

Przedłuż budowę i skorzystaj z wakacji podatkowych

W przypadku nowo wybudowanych obiektów opóźnienie zakończenia inwestycji na początek kolejnego roku pozwala odroczyć w czasie moment powstania obowiązku zapłaty podatku od nieruchomości

ALEKSANDER JAROSZ
MICHAŁ BOGACZ

Ciekawą możliwością optymalizacji w zakresie podatku od nieruchomości, którą stwarza kończący się rok kalendarzowy, jest powstrzymanie się z dokonywaniem w starym roku czynności, które wpływają na powstanie obowiązku podatkowego. Przykładem może być przełożenie na kolejny rok zakończenia budowy obiektu budowlanego. Zabieg taki spowoduje, że w nadchodzącym roku podatnik w ogóle nie zapłaci podatku od powstającego obiektu.

Należy jednak zachować ostrożność z uwagi na możliwość stosunkowo dowolnej interpretacji pojęcia „moment zakończenia budowy”. Trzeba również uważać, aby nie podejmować w stosunku do obiektu budowlanego czynności, które mogą zostać zinterpretowane jako rozpoczęcie jego użytkowania.

Od kiedy płacimy

Zgodnie z ogólną zasadą wyrażoną w art. 6 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: upol) obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości powstaje od początku

miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaistniało zdarzenie uzasadniające powstanie tego obowiązku.

PRZYKŁAD

Jeżeli podatnik kupił budynek w sierpniu 2011 r., to był zobowiązany opodatkować go od września 2011 r.

Od tej zasady istnieje jednak wyjątek, który dotyczy obiektów budowlanych (tj. zarówno budynków, jak i budowli) nowo wybudowanych. Artykuł 6 ust. 2 upol wprowadza bowiem pewnego rodzaju ulgę, zwaną wakacjami podatkowymi, która polega na opóźnieniu powstania obowiązku podatkowego na 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona lub w którym rozpoczęto użytkowanie obiektu.

PRZYKŁAD

Zakładając, że budowa zakończy się w grudniu 2011 r. lub w tym samym miesiącu podatnik rozpocznie użytkowanie nieskończonego jeszcze budynku, obowiązek podatkowy powstanie 1 stycznia 2012 r. Będzie się to wiązało z koniecznością zapłacenia podatku za cały rok 2012. Opóźnienie jednak zakończenia budowy o kilka

tygodni, nawet do samego początku stycznia, spowoduje, że obowiązek podatkowy powstanie rok później, czyli 1 stycznia 2013 r.

Oszczędności mogą być znaczne – zwłaszcza w przypadku większych budynków.

Zapisy w dokumentacji nie są przesądzające

Warunkiem bezpiecznego wdrożenia optymalizacji jest dokładne zdefiniowanie pojęcia „zakończenia budowy”. Chociaż jest to zdarzenie kluczowe z punktu widzenia konsekwencji podatkowych, ustawodawca nie ułatwia zadania podatnikom, nie wprowadzając w ustawie definicji legalnej tego pojęcia.

Z pomocą przychodzi jednak orzecznictwo. Jako przykład można podać wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 23 stycznia 2009 r. (III SA/Wa 2010/08), w którym sformulowano tezę, że o zakończeniu budowy możemy mówić wówczas, gdy spełnione zostaną warunki upoważniające do złożenia zawiadomienia o zakończeniu budowy, określone w art. 57 ustawy – Prawo budowlane. Wśród tych wymo-

gów wymienić można przykładowo:

- wykonanie obiektu budowlanego zgodnie z projektem budowlanym i warunkami pozwolenia na budowę oraz przepisami,
- posiadanie odpowiednich protokołów badań i sprawozdań,
- posiadanie potwierdzenia odbioru przyłączy.

Należy jednak zachować ostrożność i pamiętać o tym, że zakończenie budowy nie powinno być utożsamiane z zaistnieniem takich zdarzeń, jak:

- uzyskanie pozwolenia na użytkowanie obiektu budowlanego (por. wyrok WSA w Gliwicach z 8 stycznia 2009 r., I SA/GI 781/08) czy nawet
- złożenie zawiadomienia o zakończeniu budowy.

Moment, który rozdzieli będzie skutki podatkowe, może zaistnieć wcześniej – liczy się w tym przypadku zaistnienie określonego stanu faktycznego, co może być w pewien sposób odezwane od dokumentacji podatnika czy też formalnych pozwoleń.

Należy pamiętać o jeszcze jednej pułapce, którą rodzic może art. 6 ust. 2 upol. Przepis ten wiąże powstanie obowiązku podatkowego nie tylko z zakończeniem budowy, ale również

z samym rozpoczęciem użytkowania obiektu. O wystąpieniu skutków podatkowych będzie decydowało zdarzenie, które zaistnieje wcześniej.

Obowiązek podatkowy może zatem powstać również w odniesieniu do budynku, którego budowa wcale nie została zakończona.

Uwaga na rozpoczęcie użytkowania

Czym zatem jest użytkowanie obiektu? Będzie to wykorzystywanie obiektu do wykonywania pewnych czynności. Zakres tych czynności nie jest jednak nieograniczony. Ryzyka stwierdzenia, że obiekt jest użytkowany, naszym zdaniem nie będzie w przypadku, gdy podejmowane będą w stosunku do niego wyłącznie czynności mające na celu zakończenie budowy. Wykorzystanie jednak budynku (nawet niekompletnego i nawet w niewielkiej części) na wykonanie jakichkolwiek innych czynności rodzic będzie ryzyko wcześniejszego powstania obowiązku podatkowego. Uważać należy szczególnie na czynności, które nie wiążą się z przeznaczaniem budynku, np. tymczasowe składowanie różnych materiałów.

