w ciągu roku podatkowego.[1] Władze skarbowe twierdzą, że w obu wskazanych wypadkach tj. zarówno wybudowania budowli jak i jej modernizacji powinno się stosować art. 6 ust. 2 upol do określenia momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości.

Nasze stanowisko zostało potwierdzone pismem Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatków i Opłat Lokalnych Ministerstwa Finansów z 29 września 2006 r. w sprawie powstania obowiązku podatkowego od budowli zmodernizowanych w trakcie roku (znak PL-833/28/PP/06/152). W powołanym piśmie podkreślono, iż *„Zarówno w przypadku modernizacji w trakcie roku budowli, od których dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, jak i budowli całkowicie zamortyzowanych, podstawą opodatkowania jest wartość ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano ulepszenia powiększona o koszt modernizacji. (...) w takim przypadku modernizacja budowli nie wpływa na wysokość opodatkowania w danym roku podatkowym."* Powyższe jest kontynuacją zarysowanej linii interpretacyjnej Ministerstwa Finansów wyrażonej we wcześniejszym piśmie z 12 września 2000 r. (znak LK-944/LP/00/JS), zgodnie z którym *„generalną zasadą w przypadku nowo wybudowanych nieruchomości bądź budowli w podatku od nieruchomości jest, że obowiązek podatkowy w stosunku do nich powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym zakończono bądź rozpoczęto użytkowanie tych obiektów. Dotyczy to również modernizacji budowli wpływającej na ich wartość początkową oraz rozbudowy i modernizacji istniejących budynków"*. Pragniemy podkreślić, że najnowsze (po 29 września 2006 r.) podejście lokalnych organów podatkowych właściwych w sprawie podatku od nieruchomości jest jednolite ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów zaprezentowanym w piśmie z 29 września 2006 r.[2]

Dodatkowo przyjęcie przeciwnego stanowisko prowadziłoby do nieuzasadnionego rozróżnienia przypadku, w którym (i) ulepszenie dotyczy budowli, od której nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych (w szczególności w pełni już zamortyzowanych) od (ii) ulepszenia budowli jeszcze niezamortyzowanej. W tym pierwszym przypadku przepis art. 4 ust. 6 w sposób jednoznaczny wskazuje, iż podstawę opodatkowania takich ulepszonych budowli stanowi ich wartość rynkowa ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano ulepszenia. Tym samym, wpływ modernizacji na zwiększenie wartości rynkowej, w konsekwencji na zwiększenie podstawy opodatkowania ujmowany jest od kolejnego roku podatkowego.

Konsekwencją powyższego jest, iż Spółka powinna zgodnie z art. 6 ust. 9 pkt 1 upol złożyć w terminie do 15 stycznia roku następującego po roku, w którym nastąpiło zakończenie prac modernizacyjnych deklarację na podatek od nieruchomości z uwzględnieniem zwiększonej wartości początkowej zmodernizowanej budowli. Na Spółce nie będzie ciążył natomiast obowiązek zastosowania się do art. 6 ust. 9 pkt 2 upol, który stanowi, iż w sytuacji zaistnienia zdarzenia mającego wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, powinno się odpowiednio skorygować deklaracje na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tego zdarzenia. W piśmie Urzędu Miasta w Oświęcimiu z 10 listopada 2003 r. (sygn. FN/p.IX.3110-145.03) potwierdzono to stanowisko: *„Wartość początkowa budowli może ulec zmianie w trakcie okresu amortyzacji, jednak na potrzeby wymiaru podatku od nieruchomości ustala się wartość budowli na dzień 1 stycznia danego roku*

---

[1] Postanowienie Prezydenta Miasta Tczewa z 15 maja 2006 r. sygn. WBM.III-3110/R-312/5/06.

[2] Przykładowo postanowienie Prezydenta Miasta Tychy z 29 stycznia 2007 r. sygn. DKP.I.3110.5-13/07; postanowienie Prezydenta Miasta Wrocławia z 2 lipca 2007 r. sygn. WPO.I.W/IP-3110/5/07; postanowienie Prezydenta Miasta Białegostoku z 1 marca 2007 r. sygn. Fn.IV.0717-I-7/06/07; postanowienie Prezydenta Miasta Tarnowa z 8 maja 2009 r. sygn. WPW.B 0550/2/2009.