

Wrocław, 27 lipca 2015 r.

Wnioskodawca:

Rodzaj wnioskodawcy:

Osoba prawna

Status wnioskodawcy:

Podatnik

Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej

W imieniu

składam wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, dotyczący podatku od nieruchomości.

Podstawowe dane dotyczące wniosku

Cel złożenia wniosku	Złożenie wniosku
Przedmiot wniosku	Zaistniały stan faktyczny
Liczba zaistniałych stanów faktycznych	1
Wysokość opłaty	40 zł
Rodzaj sprawy	Podatek od nieruchomości
Przepisy prawa podatkowego będące przedmiotem interpretacji indywidualnej	Art. 4 ust. 1 pkt. 3 oraz art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. (Dz.U. Nr 95, poz. 614, dalej: UPiOL)
Organy podatkowe właściwe dla wnioskodawcy ze względu na sprawę będącą przedmiotem interpretacji indywidualnej	
Sposób uiszczenia opłaty	Wpłata na rachunek bankowy
Numer konta bankowego, na który wnoszona jest opłata	
Sposób zwrotu nienależnej opłaty	Zwrot na rachunek bankowy Nr rachunku
Kopia dowodu uiszczenia opłaty	Dołączona do wniosku

I. Stan faktyczny

Spółka jest właścicielem obiektów budowlanych stanowiących budowle, które podlegają podatkowi od nieruchomości. Ze względu na swoją formę prawną (jest spółką komandytową), Spółka będąca właścicielem przedmiotowych budowli, nie jest podatnikiem podatku dochodowego (zgodnie z brzmieniem odpowiednich przepisów w tym zakresie podatnikami podatku dochodowego od dochodów generowanych przez Spółkę pozostają jej wspólnicy, odpowiednio osoby prawne i fizyczne). Naturalną konsekwencją braku statusu podatnika podatku dochodowego w przypadku Spółki jest brak prawnego obowiązku prowadzenia ewidencji środków trwałych na potrzeby podatku dochodowego. Spółka nie jest także uprawniona do dokonywania odpisów amortyzacyjnych od przedmiotowych budowli, a tym samym do uwzględniania ich jako koszty uzyskania przychodów na potrzeby rozliczeń w podatku dochodowym od osób prawnych (do dokonywania odpisów amortyzacyjnych uprawnieni są jedynie wspólnicy Spółki).

Deklarowana podstawa opodatkowania wskazanych obiektów była dotychczas ustalana przez Spółkę jako ich wartość początkowa określona na cele amortyzacji bilansowej (tj. zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości a nie przepisów podatkowych).

II. Pytanie Spółki

Czy w sytuacji, w której Spółka nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych od budowli, podstawą opodatkowania jest ich wartość rynkowa?

III. Stanowisko Spółki

Zdaniem Spółki, w sytuacji w której Spółka nie jest uprawniona do dokonywania odpisów amortyzacyjnych od posiadanych budowli, podstawą ich opodatkowania w podatku od nieruchomości jest ich wartość rynkowa.

UZASADNIENIE

Jak wynika z treści przepisu art. 4 ust. 1 pkt. 3 UPiOL podstawę opodatkowania budowli stanowi *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*.

Jednocześnie zgodnie z przepisem art. 4 ust. 5 UPiOL, *jeżeli od budowli lub ich części, o których mowa w ust. 1 pkt 3, nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych – podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego*.

Analiza powyższego prowadzi do wniosku, że przepisy regulujące sposób opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości, co do zasady, określają podstawę ich opodatkowania jako:

- a. wartość początkową określoną na cele amortyzacji podatkowej – dla obiektów, od których dokonywane są odpisy amortyzacyjne, lub
- b. wartość rynkową – dla obiektów, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych.

Nie budzi przy tym wątpliwości, że przytoczone powyżej przepisy odnoszą się wprost do odpisów amortyzacyjnych dokonywanych zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych. To z kolei oznacza, że przepisy UPiOL nie przewidują sytuacji, w której podstawa opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości określana jest na podstawie ewidencji bilansowej, czyli w sposób analogiczny do

stosowanego dotychczas przez Spółkę. Z tego powodu, w opinii Spółki, zasadna jest zmiana sposobu dotychczasowych rozliczeń w podatku od nieruchomości z tytułu opodatkowania przedmiotowych budowli, do rozstrzygnięcia pozostaje jedynie kwestia czy podstawą opodatkowania powinna być ich wartość rynkowa ww. budowli czy też wartość budowli będąca podstawą do dokonywania odpisów amortyzacyjnych u wspólników.

Zdaniem Spółki kluczowe znaczenie ma fakt, że Spółka nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych. Z treści art. 4 ust. 1 pkt 3 UPiOL można zaś wywnioskować, że przepis ten znajdzie zastosowanie jedynie wówczas, gdy to podatnik podatku od nieruchomości na własne potrzeby dokonuje odpisów amortyzacyjnych środków trwałych, które wpisane zostały do prowadzonego przez niego rejestru środków trwałych. Ponieważ Spółka nie jest uprawniona do dokonywania odpisów amortyzacji podatkowej od posiadanych środków trwałych na potrzeby własnego rozliczenia w podatku dochodowym od osób prawnych, podstawa opodatkowania budowli powinna zostać ustalona zgodnie z przepisem art. 4 ust. 5 UPiOL jako ich wartość rynkowa.

