

Pb-01

6767048

Kraków, dnia 27 lipca 2011 r.

reprezentowana przez:

Prezydent Miasta Krakowa

Wydział Podatków i Opłat

Al. Powstania Warszawskiego 10

31-549 Kraków

**WNIOSEK O WYDANIE INDYWIDUALNEJ INTERPRETACJI
PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Na podstawie art. 14j, 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 Nr 8, poz. 60 z późn. zm.) wnoszę o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego: art. 1a ust. 4 i 5, art. 4 ust. 1 pkt 2 oraz ust. 2, art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r., o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. u. z 2006-r., Nr 121, poz. 844 – t.j.).

I. Stan faktyczny

Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością "Spółka komandytowa jest właścicielem nieruchomości przy ul. w Krakowie, zabudowanej budynkiem biurowym, składającym się z dwunastu kondygnacji nadziemnych oraz dwóch kondygnacji podziemnych. Budynek ten docelowo

przeznaczony jest na prowadzenie działalności gospodarczej, polegającej na wynajmie powierzchni biurowej oraz w niewielkiej części (połowa kondygnacji parteru) powierzchni usługowo-handlowej.

Przedmiotowy budynek został przyjęty do użytkowania w dniu 11 marca 2010 r. w oparciu o decyzję Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w Krakowie – Powiat Grodzki nr , znak:

Inwestor uzyskał pozwolenie na użytkowanie obiektu w oparciu m.in. o art. 55 ust. 3 ustawy Prawo budowlane, zgodnie z którym uzyskanie decyzji pozwolenia na użytkowanie jest wymagane w sytuacji, gdy przystąpienie do użytkowania obiektu budowlanego ma nastąpić przed wykonaniem wszystkich robót budowlanych. Zgodnie z decyzją z dnia 11 marca 2010 r. do wykonania pozostały m.in. *„aranżacje wnętrz w lokalu handlowo-usługowym i gastronomicznym na parterze oraz w lokalach biurowych od 1 – 11 piętra, które zgodnie z projektem budowlanym stanowią otwarte przestrzenie użytkowe do indywidualnego wykończenia”*.

Brak wykończenia powierzchni najmu, stwierdzony w trakcie kontroli przeprowadzonej przez organ nadzoru budowlanego, obejmuje w szczególności brak ścian działowych i drzwi wewnętrznych, brak sufitów, brak instalacji wentylacyjnej i klimatyzacyjnej, ogrzewania oraz instalacji elektrycznej i teletechnicznej. W obecnym stanie powierzchnia budynku nie spełnia wymogów niezbędnych do jakiegokolwiek jej użytkowania bez poniesienia dodatkowych nakładów inwestycyjnych sięgających kilkunastu milionów złotych. Konstrukcja budynku oraz jego specyfikacja techniczna uniemożliwiają przy tym przygotowanie powierzchni najmu bez uprzedniego zawarcia umów z potencjalnymi najemcami i określeniem przez nich potrzeb i wymagań do prowadzenia danej działalności gospodarczej.

Zgodnie z treścią przedmiotowej decyzji Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w Krakowie – Powiat Grodzki powierzchnia użytkowa budynku wynosi 25 275,37 m², a bez ścianek działowych wewnątrz lokali: 18 695,23 m².

Obecnie powierzchnia ta nie jest jednak wynajmowana, nie służy zatem do prowadzenia działalności gospodarczej. Z uwagi na brak podstawowej infrastruktury technicznej, w szczególności oświetlenia i ogrzewania, użytkowanie przedmiotowych kondygnacji jest wykluczone. Zgodnie bowiem z § 49 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (Dz. U. z 2002 r. Nr 75, poz. 690 z późn. zm.): *„Budynek i pomieszczenia przeznaczone na pobyt ludzi oraz inne budynki, jeżeli wynika to z ich przeznaczenia, powinny być wyposażone w instalacje (urządzenia) do ogrzewania pomieszczeń w okresie obniżonych temperatur, umożliwiające utrzymanie temperatury powietrza wewnętrznego odpowiedniej do ich przeznaczenia”*, w myśl natomiast § 51 ww. aktu: *„Budynek i pomieszczenia powinny mieć zapewnioną wentylację lub klimatyzację, stosownie do ich przeznaczenia”*.