W starym roku rozbieraj, rozbudowuj już w nowym

Z ulepszeniem budowli lepiej wstrzymać się do początku kolejnego roku, warto natomiast pospieszyć się z likwidacjami

Wysokość podatku od nieruchomości od budowli zależy od ich wartości początkowej przyjętej dla celów podatku dochodowego. Co do zasady przepisy dopuszczają jednak możliwość wzięcia pod uwagę tej wielkości wyłącznie na dzień 1 stycznia danego roku (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z 14 lipca 2011, I SA/OI 440/11).

Od jakiej podstawy

Przedsiębiorca, który zamiera korygować wartość początkową budowli na przełomie lat podatkowych, powinien więc dobrze zaplanować konkretne działania. Jeżeli ulepsza środki trwałe, powinien rozważyć wstrzymanie się z zakończeniem tych prac do początku nowego roku. Jeżeli jednak planuje częściową likwidację, powinien się z tym pospieszyć, gdyż umożliwi to zapłacenie niższe-

go podatku już od początku nowego roku.

Zgodnie z ogólną zasadą wyrażoną w art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podstawą opodatkowania budowli jest wartość początkowa środka trwałego przyjęta dla celów podatku dochodowego (od osób fizycznych bądź od osób prawnych – w zależności od firmy) ustalona na dzień 1 stycznia danego roku podatkowego. Od tej zasady są pewne wyjątki – np. odnoszący się do budowli całkowicie zamortyzowanych oraz budowli, w stosunku do których obowiązek podatkowy powstał w ciągu roku – takie sytuacje zdarzają się jednak rzadziej.

Pojęcie wartości początkowej definiują głównie art. 16g ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (CIT) oraz art. 22g ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT).

Wielkość tę ustala się pierwotnie w momencie nabycia, wytworzenia lub zaistnienia innego zdarzenia skutkującego otrzymaniem odpowiedniego prawa do środka trwałego (np. dokonania darowizny, wniesienia aportu itp.). War-

tość początkowa może jednak się zmieniać:

- zwiększać w przypadku ulepszeń (art. 16g ust. 13 ustawy o CIT i art. 22g ust. 17 ustawy o PIT) oraz
- zmniejszać w przypadku częściowych likwidacji (art. 16g ust. 16 ustawy o CIT i 22g ust. 20 ustawy o PIT).

Działania takie wywierają oczywiście wpływ na podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości, a co za tym idzie – również wysokość należnego podatku. Warto wziąć to pod uwagę w przypadku dokonywania takich czynności na przełomie lat podatkowych.

Wstrzymaj ulepszenia

Z ulepszeniem mamy do czynienia w przypadku, gdy w wyniku przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji zwiększa się wartość użytkowa środka trwałego w stosunku do jego wartości z dnia przyjęcia do użytkowania. Warunkiem zwiększenia wartości początkowej środka trwałego jest przekroczenie przez wydatki poniesione

na wykonanie stosownych prac lub nabycie części programu 3500 zł.

Do ulepszenia dochodzi zatem w momencie ostatecznego zakończenia wykonywania odpowiednich prac. Dopiero wtedy powinno się zwiększyć wartość początkową środka trwałego.

PRZYKŁAD

Jeżeli podatnik zakończy modernizację np. w grudniu, podatek od nieruchomości ustalony od wyższej podstawy opodatkowania zapłaci już od 1 stycznia 2012 r. Jeżeli jednak wstrzyma się z zakończeniem tych prac do co najmniej 2 stycznia, podatek od wyższej wartości zapłaci dopiero za rok (tj. od 1 stycznia 2013 r.).

Przyspiesz likwidację

W razie odłączenia od danego środka trwałego jego części składowej lub peryferyjnej mamy do czynienia z tzw. częściową likwidacją. Działanie takie skutkuje zmniejszeniem wartości początkowego środka

trwałego o różnicę pomiędzy ceną nabycia (kosztem wytworzenia) odłączonej części a przypadającą na nią w określonej części sumą odpisów amortyzacyjnych obliczoną przy zastosowaniu wybranej metody i stawki amortyzacji. Częściowa likwidacja wpływa na zmniejszenie wartości początkowej od następnego miesiąca po odłączeniu.

Warto zatem przyspieszyć częściową likwidację i przeprowadzić ją jeszcze w grudniu. Spowoduje to, że 1 stycznia podatnik będzie uprawniony do zmniejszenia wartości początkowej. Skutkuje to obniżeniem podstawy opodatkowania budowli już od początku roku. Jeżeli jednak spóźnimy się z częściową likwidacją i dokonamy jej dopiero w styczniu, korzystny skutek w postaci obniżenia wysokości podatku od nieruchomości osiągniemy dopiero od początku kolejnego roku.

—Aleksander Jarosz
doradca podatkowy, menedżer
w krakowskim biurze Kancelarii
Oleśnicki & Wspólnicy
—Michał Bogacz
aplikant radcowski
we wrocławskim biurze tej kancelarii