



Znak sprawy:

M: :

Poznań, 30 sierpnia 2019 r.

INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Poznania na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, art. 14c i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.), w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 21 czerwca 2019 r. (data wpływu), w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli wzniesionych na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste

postanawia uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku:

- w zakresie pytania pierwszego- za nieprawidłowe
- w zakresie pytania drugiego- za prawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 21 czerwca 2019r. wpłynęło pismo, w którym Wnioskodawca zwraca się o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli wzniesionych na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste na podstawie przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm., dalej: „u.p.o.l.”). Organ interpretujący pismem z dnia 9 lipca 2019 r. (doręczonym w dniu 16 lipca 2019 r.) wezwał Wnioskodawcę do sprecyzowania własnego stanowiska w sprawie w zakresie pytania drugiego wniosku poprzez wskazanie, czy z oświadczenia inwestora o kwocie poniesionych nakładów będzie wynikała wartość budowli, o której mowa w art. 4 u.p.o.l. Wnioskodawca sprecyzował stanowisko w dniu 23 lipca 2019 r. (data wpływu).

Przedstawiono następujący opis stanu faktycznego/ zdarzenia przyszłego:

„ (dalej: „Wnioskodawca”) realizuje cele, o których mowa w art. 1 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych poprzez

zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych członków i ich rodzin. Ponadto Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą polegającą na zarządzaniu lokalami użytkowymi, ~~dzierżawie terenów i prowadzeniu odpłatnej statutowej działalności kulturalno-oświatowej.~~ W ramach prowadzonej działalności gospodarczej, Wnioskodawca zawarł umowę dzierżawy, której przedmiotem jest niezabudowana część nieruchomości. Dzierżawiony teren znajduje się w wieczystym użytkowaniu Wnioskodawcy, a właścicielem nieruchomości jest

Dzierżawca w ramach zawartej umowy zobowiązał się do realizacji inwestycji polegającej na budowie sześciostanowiskowej, bezdotykowej myjni samochodowej oraz do zagospodarowania terenu wokół myjni w tym wybudowania miejsc postojowych dla klientów, dróg wewnętrznych, a także wykonania oświetlenia zewnętrznego. Powyższa inwestycja została sfinansowana ze środków dzierżawcy. Myjnia jest zabudową parterową, niepodpiwniczoną, nawową, wykonaną w technologii lekkiego szkieletu stalowego. Budowla jest trwale związana z gruntem. Dnia 23 kwietnia 2019 r. Powiatowy Inspektor Nadzoru Budowlanego dla Miasta Poznania wydał decyzję pozwolenia na użytkowanie myjni samochodowej samoobsługowej. Zatem moment powstania obowiązku podatkowego do budowli powstanie od dnia 1 stycznia 2020 r. Strony umowy ustaliły, iż podatek od nieruchomości za dzierżawę gruntu będzie uiszczał na rzecz właściwego organu Wydzierżawiający. Dzierżawca natomiast zobowiązuje się do zwrotu Wydzierżawiającemu zapłaconego podatku: „Strony ustalają, iż wydatki, podatki i inne ciężary związane z posiadaniem i utrzymaniem Nieruchomości obciążają Dzierżawcę. W szczególności Dzierżawca jest zobowiązany do zapłaty podatku od nieruchomości w związku z powstaniem Obiektu za zajmowaną powierzchnię gruntu. Podatek od nieruchomości na rzecz właściwego organu będzie uiszczał Wydzierżawiający, a Dzierżawca zobowiązuje się do zwrotu zapłaconego podatku na rzecz Wydzierżawiającego na podstawie wystawionych w tym zakresie refaktur.” W związku z zapisami umowy Wnioskodawca uiszcza opłatę z tytułu podatku od nieruchomości w zakresie dzierżawionego gruntu na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Do podanego stanu faktycznego zadano następujące pytania:

1. „Czy podatek od nieruchomości w zakresie budowli tj. wybudowanego obiektu wraz z infrastrukturą winien uiszczać Wnioskodawca czy dzierżawca gruntu, który na tym gruncie wybudował budowlę?”
2. „W przypadku gdyby podatnikiem podatku o którym mowa w pytaniu 1 był Wnioskodawca, to na podstawie jakiego dokumentu od Dzierżawcy gruntu Wnioskodawca winien przyjąć wartość budowli?”

