



**Urząd Miasta Szczecin**  
**Wydział Podatków i Opłat Lokalnych**  
pl. Armii Krajowej 1, 70-456 Szczecin  
tel. + 48 91 42 45 363, fax: + 48 91 42 45 364  
wpiol@um.szczecin.pl · www.szczecin.pl

**WPIOL-**

Szczecin, 8 stycznia 2018 r.

Wnioskodawca:

z siedzibą w Szczecinie przy ul.

wpisana do Krajowego Rejestru Sądowego pod numerem KRS:

EGON:

, Identyfikator Podatkowy<sup>2)</sup>: PESEL/NIP\*:

reprezentowana przez radcę prawnego

adres do doręczeń:

Numer telefonu pełnomocnika:

Rodzaj zainteresowanego: Osoba fizyczna/osoba prawna/jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej/inny\*

Status wnioskodawcy: podatnik/osoba trzecia w rozumieniu art.110-117a Ordynacji podatkowej/inkasent/inny\*

## **WNIOSEK**

### **o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego**

Na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j.t. Dz. U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.) wnoszę o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Przedmiotem wniosku jest:

- zaistniały stan faktyczny/zdarzenie przyszłe\*

• przepis prawa podatkowego<sup>3)</sup>

Art. 6 ust. 2 w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1785 ze zm.; dalej: "UPIOL")

Opłata od wniosku została uiszczona ~~gotówką~~/na rachunek\*.

Kserokopia dowodu uiszczenia opłaty – dołączona do wniosku/~~zostanie przesłana w terminie do 7 dni od dnia złożenia wniosku~~\*.

### **WYCZERPUJĄCE PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH)**

Wnioskodawca jest użytkownikiem wieczystym gruntu znajdującego się w Szczecinie przy ul. \_\_\_\_\_ (działka nr \_\_\_\_\_). Dla tej nieruchomości Sąd Rejonowy Szczecin – Prawobrzeże i Zachód w Szczecinie X Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą o nr \_\_\_\_\_.

Na powyżej wskazanym gruncie Wnioskodawca realizuje inwestycję budowlaną polegającą na rozbudowie, nadbudowie i przebudowie posadowionego na gruncie budynku przemysłowego dawnej elektrowni miejskiej. Celem realizowanej inwestycji jest wybudowanie wielolokalowego biurowego budynku (tj. z w pełni wykończonymi pomieszczeniami stanowiącymi samodzielne lokale użytkowe przeznaczone przez Wnioskodawcę do używania przez osoby trzecie) z dwupoziomowym garażem podziemnym z wyznaczonymi miejscami parkingowymi, przypisanymi do konkretnych użytkowników lokali (biur) w budynku oraz z połączonym z tym garażem i budynkiem pawilonem usługowym.

Warunki zabudowy wskazanego zabudowanego gruntu zostały ustalone na mocy decyzji Prezydenta Miasta Szczecina nr \_\_\_\_\_ z dnia \_\_\_\_\_ 2011 roku.

Rozbudowa, nadbudowa i przebudowa budynku dawnej elektrowni miejskiej wraz z realizacją garażu podziemnego została wykonana na podstawie decyzji \_\_\_\_\_ z dnia 08 sierpnia 2012 roku, znak \_\_\_\_\_ V z późniejszymi zmianami.

Wskazany budynek jest wpisany do rejestru zabytków na mocy decyzji Wojewódzkiego Konserwatora Zabytków. Pozostaje zatem pod ochroną konserwatorską i Wnioskodawca obowiązany jest uzyskiwać pozwolenie konserwatora zabytków na każdorazowe prowadzenie prac budowlanych w budynku lub w jego otoczeniu, dokonywanie zmian przeznaczenia czy sposobu korzystania z budynku, umieszczanie na budynku urządzeń technicznych czy reklamowych oraz podejmowanie innych działań, które mogłyby prowadzić do naruszenia zmiany substancji lub zmiany wyglądu budynku. Wnioskodawca obowiązany jest przy tym do zawiadamiania

konserwatora zabytków o wszelkich zagrożeniach lub nowych okolicznościach ujawnionych w trakcie wykonywania prac.

Wnioskodawca wskazany budynek utrzymuje i konserwuje zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, uzyskując przy tym pozwolenia na każdorazowe wykonanie prac wykończeniowych (aranżacyjnych) w tym budynku zgodnie z przepisami ustawy o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami.

Pozwolenie na użytkowanie przedmiotowego budynku zostało udzielone decyzją Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego z dnia                      , 2016 roku,

W powyższej decyzji o pozwoleniu na użytkowanie budynek został oddany do użytkowania jako budynek niewykończony (w stanie deweloperskim), a Wnioskodawca został zobowiązany w decyzji o pozwoleniu do zakończenia robót wykończeniowych oraz do zawiadomienia Inspektoratu Nadzoru Budowlanego o zakończeniu poszczególnych etapów prac wykończeniowych.

Na moment składania Wniosku część powierzchni budynku stanowi lokale użytkowe, które zostały wykończone i przeznaczone przez Wnioskodawcę do używania przez osoby trzecie (tj. zostały już wynajęte).

Pozostała część powierzchni budynku nie została jeszcze wykończona oraz nie zostały na niej wyodrębnione lokale użytkowe. Powierzchnie te są w stanie surowym, tj. znajduje się w nich wyłącznie strop betonowy na górze oraz strop betonowy na dole, nie zostały w nich jeszcze zamontowane żadne instalacje, urządzenia, ani nie posiadają żadnej infrastruktury. Dopóki te powierzchnie nie zostaną wykończone, nie są one w żaden sposób wykorzystywane/zajmowane i nie jest w nich prowadzona jakakolwiek działalność (zarówno przez Wnioskodawcę jak i przez osoby trzecie).

Powierzchnie te nie zaczęły być jeszcze wykańczane. Proces ten rozpoczyna się po zawarciu umowy najmu z konkretnym najemcą – wówczas określona część budynku zostaje wykończona, instalowane są instalacje, urządzenia oraz niezbędna infrastruktura, a także pomieszczenie aranżowane jest pod kątem danego najemcy.

