Chełmża, dnia 13 lutego 2020 r.

FN.310.1.2015

Wójt Gminy Chełmża
ul. Wodna 2
87-140 Chełmża

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Wójt Gminy Chełmża (dalej: Organ podatkowy, Wójt) działając na podstawie przepisu art. 14j § 1 i § 3 w zw. z art. 14b oraz 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku - Ordynacja podatkowa (dalej: Ordynacja podatkowa) ………………………………………………………. przedstawione we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia 11 sierpnia 2015 r., który wpłynął do Organu podatkowego w dniu 14 sierpnia 2015 r. (dalej: Wniosek), dotyczące podstawy opodatkowania budowli należących do Wnioskodawcy jest **prawidłowe**.

**UZASADNIENIE**

W dniu 14 sierpnia 2015 r. do Wójta wpłynął Wniosek Spółki o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, w zakresie podatku od nieruchomości. Wniosek ten dotyczył interpretacji przepisów art. 4 ust. 1 pkt 3 oraz art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: UPiOL). Spółka podnosiła, iż jako, że nie jest podatnikiem od budowli, których jest właścicielem, to zastosowanie w jej sytuacji znajdzie art. 4 ust. 5 UPiOL, a nie zasada ogólna unormowana w art. 4 ust. 1 pkt 3 UPiOL.

W wyniku rozpatrzenia przedstawionego we Wniosku stanowiska prawnego Spółki, Wójt w dniu 12 listopada 2015 r. wydał indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego, sygn. FN.310.1.2015 w której to treści uznał stanowisko prezentowane we Wniosku za nieprawidłowe. Organ podatkowy wskazał, iż jego zdaniem przepis art. 4 ust. 5 u.p.o.l., dotyczy tylko sytuacji, gdy budowla nie jest i nie była do tej pory amortyzowana w związku z czym zastosowanie w przedmiotowej sprawie znajdzie przepis ogólny, tj. art. 4 ust. 1 pkt 3 UPiOL.

Spółka w dniu 14 stycznia 2016 r. wniosła skargę do WSA w Bydgoszczy, na ww. interpretację, wnosząc o jej uchylenie. W skardze wskazano, że ze względu na fakt, iż Spółka jako właściciel budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie dysponuje wartością, o której mowa w przepisie art. 4 ust. 1 pkt. 3 UPiOL (nie jest bowiem uprawniona do dokonywania odpisów amortyzacji podatkowej od tych obiektów), powinna - w myśl przepisu art. 4 ust. 5 UPiOL - wykazać do opodatkowania podatkiem od nieruchomości posiadane budowle wg ich wartości rynkowej.

WSA w Bydgoszczy w dniu 11 maja 2016 r. wydał wyrok o sygn. I SA/Bd 127/16. Wyrokiem tym sąd uchylił indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną przez Wójta i przychylił się do stanowiska prezentowanego przez Spółkę.

Od wyroku WSA w Bydgoszczy Organ podatkowy w dniu 4 lipca 2016 r. wniósł skargę kasacyjną do NSA, domagając się uchylenia zaskarżonego wyroku w całości, zasądzenia zwrotu kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego oraz rozpoznania sprawy na rozprawie. Zaskarżonemu wyrokowi zarzucono:

* naruszenie przepisów postępowania – art. 145 § 1 pkt 1 lit. c ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, polegające na pominięciu istotnych dla wyniku sprawy okoliczności w postaci faktycznego dokonywania odpisów amortyzacyjnych od budowli w ramach amortyzacji podatkowej przez skarżącą, co w świetle braku kryterium podmiotowego w przepisach, uzależniającego ustalenie podstawy opodatkowania od podmiotu, który dokonuje odpisów, stanowi przesłankę do ustalenia wartości początkowej jako wartości będącej podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości;
* naruszenie prawa materialnego – art. 4 ust. 5 UPiOL przez jego niewłaściwe zastosowanie w sprawie polegające na uznaniu, że dokonywanie odpisów amortyzacyjnych w ramach amortyzacji rachunkowej nie skutkuje wyłączeniem wspomnianego przepisu i stanowi podstawę do ustalenia podstawy opodatkowania w postaci wartości rynkowej określonej przez podatnika;
* naruszenie prawa materialnego – art. 4 ust. 1 pkt 3 UPiOL. przez jego błędną wykładnię polegającą na uznaniu, że dokonywanie odpisów amortyzacyjnych na gruncie amortyzacji bilansowej pozostaje bez wpływu na ustalenie podstawy opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości.