44

Według wyliczeń właściciela nieruchomości, na dzień 1 stycznia 2011 r., powierzchnia wykończona i gotowa do użytku wynosiła 4 977,12 m².

W związku z powyższym stanem faktycznym powstaje pytanie, w jaki sposób powinien zostać naliczony podatek od nieruchomości zlokalizowanej przy ul. Krakowie, czy od całkowitej przewidzianej powierzchni użytkowej budynku, czy też od powierzchni faktycznie gotowej do użytkowania.

II. Stanowisko wnioskodawcy

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budynki lub ich części, a w myśl art. 4 ust. 1 pkt 2 podstawę opodatkowania dla budynków lub ich części stanowi powierzchnia użytkowa. Art. 6 ust. 2 ustawy reguluje natomiast, 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”*.

W świetle wskazanych powyżej przepisów należy stwierdzić, że ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w oparciu o art. 2 ust. 1 pkt 2 oraz 6 ust. 2 dopuszcza możliwość powstania obowiązku podatkowego w stosunku do części budynku, w związku z rozpoczęciem użytkowania części budynku przed jego ostatecznym wykończeniem.

Należy wskazać, że pojęcia, którymi posługuje się ustawa o podatkach i opłatach lokalnych odwołują się bezpośrednio do prawa budowlanego. Pojęcia zawarte w tych przepisach, które nie zostały zdefiniowane na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy zatem interpretować zgodnie z ich rozumieniem w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. 2000 r. Nr 106 poz. 1126) oraz aktach wykonawczych wydanych na podstawie tej ustawy, w szczególności w rozporządzeniu Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (Dz. U. 2002 r. Nr 75 poz. 690) – por. Pismo Ministerstwa Finansów - Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru z dnia 10 lutego 2003 r., znak: LK-2443/LP/02/AP.

W związku z powyższym, należy podnieść, że zgodnie z art. 55 ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (Dz. U. z 2006 r. Nr 156, poz. 1118 z późn. zm.) uzyskanie decyzji pozwolenia na użytkowanie jest wymagane m.in. w sytuacji, gdy przystąpienie do użytkowania obiektu budowlanego ma nastąpić przed wykonaniem wszystkich robót budowlanych. W konsekwencji możliwe jest domaganie się na podstawie art. 55 pkt 3 ustawy Prawo budowlane przyjęcia obiektu budowlanego, jeżeli nie został on zrealizowany w

całości. Wówczas wydawane jest pozwolenie na użytkowanie niejako „części” obiektu budowlanego (interpretacja ta znajduje potwierdzenie w stanowisku przyjmowanym przez doktrynę - por. *Prawo budowlane. Komentarz* pod red. Z. Niewiadomskiego, Warszawa 2006, s. 554). Formalnie jednak decyzja pozwolenia na użytkowanie obejmuje cały obiekt budowlany. Brak jest możliwości prawnej uzyskania decyzji pozwolenia na użytkowanie, w której treści wskazane byłoby wprost, że pozwolenie to dotyczy tylko określonej części obiektu budowlanego. Taka decyzja byłaby sprzeczna z dyspozycją art. 55 ustawy *Prawo budowlane*, który przesądza, że przyjęciu do użytkowania podlega wyłącznie „obiekt budowlany”. Stanowisko to znajduje odzwierciedlenie w aktualnej linii orzecniczej sądów administracyjnych. Warto w tym miejscu przytoczyć choćby wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 30 grudnia 2009 roku, sygn. akt II SA/Go 850/09, w którym zawarta została teza, iż cyt.: „(...) wskazane wyżej przepisy w zakresie przystąpienia do użytkowania obiektu budowlanego nie przewidują pojęcia decyzji o pozwoleniu na użytkowanie „częściowe” czy też „w części”. Możliwość taką wywodzi się uprzednio pośrednio z przepisu art. 55 ust. 2 *Prawa budowlanego* w brzmieniu obowiązującym do dnia 30 maja 2004 r. (art. 55 zmieniony przez art. 1 pkt 23 ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o zmianie ustawy - *Prawo budowlane* Dz.U. Nr 93, poz. 888). Przed przystąpieniem zatem do użytkowania obiektu budowlanego w sytuacji gdy wymaga to uzyskania ostatecznej decyzji o pozwoleniu na użytkowanie konieczne jest wykonanie robót budowlanych co najmniej w takim zakresie, aby możliwe było sprawdzenie tego obiektu budowlanego z projektem architektoniczno-budowlanym jako całości, jego elementów konstrukcyjnych i innych niezbędnych z uwagi na charakter i funkcje obiektu cech, zgodnie z obowiązującymi przepisami”.