Zakres i rozmiar prac wykończeniowych, do których zobowiązany został Wnioskodawca w decyzji o pozwoleniu na użytkowanie i których wykonanie konieczne jest w celu umożliwienia korzystania z powierzchni znajdujących się w budynku powoduje, że na ich wykonanie konieczne jest stworzenie odrębnego projektu budowlanego i uzyskanie decyzji o zatwierdzeniu projektu budowlanego oraz udzieleniu pozwolenia na budowę, a nadto uzyskanie akceptacji konserwatora zabytków (wskazane obowiązki wynikają z regulacji ustawy Prawo budowlane).

W ramach realizowania powyższych prac zazwyczaj dokonywane są następujące czynności:

- Stworzenie projektu aranżacji przez pracownię architektoniczną, w ramach negocjacji na metraż, który potencjalny kontrahent zgłasza, jako potrzebny mu na cele prowadzenia jego działalności.
- W przypadku podpisania umowy – projekt aranżacji staje się załącznikiem do umowy najmu.
- Aranżacja przedstawiana jest projektantom, którzy przygotowują projekty instalacji. Projektują oni infrastrukturę, która zostanie wykonana na powierzchni będącej przedmiotem najmu (dotychczas nie istnieje tam żadna infrastruktura). Projekty obejmują instalacje: elektryki, teletechniki, wentylacji, klimatyzacji, oświetlenia, instalacji sanitarnej, instalacji budowlanej, a także przeszklenia biurowe, celem dobrania ścian działowych szklanych.
- Na podstawie uzyskanych projektów występuje się o wydanie decyzji o pozwoleniu na budowę.
- Następnie następuje uzyskanie decyzji, odbiór dziennika budowy oraz rozpoczęcie robot na powierzchni, której dotyczy konkretna umowa najmu, pod nadzorem kierownika budowy.
- Kolejny etap to złożenie zamówień na wszystkie elementy uwzględnione w planie aranżacji oraz projektach: elementy infrastruktury elektrycznej, teletechnicznej, wentylacyjnej, klimatyzacyjnej, budowlanej, przeszkleń itp.
- Następny etap to rozpoczęcie robot w obrębie podniesionej podłogi technicznej, pod którą montowane są instalacje, a następnie przejście do robot budowlanych na powierzchni.
- Następnie ma miejsce budowanie od podstaw infrastruktury: elektrycznej, teletechnicznej, wentylacyjnej (całość kanałów wentylacyjnych, regulatorów przepływu, kratek wentylacyjnych), klimatyzacyjnej (całość orurowania chłodzącego, całość orurowania ciepła technologicznego, całość odprowadzenia skroplin, montaż i podłączenie klimakonwektorów). Na tym etapie dochodzi do oddzielenia powierzchni objętej umową najmu od reszty powierzchni budynku (piętra), a także budowania ścian działowych, tynkowania, malowania, przeszklenia.
- Następnie dochodzi do przykrycia odsłoniętych miejsc (gdzie są wykonywane jeszcze prace nad przebiegiem kanałów wentylacyjnych, rur chłodniczych oraz kabli elektrycznych) podłogi technicznej, a następnie pokrycie jej wykładziną modułową.
- W kolejnym etapie dochodzi do zakończenia prac budowlanych, potwierdzenie protokołami zakończenia robot przez wszystkich wykonawców.
- Na ostatnim etapie ma miejsce oddanie przygotowanej powierzchni najemcy, zgodnie z projektem aranżacji załączonym do umowy.

Moment podpisania umowy najmu nie jest zatem tożsamy z momentem oddania do użytkowania części powierzchni objętej umową. Pomiędzy momentem zawarcia umowy, a oddaniem pomieszczeń do użytkowania przeprowadzany jest szereg – powyżej wymienionych – prac budowlanych, których celem jest wyodrębnienie lokalu z powierzchni, wykończenie go (tj. zamontowanie instalacji, urządzeń i infrastruktury) i w konsekwencji umożliwienie korzystania z niego.

Miejsca postojowe w dwupoziomowym garażu podziemnym są przeznaczone do używania przez osoby trzecie, z którymi Wnioskodawca zawrze umowy najmu lokali użytkowych (biur) w budynku (są konkretnie oznaczone i przyporządkowane do poszczególnych najemców lokali). Dopóki miejsca te nie zostaną przekazane umownie osobom trzecim, miejsca te nie są w żaden sposób wykorzystywane ani zajmowane przez Wnioskodawcę ani jakiegokolwiek inny podmiot.

### **PYTANIE (PYTANIA)**

1. W którym momencie, w rozumieniu art. 6 ust. 2 UPiOL, dojdzie do zakończenia budowy (powodującej powstanie obowiązku podatkowego) wskazanego w opisie stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego budynku, którego część powierzchni nie została jeszcze wykończona, tj. nie doszło jeszcze do wyodrębnienia na niej lokali użytkowych oraz nie zostały na niej jeszcze zamontowane niezbędne urządzenia techniczne i instalacje, a także nie posiada ona żadnej infrastruktury?
2. W odniesieniu do jakiej części budynku powstanie obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w następstwie częściowego (tj. etapowego) oddawania określonych powierzchni (po wyodrębnieniu na nich pomieszczeń i wykończeniu w sposób przedstawiony w opisie stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego) do używania osobowym trzecim (najemcom)?
3. W którym momencie powstanie obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w odniesieniu do miejsc postojowych w garażu podziemnym?

### **WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO**

#### **1. Stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 1**

Zdaniem Wnioskodawcy, do zakończenia budowy (w rozumieniu art. 6 ust. 2 UPiOL) w odniesieniu do przedstawionego w opisie stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego budynku dojdzie w momencie wykończenia całej jego powierzchni. Do wykończenia całej jego powierzchni dojdzie natomiast w momencie zamontowania (w wyodrębnionych uprzednio lokalach użytkowych)



niezbędnych instalacji, urządzeń oraz infrastruktury (w sposób przedstawiony w opisie stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego).