Pomimo tak sformułowanych zarzutów, NSA nie przychylił się do argumentacji skargi i wyrokiem z dnia 17 października 2018 r., sygn. II FSK 2609/16, oddalił skargę kasacyjną. W uzasadnieniu tego orzeczenia wskazano, m.in. że *skoro więc skarżąca wskazała, że nie jest uprawniona do dokonywania odpisów amortyzacyjnych, zastosowanie miał przepis art. 4 ust. 5 u.p.o.l., niezależnie od tego, że do dokonywania odpisów amortyzacyjnych uprawnieni byli jej wspólnicy.*

W konsekwencji powyższego Organ podatkowy był zobligowany do ponownego rozpatrzenia stanowiska Wnioskodawcy przedstawionego we Wniosku. W związku z tym, w dniu 10 czerwca 2019 r. wydano indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego o sygn. FN.310.1.2015 w której ponownie uznano prezentowane przez Spółkę stanowisko za nieprawidłowe.

Na ww. interpretację Spółka w dniu 2 lipca 2019 r. złożyła skargę do WSA w Bydgoszczy zarzucając w niej naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. art. 4 ust. 1 pkt 3 i art.. 4 ust. 5 UPiOL poprzez uznanie, że podstawą opodatkowania budowli, od których podatnik podatku od nieruchomości nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych jest wartość początkowa, a nie wartość rynkowa.

WSA w Bydgoszczy w dniu 11 września 2019 r. po rozpatrzeniu skargi, wydał wyrok o sygn. I SA/Bd 466/19 przychylając się w nim do stanowiska prezentowanego przez Spółkę i uchylił zaskarżoną interpretacją Wójta. W uzasadnieniu tego wyroku skład orzekający zwrócił uwagę na obowiązującą w postępowaniu podatkowym i sądowoadministracjnym zasadę związania zgodnie to z którą *ocena prawna i wskazania co do dalszego postępowania wyrażone w orzeczeniu sądu wiążą w sprawie organy, których działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania było przedmiotem zaskarżenia, a także sądy, chyba że przepisy prawa uległy zmianie.*

Powyższy wyrok nie został zaskarżony przez żadną ze stron postępowania, co skutkowało jego uprawomocnieniem się. Tym samym Organ podatkowy jest zobligowany do ponownego rozpatrzenia stanowiska prezentowanego przez Wnioskodawcę.

**We Wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:**

Spółka jest właścicielem obiektów budowlanych stanowiących budowle w rozumieniu UPiOL, które, jako takie, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Ze względu na swoją formę prawną (spółka komandytowa), Wnioskodawca, pomimo tego, iż jest właścicielem przedmiotowych budowli, nie jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych. Jak wskazano we Wniosku, zgodnie z brzmieniem odpowiednich przepisów, w tym zakresie podatnikami podatku dochodowego od dochodów generowanych przez Spółkę pozostają jej wspólnicy, którymi są odpowiednio osoby prawne i fizyczne. W opinii Spółki za naturalną konsekwencję braku statusu podatnika podatku dochodowego należy uznać brak prawnego obowiązku prowadzenia ewidencji środków trwałych na potrzeby podatku dochodowego.

Wskazano również, że Spółka nie jest uprawniona do dokonywania odpisów amortyzacyjnych od przedmiotowych budowli, a tym samym także do uwzględniania ich jako koszty uzyskania przychodów na potrzeby rozliczeń w podatku dochodowym od osób prawnych, ponieważ do dokonania odpisów amortyzacyjnych także uprawnieni są jedynie wspólnicy Spółki.

Niemniej jednak, Wnioskodawca do dnia dzisiejszego wykazywał do opodatkowania podatkiem od nieruchomości podstawę opodatkowania budowli zgodnie z treścią art.4 ust. 1 pkt 3, tj. wg ich wartości początkowej określanej na cele amortyzacji bilansowej.

**W związku z tak określonym stanem faktycznym zadano następujące pytanie:**

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

**Stanowisko Wnioskodawcy**

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

**Celem uzasadnienia zaprezentowanego stanowiska Wnioskodawca zaprezentował następującą argumentację:**

Uzasadniając zajmowane przez siebie stanowisko Wnioskodawca wskazał, iż przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 UPiOL odnosi się wprost do odpisów amortyzacyjnych dokonywanych zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych. W jego opinii, oznacza to, 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, zdaniem Spółki, zasadna jest zmiana sposobu dotychczasowych rozliczeń w podatku od nieruchomości z tytułu opodatkowania przedmiotowych budowli poprzez określenie ich podstawy opodatkowania zgodnie z treścią art. 4 ust. 5 UPiOL, czyli ich wartości rynkowej. Za tak ukształtowanym stanowiskiem, w opinii Spółki przemawia fakt, że, jako spółka komandytowa, nie dokonuje ona odpisów amortyzacyjnych.

Następnie wskazano, że z treści art. 4 ust. 1 pkt 3 UPiOL można 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, w jej opinii, podstawa opodatkowania budowli, których jej właścicielem powinna zostać ustalona zgodnie z przepisem art. 4 ust. 5 UPiOL czyli jako ich wartość rynkowa.

