwrot „zakończyć”, należy rozumieć jako doprowadzenie czegoś do końca, przestać coś robić.

Wskazać należy, że w art. 3 pkt 6 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2013 r., poz. 1409 z późn. zm.) zdefiniowano pojęcie „budowa”, zgodnie z którym jest to wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowa, rozbudowa, nadbudowa obiektu budowlanego. Zdefiniowanie tego pojęcia na gruncie ustawy prawo budowlane i potoczne jego znaczenie, jest bardzo podobne.

Zauważyć należy, że na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jak i na gruncie ustawy prawo budowlane, nie zdefiniowano pojęcia „zakończenie budowy”, jednakże ustawodawca wyraźnie wskazał, że zakończenie budowy, a rozpoczęcie użytkowania budynku są to odrębne zdarzenia od których zaistnienia uzależnił powstanie obowiązku podatkowego.

Jak wykazano powyżej, zakończenie budowy jest stanem faktycznym a nie prawnym, tak więc powstanie obowiązku podatkowego od budynku związane jest z faktem zakończenia robót w wyniku których powstaje obiekt budowlany spełniający

definicję budynku z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, niezależnym od odbioru robót przez nadzór budowlany czy od wydania decyzji o przekazaniu inwestycji do użytkowania.

Na tle przedstawionego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego Prezydent Miasta Rzeszowa stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy jest nieprawidłowe.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na interpretację z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie, ul. Kraszewskiego 4A, 35 – 016 Rzeszów, po uprzednim wezwaniu organu do usunięcia naruszenia prawa, w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się o wydaniu interpretacji (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2012 r. poz. 270 z późn. zm).

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

Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta Miasta Rzeszowa (art. 54 § 1 ww. ustawy).

**PREZYDENT
MIASTA RZESZOWA**

Tadeusz Ferenc

Otrzymują:

- 1) adresat,
- 2) Urząd Kontroli Skarbowej ul. Geodetów 1, 35-959 Rzeszów,
- 3) a/a (2x).