### **Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 1**

Zgodnie z art. 6 ust. 2 UPIOL 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.

Z treści art. 6 ust. 2 UPIOL należy wnioskować, że poprzez wprowadzenie tej regulacji ustawodawca uzależnił moment powstania obowiązku podatkowego w stosunku do budynku od dwóch alternatywnych zdarzeń faktycznych, tj. od zakończenia jego budowy albo od rozpoczęcia użytkowania jego lub jego części przed ich ostatecznym wykończeniem.

W odniesieniu do przedstawionego przez Wnioskodawcę opisu stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego, należy zatem przeanalizować wskazane powyżej dwie przesłanki powstania obowiązku podatkowego. Innymi słowy, należy – w pierwszej kolejności – odpowiedzieć na pytanie czy zakończona została budowa budynku będącego przedmiotem wniosku, a następnie – w przypadku negatywnej odpowiedzi na pytanie pierwsze – czy rozpoczęto użytkowanie wskazanego budynku lub jego części przed jego ostatecznym wykończeniem.

#### **Zakończenie budowy jako przesłanka powstania obowiązku podatkowego w stosunku do nowopowstałego budynku**

Z art. 6 ust. 2 UPIOL wynika wprost, że samo istnienie nowego budynku lub jego części nie stanowi samoistnej i wystarczającej przesłanki do uznania, że podlega on opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Ustawodawca powiązał bowiem moment powstania obowiązku podatkowego z momentem zakończenia budowy budynku. Powyższe rozumienie wskazanego przepisu znajduje także potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych, m.in. w wyroku z 2 grudnia 2004 r. (sygn. akt III SA/Wa 257/04) WSA w Warszawie wskazał, że "aby dany budynek mógł być opodatkowany nie wystarczy jego istnienie, ale poza tym budowa jego winna być zakończona albo powinno nastąpić rozpoczęcie jego użytkowanie, jeżeli miało ono miejsce przed ostatecznym wykończeniem budynku."

Istota takiego podejścia ustawodawcy, co do powstania obowiązku podatkowego, opiera się na tym, że podatek od nieruchomości jest podatkiem obejmującym rzeczy, a więc przedmioty materialne, realne, rzeczywiście istniejące w danym miejscu i czasie, o określonych powierzchniach (wymiarach) i właściwościach. Wobec tego podatek taki nie dotyczy czegoś, co nie istnieje oraz czegoś, co jeszcze nie zostało ostatecznie zakończone by mogło stać się przedmiotem opodatkowania.

UPIOL nie zawiera definicji lub wyjaśnienia wskazującego jak należy rozumieć zawarte w art. 6 ust. 2 sformułowanie "zakończenie budowy". Zgodnie ze stanowiskiem doktryny oraz ugruntowaną linią orzecniczą, ustawodawca używając pojęcia "zakończenie budowy" odnosi się przede wszystkim do określonego stanu faktycznego, a nie stanu prawnego. Dla powstania obowiązku podatkowego nie ma zatem znaczenia np. to, czy budynek został wybudowany zgodnie z prawem (w szczególności zgodnie z przepisami ustawy Prawo budowlane) oraz czy w stosunku do niego uzyskane zostały odpowiednie decyzje administracyjne dotyczące przebiegu jego budowy i statusu po jej zakończeniu. W tym miejscu należy podkreślić, że zasada ta pozostawałaby aktualna także w odniesieniu do przypadku, w którym budowa byłaby prowadzona w sposób niezgodny z prawem oraz nie została potwierdzona wydaniem stosownych decyzji administracyjnych - np. decyzji o pozwoleniu na użytkowanie, lecz została faktycznie zakończona. W przypadku takiego budynku obowiązek podatkowy na podstawie art. 6 ust. 2 UPIOL powstałby od 1 stycznia roku następującego po roku, w którym faktycznie zakończono jego budowę, bez względu na uchybienia formalne w zakresie przebiegu procesu budowlanego oraz braku formalnego potwierdzenia jego zakończenia. Analogicznie, w przypadku budynku, którego budowa prowadzona była zgodnie z odpowiednimi przepisami prawa, okoliczności formalnoprawne (takie jak np. wydanie decyzji o pozwoleniu na użytkowanie) nie mogą być traktowane jako rozstrzygające o momencie powstania obowiązku podatkowego, gdyż moment ten jest ściśle związany z faktycznym zakończeniem budowy.

Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z dnia 12 września 2013 r. (sygn. akt I SA/Kr 1511/12) *"Niewątpliwie więc data powstania obowiązku podatkowego została odniesiona do pewnego stanu faktycznego nie zaś powiązana z wydaniem decyzji o pozwoleniu na użytkowanie i jej prawomocnością. Nieuzasadnione byłoby więc utożsamianie momentu zakończenia budowy z ostatecznym administracyjnym potwierdzeniem zdolności użytkowej wzniesionego obiektu budowlanego, zapominając o literalnym brzmieniu przepisu art. 6 ust. 2, kładącego nacisk na samo zakończenie budowy a tym samym nieuzasadnione byłoby także abstrahowanie od przyjętej przez ustawodawcę koncepcji i nadanie tego rodzaju decyzji znaczenia konstytucyjnego w tym sensie, iżby miała ona określać chwilę zakończenia inwestycji. Przesądzając wyżej omawianą kwestię, zauważyć z kolei należy, iż pojęcie "zakończenie budowy" nie zostało bezpośrednio zdefiniowane przez ustawodawcę, należy zatem przyjąć jego rozumienie wynikające z języka potocznego, jedynie pomocniczo odnosząc się do przepisów Prawa budowlanego, które jako regulujące wyczerpująco kwestie związane z przebiegiem procesu budowlanego we wszystkich jego aspektach jednocześnie są odzwierciedleniem potocznego rozumienia pojęć związanych z procesem budowlanym."*

W związku z powyższym, pierwszeństwo w zakresie oceny czy doszło do "zakończenia budowy" w rozumieniu art. 6 ust 2 UPIOL należy przyznać okolicznościom faktycznym, tj. należy odnieść się

do rzeczywistego stanu budynku. Jedynie pomocniczo (uzupełniająco) należy natomiast odwołać się do jego statusu formalnoprawnego.