Powyższe znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych. Przykładowo, Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z dnia 20 czerwca 2006 r. (sygn. akt: I SA/Wr 993/05) zauważył, że *wymieniony przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wiąże wprost podstawę opodatkowania (wartość budowli) z wartością stanowiącą podstawę obliczania amortyzacji. Chodzi w tym przypadku oczywiście o wartość stanowiącą podstawę obliczania amortyzacji **przyjętą przez podatnika**. Podatnik z kolei nie może zwiększyć podstawy obliczania amortyzacji o te wartości, które zostały przyjęte do amortyzacji przez inny podmiot (tj. nakłady w obcych środkach trwałych przyjęte do amortyzacji przez Gminę). Nie jest bowiem dopuszczalne dokonywanie podwójnych odpisów amortyzacyjnych od tych samych wartości. Stanowisko to jest zbieżne z poglądem prezentowanym przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 31 stycznia 2008 r., sygn. akt II FSK 1644/06.*

Przytoczone stanowisko sądu administracyjnego – mimo że odnosiło się do określenia podstawy opodatkowania budowli zmodernizowanych przez podmiot trzeci – potwierdza zaprezentowaną powyżej wykładnię przepisów UPiOL. W sentencji wyroku WSA we Wrocławiu wyraźnie potwierdził tezę, że treść przepisu art. 4 ust. 1 pkt. 3 UPiOL dotyczy jedynie budowli będących własnością podatnika, od których podatnik ten dokonuje odpisów amortyzacji podatkowej. Skoro więc dokonanie przez podmiot trzeci modernizacji mającej wpływ na wartość początkową budowli pozostaje bez wpływu na jej podstawę opodatkowania, to można uznać, że w przypadku gdy budowle w całości są ujawnione w księgach podatkowych podmiotu trzeciego również nie należy opodatkowywać jej od wartości widniejącej w ewidencji tegoż podmiotu.

Należy zauważyć, iż powyższy wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu został podtrzymany przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 31 stycznia 2008 roku (sygn. akt: II FSK 1645/06).

Powyższe stanowisko znajduje również potwierdzenie w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 9 marca 2010 roku (sygn. akt: I SA/ Gl 883/09), w którym wskazano, że *Sąd nie podziela tego stanowiska, sprowadzającego się do konstatacji, że do podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli wykorzystywanych przez podatnika do prowadzenia działalności gospodarczej, należy doliczyć wartość nakładów ulepszających te środki trwałe, poniesionych przez Gminę M., która jednocześnie traktuje te ulepszenia jako własne nakłady w obcych środkach trwałych, "wyzierza" je Spółce i amortyzuje je samodzielnie. Tym samym Spółka nie zwiększyła w swoich księgach rachunkowych podstawy do amortyzacji danych budowli, o wartość poniesionych nakładów przez Gminę, dzierżawionych od niej i nie uwzględnia tychże nakładów przy ustalaniu podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, 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 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. Ustawodawca w powołanym przepisie posłużył się, więc przy określaniu podstawy opodatkowania techniką odesłania, co oznacza, iż określenie wartości nieruchomości powinno odbyć się w oparciu o przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. (...) wartość początkowa ulega zwiększeniu o poniesione nakłady na ulepszenie środków trwałych jedynie w sytuacji, gdy są one poniesione bezpośrednio przez podatnika a nie przez podmiot korzystający z tych nieruchomości na podstawie określonego tytułu prawnego (np. umowy najmu). Rozpatrujący niniejszą sprawę skład orzekający podziela ten pogląd. Odnosząc natomiast powyższe rozważania do okoliczności stanu faktycznego, które zostały podane we wniosku przez Spółkę, należy wskazać, że Gmina nie utraciła kontroli nad dokonanymi przez siebie inwestycjami, ponieważ dzierżawi je Spółce i dokonuje od nich samodzielnie odpisów amortyzacyjnych. Skoro zatem Spółka, jako wartość początkową budowli w swoich księgach rachunkowych przyjęła wartość bez uwzględnienia powyższych nakładów i od wartości tej dokonuje odpisów amortyzacyjnych (stanowi ona podstawę obliczania amortyzacji), to wartość ta – stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – stanowi podstawę opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości. Wymieniony przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wiąże wprost podstawę opodatkowania (wartość budowli) z wartością stanowiącą podstawę obliczania amortyzacji. Chodzi w tym przypadku oczywiście o wartość stanowiącą podstawę obliczania amortyzacji przyjętą przez podatnika. Podatnik z kolei nie może zwiększyć podstawy obliczania amortyzacji o te wartości, które zostały przyjęte do amortyzacji przez inny podmiot (tj. nakłady w obcych środkach trwałych przyjęte do amortyzacji przez Gminę). Nie jest bowiem dopuszczalne dokonywanie podwójnych odpisów amortyzacyjnych od tych samych wartości. Stanowisko to jest zbieżne z poglądem prezentowanym przez Naczelnego Sądu Administracyjnego w wyroku z dnia 31 stycznia 2008 r., sygn. akt II FSK 1644/06.

W konsekwencji Spółka stoi na stanowisku, że budowle, od których Spółka nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od ich wartości rynkowej.

Ja, niżej podpisany, pouczony o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 w związku z § 6 Kodeksu karnego za składanie fałszywych oświadczeń składam, stosownie do art. 14b § 4 ustawy - Ordynacja podatkowa, oświadczenie następującej treści:

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.

Załącznik:

1. Kopia dowodu uiszczenia opłaty.