Wobec zadanego pytania przedstawiono następujące stanowisko wnioskodawcy:

„Wnioskodawca jest zdania, że powinien uiszczać wyłącznie podatek od nieruchomości w zakresie gruntu, naliczony od powierzchni dzierżawionego gruntu. Natomiast zapłata na rzecz Urzędu Miasta podatku od nieruchomości, naliczonego od budowli powinna leżeć po stronie inwestora, czyli dzierżawcy gruntu, który wybudował budowlę. Jeśli chodzi o stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania drugiego, to uważa, że wystarczającym dokumentem na podstawie którego miałby zostać naliczony podatek od nieruchomości w zakresie budowli, jest oświadczenie inwestora o kwocie poniesionych nakładów.” Dodatkowo, w uzupełnieniu stanowiska Wnioskodawca wskazał, że z oświadczenia inwestora o kwocie poniesionych

nakładów będzie wynikała wartość budowli, zgodnie z art. 4 u.p.o.l., gdzie podstawę opodatkowania stanowi: „dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6 – wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.”

Po rozpatrzeniu wniosku Prezydent Miasta Poznania wyjaśnia, co następuje.

Na wstępie należy przypomnieć, że w myśl art. 14b § 1 i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 900 ze zm. – dalej: „O.p.”) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej oraz w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego i zdarzeń przyszłych, a składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązujący jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna winna zawierać wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny; można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej).

W orzecnictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji.

Organ podatkowy uznaje stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania pierwszego za niezasadne z podanych poniżej względów.

Na wstępie należy wskazać, że zakres podmiotowy podatku od nieruchomości uregulowany został w art. 3 ust. 1 u.p.o.l., w myśl którego:

1. Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust.3;*
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;*
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;*

4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:

- a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
- c) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

W kontekście możliwości uznania innego podmiotu, w tym przypadku dzierżawcy niezabudowanej części nieruchomości, za posiadacza samoistnego budynków posadowionych na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste stronie skarżącej, należy odwołać się do treści przepisów kodeksu cywilnego, w szczególności do treści art. 235 kodeksu cywilnego. W myśl art. 235 § 2 k.c. prawo własności budynków i innych urządzeń znajdujących się na użytkowanym wieczysto gruncie jest prawem związanym z użytkowaniem wieczystym, co oznacza, że własność tych budynków i innych urządzeń dzieli los prawny użytkowania wieczystego. Ustawodawca przyznał użytkownikowi wieczystemu prawo własności budynków i innych urządzeń wzniesionych na gruncie zarówno przez użytkownika wieczystego, jak też przez inną osobę (posiadacza zależnego). Oznacza to, że podatnikiem podatku od nieruchomości od budynków i budowli wzniesionych przez inną osobę niż użytkownik wieczysty jest użytkownik wieczysty gruntu, gdyż jest on z mocy prawa właścicielem tych budynków i budowli (zob. np. wyrok NSA z dnia 19 lutego 2019 r. II FSK 719/17 oraz wyrok NSA z 26 marca 2015 r. sygn. akt II FSK 931/13). Na gruncie przepisów prawa rzeczowego, które są przepisami bezwzględnie obowiązującymi, nie ma takiej możliwości, ażeby inny podmiot był właścicielem budynków i innych urządzeń stanowiących odrębny od gruntu przedmiot własności, a inny podmiot był użytkownikiem wieczystym.

W świetle przywołanych przepisów stwierdzić należy, że obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w odniesieniu do budowli wzniesionych przez dzierżawcę na gruncie oddanym w dzierżawę przez użytkownika wieczystego spoczywa na użytkowniku wieczystym gruntu, a nie na osobie trzeciej, jaką jest dzierżawca.

W tym momencie należy również zaznaczyć, że obowiązek podatkowy jest obowiązkiem spoczywającym na podmiotach określonych w art. 3 ust. 1 u.p.o.l. i nie może być modyfikowany za pomocą ewentualnych umów cywilnoprawnych. Dla ustalenia podmiotu, na którym ciąży obowiązek podatkowy nie ma zatem znaczenia okoliczność, że strony inaczej w umowie uzgodniły kwestie ponoszenia opłat z tytułu podatku od nieruchomości (por. orzeczenie WSA w Krakowie z dnia 12 grudnia 2008 r. I SA/Kr 119/07).