Odnosząc się zatem do okoliczności faktycznych dotyczących stanu budynku należy wskazać, że część powierzchni będącego przedmiotem Wniosku budynku znajduje się obecnie w stanie deweloperskim, tzn. nie zostały na niej zamontowane niezbędne instalacje i urządzenia, a także infrastruktura (szczegółowo przedstawione w opisie stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego). Omawiana część powierzchni budynku nie została także, w konsekwencji, odpowiednio przygotowana i zaaranżowana pod kątem przyszłych najemców. Należy podkreślić, że dopóki ta część powierzchni budynku nie zostanie wykończona, nie jest (i nie może być) ona w żaden sposób wykorzystywana/zajmowana i nie jest na niej prowadzona jakakolwiek działalność (zarówno przez Wnioskodawcę jak i przez osoby trzecie). Na obecnym etapie ta część powierzchni budynku wymaga wykonania zaawansowanych prac wykończeniowych, których przeprowadzenie jest konieczne dla umożliwienia korzystania z niej. Zakres i rozmiar tych prac (do wykonania których Wnioskodawca został zobowiązany w decyzji o pozwoleniu na użytkowanie) powoduje, że na ich wykonanie konieczne jest stworzenie odrębnego projektu budowlanego i uzyskanie decyzji o zatwierdzeniu projektu budowlanego oraz udzieleniu pozwolenia na budowę, a nadto uzyskanie akceptacji konserwatora zabytków. Czynności realizowane w ramach powyższych prac zostały szczegółowo przedstawione w opisie stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego.

Powyższe okoliczności jednoznacznie wskazują, iż w przypadku przedmiotowego budynku nie można mówić, że względem niego doszło do "zakończenia budowy". Jak bowiem wynika z przedstawionego opisu stanu budynku, obecnie jego część nadal nie może być w żaden sposób wykorzystywana ze względu na konieczność przeprowadzenia istotnych, dalszych prac wykończeniowych, które mają charakter prac budowlanych.

Jak już wyżej wskazano, przy ocenie czy doszło do spełnienia przesłanki "zakończenia budowy" w rozumieniu art. 6 ust 2 UPIOL decydującą rolę odgrywają okoliczności faktyczne, a nie formalnoprawne. W odniesieniu do stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego będącego przedmiotem niniejszego Wniosku należy jednak stwierdzić, że – pomocniczo – również okoliczności formalnoprawne przemawiają za trafnością stanowiska Wnioskodawcy. Należy bowiem podkreślić, że jakkolwiek w stosunku do przedmiotowego budynku wydana została decyzja administracyjna w postaci pozwolenia na użytkowanie budynku, to miała ona w istocie charakter warunkowy, tj. uzależniała możliwość rozpoczęcia użytkowania budynku od zakończenia robót wykończeniowych oraz zawiadomienia Inspektoratu Nadzoru Budowlanego o zakończeniu poszczególnych etapów prac wykończeniowych. A zatem już z samej treści powyższej decyzji jednoznacznie wynika, że nie doszło do zakończenia budowy przedmiotowego budynku, ze względu na konieczność wykonania w nim dodatkowych prac, których wykonanie warunkuje możliwość rozpoczęcia korzystania z części jego powierzchni.



Powyższe wnioski znajdują potwierdzenie w bogatym orzecznictwie sądów administracyjnych, m.in.:

W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 czerwca 1996 r. (sygn. akt SA/Wr 2735/95), w którym wskazano, że w sensie techniczno-budowlanym można mówić o zakończeniu budowy obiektu budowlanego, gdy odpowiada on warunkom, jakie przewiduje ustawa - Prawo budowlane wobec budowy legalnej przy zawiadomieniu organu nadzoru budowlanego o zakończeniu budowy (art. 57 ustawy - Prawo budowlane). Ponadto Naczelny Sąd Administracyjny uznał, iż obiekt powinien być w takim stanie, by mógł zostać przeprowadzony jego odbiór i można byłoby przekazać go do normalnej eksploatacji i użytkowania.

W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 21 września 2016 r. (sygn. III SA/Wa 2376/15), w którym sąd uznał, że: *"tak więc istotne jest ustalenie, czy rzeczywiście doszło do zakończenia budowy, a stan ten następuje w momencie zakończenia prac budowlanych. Chodzi więc o stan faktyczny związany z zaprzestaniem prac związanych ze wznoszeniem obiektu budowlanego. Niewątpliwie okoliczność tę należy powiązać ze spełnieniem warunków, jakie przewiduje w tym zakresie ustawa Prawo budowlane. Niemniej decydujące będzie tu ustalenie, że obiekt znajduje się w takim stanie, że może zostać przeprowadzony jego odbiór i można go przekazać do normalnej eksploatacji i użytkowania. Wypełnienia się stanu faktycznego w ww. zakresie organ upatruje w okolicznościach związanych z wydaniem na rzecz skarżącego decyzji z dnia (...) listopada 2014 r. udzielającej mu warunkowego pozwolenia na użytkowanie budynku użyteczności publicznej. Organ uznał, że jest to okoliczność przesądzająca o tym, że budowa w sprawie skarżącego została zakończona. Zdaniem zaś Sądu tak nie jest, z samej bowiem decyzji wynika, że pozwolenie na użytkowanie budynku wydano pod warunkiem wykonania brakujących okładzin podłogowych oraz brakującej stolarki drzwiowej wewnętrznej."*