W oparciu o art. 55 pkt 3 ustawy *Prawo budowlane* możliwe jest zatem „częściowe” przyjęcie obiektu budowlanego do użytkowania, bez wykonania wszystkich robót budowlanych przewidzianych projektem budowlanym i niezbędnych dla jego prawidłowego funkcjonowania zgodnie z przeznaczeniem. Dla uzyskania takiej decyzji niezbędne jest jednak zrealizowanie wszystkich podstawowych elementów konstrukcji danego budynku, tj. min. ścian zewnętrznych, stropów i dachu. Formalnie przyjęta do użytkowania może być bowiem tylko cała bryła. Nie zmienia to jednak faktu, że jest to przyjęcie do użytkowania niepełne, charakteryzujące się tym, że inwestor nie może faktycznie użytkować tych części budynku, w których nie zrealizował wszystkich niezbędnych robót budowlanych.

Z uwagi na okoliczność, że ustawa *Prawo budowlane* nie przewiduje innej możliwości częściowego przyjęcia obiektu budowlanego do użytkowania, należy uznać, że art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych odnosi się do rozpoczęcia użytkowania części budynku w oparciu o decyzję wydaną na podstawie art. 55 pkt 3 ustawy *Prawo budowlane*. W związku z powyższym fakt, że decyzja Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w Krakowie – Powiat Grodzki z dnia 11 marca 2011 r. dotyczy całego budynku przy ul. ... nie przesądza, że inwestor rozpoczął faktyczne użytkowanie tylko części z tego budynku

i tylko o powierzchnię użytkową tych pomieszczeń i kondygnacji powinien być naliczony podatek od nieruchomości.

W związku z powyższym podatek od nieruchomości przy ul. _____ w Krakowie na dzień 1 stycznia 2011 r. powinien uwzględniać wszystkie powierzchnie biurowe i handlowo-usługowe zagospodarowane, nie powinien natomiast uwzględniać powierzchni dopiero przeznaczonych do zagospodarowania i wykończenia, które z uwagi na brak chociażby instalacji elektrycznej i grzewczej nie można faktycznie użytkować.

Równocześnie zwracam uwagę na fakt, że zgodnie z wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 15 marca 2007 r., sygn. akt: III SA/Wa 4180/06: nie ma przeszkód, aby wnieść o ponowne wydanie interpretacji dotyczącej analogicznego stanu faktycznego i prawnego. Przepisy Ordynacji podatkowej nie zawierają bowiem takiego zakazu. W piśmiennictwie wskazuje się wręcz, że: organ podatkowy ma obowiązek ustosunkować się do nowego wniosku podatnika. Nie ma też prawa odmówić wydania nowej interpretacji, opierając się na tym, że wcześniej już taka interpretacja została wydana. Organ podatkowy może odwołać się w takiej sytuacji do wydanej już odpowiedzi i podtrzymać swoje stanowisko (por. M. Motyka, S. Murawski; Błędna interpretacja - bezradność podatnika, Rzeczpospolita 2004, Nr 5 poz. 17). Podobne stanowisko zajął Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 23 marca 2010 r., sygn. akt: II FSK 1734/08, zgodnie z którym: *„Brak jest zatem podstawy prawnej uprawniającej Ministra Finansów do odmowy wydania interpretacji tylko z tego względu, iż wcześniej (na podstawie art. 14a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm. - w brzmieniu obowiązującym przed 1 lipca 2007 r.) podatnik interpretację co do takiego samego stanu faktycznego uzyskał i nie została ona zmieniona bądź uchylona w trybie przepisany prawem. Nie jest on także związany wcześniej wydaną interpretacją”*.