Na potwierdzenie powyższej tezy Spółka przytoczyła wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 20 czerwca 2006 r. sygn. akt I SA/Wr 993/05, wyrok WSA w Gliwicach z dnia 9 marca 2010 r. sygn. akt I SA/Gl 883/09. Ponadto, w piśmie z dnia 30 kwietnia 2019 r. Spółka powołała kolejne orzeczenia na potwierdzenie swojego stanowiska .

W konsekwencji Spółka stoi na stanowisku, że budowle, od których nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od ich wartości rynkowej, tj. zgodnie z dyspozycją przepisu art. 4 ust. 5 UPiOL.

**W świetle analizowanego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za prawidłowe. Mając to na uwadze, stosownie do art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.**

Jednocześnie, Organ podatkowy wskazuje, że niniejsza interpretacja przepisów prawa podatkowego wywiera skutki prawne wyłącznie w zakresie wskazanego przez Wnioskodawcę opisu stanu faktycznego we wniosku o wydanie interpretacji. Należy stwierdzić, że takie stanowisko Wójta znajduje oparcie w przepisach prawa, bowiem zgodnie z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej -*Składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany 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.*

Wójt jest zatem związany opisem stanu faktycznego, bowiem dokonuje interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego wyłącznie w odniesieniu do konkretnego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Należy wskazać, że wynika to wprost z treści przepisów art. 14b § 1, § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej. Jednocześnie, podkreślenia wymaga, że specyfika postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnej polega między innymi na tym, iż Organ podatkowy rozpatruje sprawę tylko i wyłącznie w ramach stanu faktycznego przedstawionego przez Spółkę oraz wyrażonej przez nią oceny prawnej (jej stanowiska).

Dlatego też Wójt w tego rodzaju sprawach nie jest zobowiązany, ani nawet uprawniony do przeprowadzenia postępowania dowodowego. Ograniczyć się on musi do analizy okoliczności faktycznych podanych we Wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. W stosunku do tych okoliczności wyraża następnie swoje stanowisko, które jest jednak ustosunkowaniem się do poglądu prezentowanego w sprawie przez Wnioskodawcę. Taki sposób działania Wójta jest szeroko aprobowany zarówno przez przedstawicieli doktryny jak i przez orzecznictwo sądów administracyjnych. Tak przykładowo prof. Dzwonkowski w komentarzu do Ordynacji podatkowej zauważa, że *rozpatrując wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej organ wydający interpretację nie wyjaśnia stanu faktycznego (tj. nie przeprowadza dowodów), lecz dokonuje oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez podatnika. (…) Niewezwanie wnioskodawcy do uzupełnienia braków wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej nie powoduje jednak, że wydana interpretacja indywidualna jest interpretacją wydaną w odniesieniu do stanu faktycznego, jaki chciał przedstawić wnioskodawca i jaki zaistniał w rzeczywistości. W interesie podatnika leży zatem wyczerpujące przedstawienie wszystkich okoliczności. W przypadku przedstawienia stanu faktycznego, który okazał się niepełny, zainteresowany nie będzie mógł skorzystać z ochrony wynikającej z art. 14k oraz z art. 14m OrdPU. Przygotowanie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wymaga więc od wnioskodawcy znajomości prawa, o którego interpretację wnosi. Wnioskodawca musi posiadać wiedzę, która umożliwi mu przedstawienie wszystkich okoliczności stanu faktycznego, mających znaczenie dla jednoznacznego określenia jego skutków podatkowych. Mimo że interpretacje indywidualne mają wspierać podatnika przy samowymiarze poprzez wyjaśnienie, jakie skutki podatkowe wywołuje określony stan faktyczny, skuteczne skorzystanie przez podatnika z tej instytucji uzależnione jest od wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego, a także wymaga od wnioskodawcy znajomości przepisów, których znaczenie powinno zostać mu wyjaśnione*. Potwierdza to również stanowisko NSA zawarte w wyroku z dnia 18 września 2012 r., sygn. I FSK 617/12. W orzeczeniu tym stwierdzono, że *specyfika postępowania w sprawie wydania pisemnej interpretacji polega między innymi na tym, iż organ podatkowy rozpatruje sprawę tylko i wyłącznie w ramach stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę oraz wyrażonej przez niego oceny prawnej (stanowisko podatnika).*

Tym samym należy stwierdzić, iż jedynie dokładne opisanie rzeczywistego stanu faktycznego we Wniosku oraz następne zastosowanie się do niego będzie skutkowało ochroną prawną Wnioskodawcy, o której mowa w art. 14k Ordynacji podatkowej.

**POUCZENIE**

Skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego (art. 57a ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Skargę wnosi się 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 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Skargę do sądu administracyjnego wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Otrzymują:

1. Wnioskodawca;
2. a/a.