W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 2 grudnia 2009 r. (sygn. I SA/GI 563/09): *" W myśl art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy podatkowej budynek to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego, a więc budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi. Aby mówić o "istniejącym budynku" musi on spełniać wymogi powołanego wyżej przepisu w tym posiadać instalacje i urządzenia techniczne. Brak tych instalacji i urządzeń w całym budynku oznacza, że budynek taki jeszcze nie istnieje w rozumieniu ustawy podatkowej. Skoro zgodnie z art. 6 ust. 2 ustawy podatkowej warunkiem opodatkowania nowo budowanego budynku jest jego istnienie to tym samym nie podlega podatkowi od nieruchomości budynek w stanie innym niż wynikający z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.*

*W rozumieniu przepisu art. 6 ust. 2 w związku z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy podatkowej budynek istniejący to budynek posiadający instalacje i urządzenia techniczne, zaś istniejąca część budynku to zespół pomieszczeń lub pomieszczenie, wydzielone w budynku stałymi przegrodami budowlanymi, z instalacjami i urządzeniami technicznymi, funkcjonujące niezależnie od reszty*

*budynku, jako samodzielną całość. Istnienie takiej części budynku po zakończeniu jej budowy lub rozpoczęciu użytkowania przed jej ostatecznym wykończeniem wyznacza moment powstania obowiązku podatkowego tylko w stosunku do tej części budynku. Brak instalacji i urządzeń technicznych w nowo budowanym budynku lub jego części oznacza że budynek taki lub jego część nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, chyba że rozpoczęto użytkowanie budynku lub jego części przed wykończeniem (budynku lub jego części)."*

W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 stycznia 2017 r. (sygn. II FSK 3694/14), w którym sąd uznał, że: "(...) przyjęcie przez ustawodawcę w art. 6 ust. 2 PodLokU sformułowania o roku, w którym budowa została zakończona, należy tłumaczyć w taki sposób, który wskazuje na sytuację poprzedzającą uzyskanie decyzji ostatecznej, o której mowa w art. 55 Prawa budowlanego, gdyż użytkowanie budynku musi być poprzedzone zakończeniem budowy. W doktrynie wskazano, że spełnienie warunków, o których mowa w art. 57 ust. 1 i 2 Prawa budowlanego przesądza, iż nastąpiło zakończenie budowy (por. L. Eteł, Podatek od nieruchomości. Komentarz, komentarz do art. 6, pkt 3, LEX/el 2012). Tym samym, spełnienie wszystkich warunków wymaganych dla skutecznego złożenia zawiadomienia o zakończeniu budowy obiektu budowlanego lub wniosku o udzielenie pozwolenia na użytkowanie uznawane jest za tożsame z chwilą, w której została zakończona budowa budowli albo budynku lub ich części, o której stanowi art. 6 ust. 2 PodLokU"

Podsumowując zatem stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 1, należy stwierdzić, że nie doszło do zakończenia budowy przedmiotowego budynku w rozumieniu art. 6 ust. 2 UPIOL.

Do zakończenia jego budowy dojdzie natomiast w momencie, kiedy zostaną wykonane wszelkie (tzn. na całej jego powierzchni) prace wykończeniowe, do których Wnioskodawca został zobowiązany w ramach wydanego pozwolenia na użytkowanie budynku.

## **2. Stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 2**

Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku częściowego (tj. etapowego) wykańczania powierzchni budynku, obowiązek podatkowy będzie powstawał etapowo, tj. w stosunku do tej części powierzchni budynku, na której będą znajdować się pomieszczenia, których użytkowanie zostanie rozpoczęte poprzez oddanie ich do używania osobom trzecim (najemcom) przed ostatecznym wykończeniem budynku oraz proporcjonalnie (tj. w stosunku odpowiadającym powierzchni pomieszczenia do powierzchni całego budynku) w odniesieniu do części wspólnych budynku.

## **Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 2**

Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku częściowego (tj. etapowego) wykańczania poszczególnych powierzchni, obowiązek podatkowy będzie powstawał etapowo, tj. w stosunku do tej części powierzchni budynku, na której będą znajdować się lokale użytkowe, których użytkowanie zostanie rozpoczęte poprzez oddanie ich do używania osobom trzecim (najemcom).

Rozpoczęcie użytkowania budynku przed jego ostatecznym wykończeniem jako przesłanka powstania obowiązku podatkowego

Drugą z przesłanek - zawartych w art. 6 ust. 2 UPIOL - określających moment powstania obowiązku podatkowego w stosunku do nowopowstałego budynku jest rozpoczęcie użytkowania budynku (lub jego części) przed jego ostatecznym wykończeniem.

Sformułowanie „rozpoczęcie użytkowania” użyte w art. 6 ust. 2 UPIOL należy rozumieć jako określony stan faktyczny, polegający na używaniu danego przedmiotu w sensie fizycznym, a nie prawnym. Dla wskazania momentu, w którym doszło do "rozpoczęcia użytkowania" istotne jest zatem ustalenie daty rozpoczęcia użytkowania, czyli daty korzystania z rzeczy.

Za prawidłowością powyższego podejścia (tj. przyznania decydującego znaczenia okolicznościom faktycznym, a nie formalnoprawnym) przemawia ugruntowane orzecznictwo sądów administracyjnych, którego przykłady zostały przywołane przez Wnioskodawcę w kontekście analizy przesłanki "zakończenia budowy".