Z tego względu stanowisko przedstawione przez podatnika w zakresie pytania pierwszego należy uznać za nieprawidłowe.

W odniesieniu do pytania drugiego, tj. w zakresie wartości budowli, w pierwszej kolejności należy przywołać treść art. 4 ust. 1 – 6 u.p.o.l.:

1. Podstawę opodatkowania stanowi:

- 1) dla gruntów - powierzchnia;
- 2) dla budynków lub ich części - powierzchnia użytkowa;
- 3) dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6 - wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych,

ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

2. Powierzchnię pomieszczeń lub ich części oraz część kondygnacji o wysokości w świetle od 1,40 m do 2,20 m zalicza się do powierzchni użytkowej budynku w 50%, a jeżeli wysokość jest mniejsza niż 1,40 m, powierzchnię tę pomija się.

3. Jeżeli obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od budowli, o których mowa w ust. 1 pkt 3, powstał w ciągu roku podatkowego - podstawą opodatkowania jest wartość stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji na dzień powstania obowiązku podatkowego.

4. Jeżeli budowla, o której mowa w ust. 1 pkt 3, jest przedmiotem umowy leasingu i odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający, w przypadku jej przejęcia przez właściciela, do celów określenia podstawy opodatkowania przyjmuje się wartość początkową przed zawarciem pierwszej umowy leasingu, zaktualizowaną i powiększoną o dokonane ulepszenia oraz niepomniejszoną o spłatę wartości początkowej.

5. Jeżeli od budowli lub ich części, o których mowa w ust. 1 pkt 3, nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych - podstawą opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego.

6. Jeżeli budowle lub ich części, o których mowa w ust. 5, zostały ulepszone lub zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych nastąpiła aktualizacja wyceny środków trwałych - podstawą opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano ulepszenia lub aktualizacji wyceny środków trwałych.

Ustawodawca w art. 4 u.p.o.l. ustalił sposób liczenia wartości budowli w zależności od konkretnego stanu faktycznego. Wnioskodawca wskazał, że z oświadczenia inwestora o wartości ponoszonych nakładów będzie wynikała wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne (art. 4 ust. 1 pkt 3) u.p.o.l.), a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

Jak uznaje się w orzecznictwie, odwołanie się w regulacji dotyczącej podatku od nieruchomości do przepisów regulujących podatki dochodowe i podstawy dokonania amortyzacji wskazuje na to, że dowodem, na podstawie którego można ustalić wartość budowli, jest co do zasady ewidencja środków trwałych. Nie można jednak zapominać, że wartość budowli powinien określić podatnik, uwzględniając powyższe zasady, w deklaracji podatkowej, którą ma obowiązek złożyć stosownie do art. 6 ust. 9 pkt 1 u.p.o.l. (tak m.in. wyrok NSA z dnia 20 lipca 2018 r. II FSK 2038/16). Zdaniem Wnioskodawcy dokumentem, na podstawie podatnik powinien przyjąć wartość budowli może być oświadczenie inwestora o kwocie poniesionych nakładów. W ocenie organu można zgodzić się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, ponieważ istotne jest, aby z przedstawionego dokumentu wynikała faktycznie wartość budowli określona zgodnie z art. 4 u.p.o.l. Nie ma przy tym znaczenia fakt, że inny podmiot jest podatnikiem w podatku od nieruchomości, a inny dokonuje odpisów amortyzacyjnych.

W związku z powyższym, należało uznać stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania drugiego za prawidłowe.

Niniejsza interpretacja udzielona została w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Interpretacja ta, po usunięciu danych identyfikujących Wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Z up. PREZYDENTA MIASTA
Iwona Maćkowiak
Z-C A D Y R E K T O R A W D Z I A Ł U

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.

Zgodnie z art. 14n § 1 Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

1. z zastosowaniem art. 119a;
2. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
3. z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych (art. 14n § 2 Ordynacji podatkowej).

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, ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018 r., poz. 1302, z późn. zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy) za pośrednictwem organu który wydał interpretację.

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.