Rozwijając powyższą argumentację na gruncie przesłanki "rozpoczęcia użytkowania" tytułem przykładu można wskazać m.in.:

Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 13 listopada 2013 r., sygn. (III SA/Po 896/13), w którym sąd uznał, że: „Przepisy prawa podatkowego uzależniają opodatkowanie budynków od określonego stanu faktycznego (zakończenia budowy lub rozpoczęcia użytkowania przed ostatecznym wykończeniem budynków), a nie stanu prawnego (uzyskania prawa do wybudowania lub użytkowania budynków). Wynika to wprost z art. 6 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który w zakresie określenia momentu powstania obowiązku podatkowego odwołuje się do zakończenia budowy oraz rozpoczęcia użytkowania budynku lub budowli (lub ich części) przed ich ostatecznym wykończeniem bez względu na to, czy zostały spełnione przesłanki budowy i użytkowania tych obiektów przewidziane w przepisach prawa budowlanego. Powyższe stanowisko jest jednolicie prezentowane zarówno w orzecznictwie sądowno-administracyjnym (...), jak i literaturze przedmiotu, gdzie akcentuje się, że rozpoczęcie użytkowania budynku lub budowli należy rozumieć w znaczeniu potocznym. Nie ma tu żadnego znaczenia to, czy odbyło się to zgodnie z prawem i czy rzeczywiście obiekt nadawał się do wykorzystywania. Rozpoczęcie użytkowania wiąże się więc z określonym stanem faktycznym, a nie prawną możliwością użytkowania obiektu. Przepis art. 6 ust. 2 ustawy nie uzależnia bowiem rozpoczęcia użytkowania obiektu od ewentualnej potrzeby uzyskania stosownych rozstrzygnięć pozwalających na użytkowanie przedmiotu opodatkowania. Jego użytkowanie jest więc okolicznością obiektywną”

Wyrok NSA z dnia 13 listopada 2015 r. (sygn. II FSK 2405/13), w którym skład orzekający uznał, że „(..)obowiązek podatkowy może być związany z rozpoczęciem użytkowania budynku lub jego części przed ich ostatecznym wykończeniem. W tym przypadku chodzi oczywiście o rozpoczęcie



faktycznego użytkownika budynku lub jego części. W takiej sytuacji nie muszą być spełnione warunki uprawniające do użytkowania budynku, o których mowa w art. 54 czy 55 prawa budowlanego."

Powyższe wnioski znajdują również akceptację w literaturze przedmiotu, m.in. M. Ślifirczyk [w: „Monitor Podatkowy”, Moment powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości 2003 r., nr 1, s. 18] wskazuje iż "(...) Wątpliwości powstają również w przypadku, gdy uzyskano decyzję o pozwoleniu na użytkowanie budynku przed wykonaniem wszystkich robót budowlanych, a podatnik faktycznie nie użytkuje budynku. Trzeba się zgodzić z tezą, iż z brzmienia przepisów art. 6 ust. 2 u.p.o.l. wynika, że powstanie obowiązku podatkowego wiązane może być wyłącznie z faktycznym rozpoczęciem użytkowania budynku lub jego części przed ich ostatecznym wykończeniem. Nie znajdują uzasadnienia poglądy dopuszczające powstanie obowiązku podatkowego jedynie z uwagi na wydanie decyzji o pozwoleniu na użytkowanie, jeżeli budowa nie została zakończona, a budynek nie jest użytkowany."

Przenosząc powyższe na grunt przedmiotowego Wniosku, należy stwierdzić, że uzyskanie przez Wnioskodawcę (warunkowego) pozwolenia na użytkowanie nie należy traktować jako rozpoczęcia użytkowania w rozumieniu art. 6 ust. 2 UPiOL w odniesieniu do całej powierzchni budynku. Pierwsze oznacza otrzymanie decyzji od organu nadzoru budowlanego po spełnieniu określonych warunków i złożeniu wniosku. Rozpoczęcie użytkowania dotyczy natomiast stanu faktycznego. Jak wykazano powyżej, możliwa jest sytuacja w której wobec budynku wydane zostanie pozwolenie na użytkowanie, a jego użytkowanie rozpocznie się dopiero po pewnym czasie lub też gdy obiekt będzie faktycznie użytkowany przed uzyskaniem takiego pozwolenia.

Jak natomiast wskazano w opisie stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego, część powierzchni budynku nie jest obecnie w żaden sposób wykorzystywana/zajmowana i nie jest na niej prowadzona jakakolwiek działalność (zarówno przez Wnioskodawcę jak i przez osoby trzecie). Innymi słowy, Wnioskodawca (ani żadne osoby trzecie) nie rozpoczęły jeszcze w żaden sposób użytkowania tej części przedmiotowego budynku.

Należy także podkreślić, że momentu rozpoczęcia użytkowania przedmiotowej powierzchni budynku nie można utożsamiać z momentem zawarcia umowy najmu lokalu z danym najemcą. Jak bowiem szczegółowo przedstawiono w opisie stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego, pomiędzy momentem zawarcia umowy najmu a rozpoczęciem użytkowania danego lokalu na danej powierzchni wykonywany jest szereg prac budowlanych mających na celu wyodrębnienie lokalu z powierzchni oraz montaż instalacji, urządzeń i infrastruktury. Jak już wyżej wykazano, weryfikacji spełnienia przesłanki "rozpoczęcia użytkowania" należy dokonywać z perspektywy faktycznego/rzeczywistego rozpoczęcia użytkowania, a nie z punktu widzenia formalnego. Z tego względu nie można przyjąć, że do "rozpoczęcia użytkowania" dochodzi już w momencie zawarcia umowy najmu, choćby ze względu na to, że – de facto – w tym momencie lokal będący



przedmiotem umowy najmu jeszcze nie istnieje, a więc tym bardziej nie jest możliwe jego użytkowanie.

W związku z powyższym, również druga przesłanka z art. 6 ust. 2 UPiOL (tj. "rozpoczęcie użytkowania części budynku przed jego ostatecznym zakończeniem") nie została spełniona w odniesieniu do części powierzchni budynku będącej przedmiotem Wniosku (tj. części powierzchni niewykończonej).

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 UPiOL opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budynki lub ich części. UPiOL nie zawiera definicji części budynku, w związku z tym należy posłużyć się jej potocznym rozumieniem, w świetle którego "część budynku" to część obiektu spełniającego definicję budynku jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Z braku regulacji ustawowych w tym zakresie nie można stawiać wymogów, aby taka część była w jakiś szczególny sposób wydzielona z całego budynku. Odnosi się to zarówno do wyodrębnienia fizycznego – np. za pomocą ścian czy jako samodzielnego lokalu mieszkalnego lub odrębnej kondygnacji budynku, jak i wyodrębnienia prawnego – czyli że musi stanowić odrębną nieruchomość jako samoistny przedmiot własności i innych praw rzeczowych. Należy więc uznać, że potencjalnie każdy fragment powierzchni budynku może stanowić część podlegającą opodatkowaniu jako odrębny przedmiot podatku od nieruchomości.

Zgodnie z art. 6 ust. 2 UPiOL 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.

Literalne brzmienie zacytowanych przepisów art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 6 ust. 2 jednoznacznie wskazuje zatem, że w sytuacji gdy obowiązek podatkowy w odniesieniu do budynku powstaje w związku z rozpoczęciem jego użytkowania przed ostatecznym wykończeniem, obowiązek taki może powstawać etapowo, w odniesieniu do części takiego budynku, w stosunku do których rozpoczęto ich użytkowanie. Zatem z powyższych przepisów jednoznacznie wynika, że przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości może być zarówno budynek, jak i jego część.

Za prawidłowością takiego stanowiska przemawia logika całości ustawy podatkowej jak i jej wykładnia systemowa wewnętrzna.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 UPiOL opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości mogą podlegać również części budynków. W art. 6 ust. 2 UPiOL przesłanka zaistnienia części budynku koresponduje z zakończeniem treści tego przepisu, które również mówi o możliwości rozpoczęcia użytkowania części budynku. W związku z powyższym, nie ulega wątpliwości, że UPiOL dopuszcza powstanie obowiązku podatkowego tylko w stosunku do faktycznie użytkowanej części budynku.

Jako dodatkowy argument należy także wskazać, że możliwość wcześniejszego (tzn. przed zakończeniem budowy) opodatkowania budynku stanowi wyjątek od reguły ogólnej, w związku z czym za niedopuszczalną należałoby uznać rozszerzającą wykładnię niekorzystną w tym zakresie dla podatnika (powyższe podziela m.in. Radzikowski Krzysztof, w: Glosa do wyroku WSA z dnia 2 grudnia 2009 r., I SA/GI 563/09 Opublikowano: FK 2011/5/65-75.)

Dlatego też opodatkowane przed zakończeniem budowy, ze względu na rozpoczęcie ich faktycznego użytkowania, mogą być tylko te części budynku, w stosunku do których faktycznie rozpoczęto ich wykorzystywanie. Nie podlegają zatem opodatkowaniu te części budynku, które nadal nie zostały ostatecznie wykończone oraz nie rozpoczęto korzystania z nich.

Taki sposób rozumienia art. 6 ust. 2 UPiOL znajduje także uzasadnienie na gruncie wykładni systemowej wewnętrznej UPiOL. Przede wszystkim należy stwierdzić, że zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 UPiOL część budynku stanowi samoistny przedmiot opodatkowania na równi z całością budynku. Końcowy fragment art. 6 ust. 2 UPiOL, jako regulacja ustanawiająca obowiązek podatkowy w aspekcie czasu (momentu) jego powstania, ma zastosowanie jedynie w sytuacji, gdy ów obowiązek nie powstał wcześniej (dany obiekt musi pozostawać jeszcze nieukończony). Dopiero zaś z momentem powstania obowiązku podatkowego obiekt ten staje się przedmiotem opodatkowania. Jeżeli powstanie obowiązku podatkowego jest uwarunkowane przesłanką rozpoczęcia użytkowania, to zakres obowiązku podatkowego jest ograniczony zakresem przedmiotowym tej przesłanki. Skoro obejmuje ona część budynku, to należy uznać, że zgodnie z art. 6 ust. 2 UPiOL tylko część budynku „istnieje” jako przedmiot opodatkowania. Budowa pozostałych części budynku jest jeszcze niezakończona, a zatem nie są one objęte żadną z okoliczności, z którą analizowany przepis wiąże powstanie obowiązku podatkowego.

Nałożenie obowiązku podatkowego na cały budynek (tj. w zakresie przekraczającym zakres przesłanki, z którą ten obowiązek się wiąże) wymagałoby wyraźnego przepisu prawa. Trzeba by wówczas przyjąć, że użytkowanie części budynku stanowi w rozumieniu art. 6 ust. 2 UPiOL użytkowanie budynku jako takiego (całości), a precyzyjnie: użytkowanie choćby niewielkiej części budynku uzasadnia twierdzenie, że mamy do czynienia z użytkowaniem wszystkich (w tym jeszcze ostatecznie niewykończonych) części budynku i z tego powodu wszystkie one „istnieją” także jako przedmiot opodatkowania. Takie podejście należy uznać za niedopuszczalne i stojące w sprzeczności z literalnym brzmieniem cytowanego przepisu oraz przedstawionymi zasadami wykładni prawa podatkowego.

Przenosząc powyższe na grunt sprawy będącej przedmiotem Wniosku, należy stwierdzić, że w przypadku częściowego (tj. etapowego) wykańczania poszczególnych części powierzchni budynku, obowiązek podatkowy będzie powstawał etapowo, tj. w stosunku do tej części powierzchni budynku, na której będą znajdować się wykończone lokale, które zostaną oddane do używania osobom trzecim (najemcom). Wówczas bowiem – w odniesieniu do takich części budynku (tj.

lokali) - spełniona zostanie przesłanka rozpoczęcia ich użytkowania przed ostatecznym wykończeniem (całego) budynku.

Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych, m.in.:

W wyroku WSA w Gliwicach z dnia 2 grudnia 2009 r. (sygn. I SA/GI 563/09) skład orzekający uznał, że: "(...) Rozpoczęcie użytkowania części budowanego budynku nie oznacza obowiązku opodatkowania całego budynku lecz jedynie tej części co do której budowa została zakończona albo której użytkowanie rozpoczęto przed jej ostatecznym wykończeniem. Wynika to wprost z treści art. 6 ust. 2 ustawy podatkowej skoro przepis ten przewiduje, że okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy to nie tylko istnienie budynku lecz również jego części albo też rozpoczęcie użytkowania budynku lub jego części przed ich wykończeniem. Zwrot "ostateczne wykończenie" dotyczy całego budynku jak i jego części. Można bowiem rozpocząć użytkowanie całego budynku przed jego wykończeniem jak i części budynku przed jej ostatecznym wykończeniem. Użytkować można cały budynek (obiekt budowlany) jak i jego część (część obiektu budowlanego). O ile ustawodawca wiązałby powstanie obowiązku podatkowego w stosunku do całego budowanego na nowo budynku, w sytuacji zakończenia budowy lub rozpoczęcia użytkowania tylko jego części, to niewątpliwie nie wskazałby jako okoliczność od której jest uzależniony obowiązek podatkowy istnienia części budynku i możliwość jej opodatkowania. Opodatkowaniu podlega budynek lub jego część (art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy podatkowej), a nie jedynie budynek."

W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 14 sierpnia 2012 roku, (sygn. II FSK 2444/10), sąd wskazał, że nie można podzielić wykładni art. 6 ust. 2 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych co do tego, że związanie z prowadzoną działalnością gospodarczą nawet części budynku i rozpoczęcie jego użytkowania tylko w części powoduje konieczność opodatkowania jego całości najwyższymi stawkami podatkowymi. Jest to bowiem rozszerzająca wykładnia tych przepisów. Z art. 6 ust. 2 ustawy nie wynika bowiem, że związanie tylko części budynku z prowadzoną działalnością gospodarczą wywołuje obowiązek podatkowy jego opodatkowania najwyższą stawką podatkową na całości.

Podsumowując, zdaniem Wnioskodawcy, w zakresie pytania nr 2, za prawidłowe należy uznać stanowisko, zgodnie z którym w przypadku częściowego (tj. etapowego) wykańczania poszczególnych powierzchni, obowiązek podatkowy będzie powstawał etapowo, tj. w stosunku do tej części powierzchni budynku, na której będą znajdować się pomieszczenia, których użytkowanie zostanie rozpoczęte poprzez oddanie ich do używania osobom trzecim (najemcom) przed zakończeniem budowy (całości) budynku.

### **3. Stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 3**

Zdaniem Wnioskodawcy, w odniesieniu do miejsc postojowych w garażu podziemnym, obowiązek podatkowy powstanie w momencie tożsamym z momentem powstania obowiązku podatkowego w stosunku do lokali użytkowych, do których dane miejsca postojowe są przyporządkowane, tj. w momencie rozpoczęcia użytkowania lokali poprzez oddanie ich do używania osobom trzecim (najemcom) przed ostatecznym wykończeniem budynku.

### **Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 3**

Zdaniem Wnioskodawcy, w odniesieniu do miejsc postojowych w garażu podziemnym, obowiązek podatkowy powstanie w momencie tożsamym z momentem powstania obowiązku podatkowego w stosunku do lokali użytkowych, do których dane miejsca postojowe są przyporządkowane, tj. w momencie rozpoczęcia użytkowania lokali poprzez oddanie ich do używania osobom trzecim (najemcom) przed ostatecznym wykończeniem budynku.

Jak bowiem szczegółowo wykazano w uzasadnieniu stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 1, do momentu wykończenia całej powierzchni budynku nie dojdzie do spełnienia przesłanki "zakończenia budowy" budynku w rozumieniu art. 6 ust. 2 UPIOL, a zatem okolicznością decydującą o opodatkowaniu części jego powierzchni będzie okoliczność "rozpoczęcia użytkowania budynku lub jego części przed jego ostatecznym wykończeniem".

Odnosząc powyższe do kwestii będącej przedmiotem pytania nr 3, należy stwierdzić, że do momentu oddania lokali (do których miejsca postojowe są przyporządkowane) do używania osobom trzecim (najemcom), nie będą one w żaden sposób wykorzystywane przez Wnioskodawcę lub osoby trzecie, a w związku z tym, obowiązek podatkowy w odniesieniu do miejsc postojowych (stanowiących część budynku) powstanie 1 stycznia roku następującego po roku, w którym rozpoczęte zostanie ich użytkowanie.

### **OŚWIADCZENIE**

Zgodnie z art. 233 §1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny (Dz. U. Nr 88, poz. 553 z późn. zm.) „Kto, składając zeznanie mające służyć za dowód w postępowaniu sądowym lub w innym postępowaniu prowadzonym na podstawie ustawy, zeznaje nieprawdę lub zataja prawdę, podlega karze pozbawienia wolności od 6 miesięcy do lat 8.

Oświadczam, że zapoznałem(łam) się z treścią art. 233 § 1 Kodeksu karnego o odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania.

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.

Szczecin, 8 stycznia 2018 r.

.....  
Imię i nazwisko wnioskodawcy lub  
osoby upoważnionej<sup>4)</sup>

\* niepotrzebne skreślić

1) należy wypełnić tylko wówczas, gdy adres do korespondencji jest inny niż adres siedziby/adres zamieszkania.

2) **Identyfikator Podatkowy:**

**PESEL** – w przypadku podatników będących osobami fizycznymi objętymi rejestrem PESEL nieprowadzących działalności gospodarczej lub niebędących zarejestrowanymi podatnikami podatku od towarów i usług,

**NIP** – w przypadku pozostałych podmiotów podlegających obowiązkowi ewidencyjnemu (prowadzących działalność gospodarczą),  
lub

Inny numer identyfikacyjny o ile wnioskodawca nie posiada identyfikatora podatkowego

3) należy wskazać oznaczenie przepisów prawa wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, bez przytaczania treści przepisów.

4) w przypadku, gdy z wnioskiem występuje osoba upoważniona należy dołączyć pełnomocnictwo lub inny dokument, z którego wynika prawo do występowania w imieniu wnioskodawcy z wnioskiem o interpretację przepisów prawa podatkowego wraz z dowodem uiszczenia należnej opłaty skarbowej.