

Więcbork, dnia 16 lutego 2017 r.

Burmistrz Więcborka  
woj. Kujawsko Pomorskie

SF.3111.3120.02.1.2015

komp.

NIP

## INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Więcborka, działając na podstawie przepisów art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b, art.14c i art. 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U.2015.613 z póź. zm ), uwzględniając wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z Bydgoszczy sygn. akt I SA/Bd 613/16 z dnia 27 października 2016 r. 29 listopada 2016 r. (data wpływu 02.12.2016r.)

**uznaje za prawidłowe**

**stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez**

**z dnia 31 lipca 2015 r. o**

**wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącego podatku od nieruchomości.**

### U z a s a d n i e

W przedstawionym we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej stanie faktycznym Wnioskodawca wskazał, że Spółka jest właścicielem obiektów budowlanych stanowiących budowlę, 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 z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tj. Dz. U. z 2016 r. poz. 1047) a nie przepisów podatkowych). Na tle przedstawionego stanu faktycznego Wnioskodawca zwrócił się z pytaniem, czy w sytuacji, w której Spółka nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych od budowli, podstawą opodatkowania w podatku od nieruchomości jest ich wartość rynkowa. Jednocześnie Wnioskodawca zaprezentował stanowisko, zgodnie z którym, Spółka stoi na stanowisku, że budowle, od których Spółka nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od ich wartości rynkowej. Wnioskodawca na poparcie tej tezy przywołał przepisy art. 4 ust. 1 pkt. 3 i art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. z 2014 r. poz. 849, dalej: *upiol* lub *ustawa*) dotyczące podstawy opodatkowania budowli oraz wskazał, że przepisy regulujące sposób opodatkowania budowli 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.

Wnioskodawca wskazał, że 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 wartość rynkowa ww. budowli czy też wartość budowli będąca podstawą do dokonywania odpisów amortyzacyjnych u wspólników. Zdaniem Spółki kluczowe znaczenie ma fakt, iż 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 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 art. 4 ust. 5 *upiol*. jako ich wartość rynkowa.

Organ w dniu 29 września 2015 r. wezwał Wnioskodawcę do uzupełniania stanu faktycznego. (pismo Burmistrza Więcborka nr SF.3111.02.01.2015 doręczone 5 października 2015 r., a odpowiedź Wnioskodawcy wpłynęła do organu 12 października 2015 roku).

Wnioskodawca wskazał, że Spółka nie dokonywała i nie dokonuje odpisów amortyzacji podatkowej od budowli zlokalizowanych na terenie Gminy Więcbork. Podmiotami

uprawnionymi do rozpoznania kosztu podatkowego w podatku dochodowym z tytułu amortyzacji środków będących własnością Spółki są jej wspólnicy i to właśnie oni dokonywali oraz dokonują odpisów amortyzacyjnych dla celów podatku dochodowego od osób prawnych. Jednocześnie Wnioskodawca wskazał, że zmiana nazwy firmy Spółki  
(.) wynika z faktu zmiany komplementariusza.

Wydając interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego z dnia 29 października 2015 r. znak SF.3111.3120.02.1.2015 w przedmiocie podatku od nieruchomości w zakresie podstawy opodatkowania budowli Burmistrz Więcborka uznał stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe stwierdzając, co następuje:

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2014 roku, poz.849), dalej zwana upioli lub ustawą, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Jak stanowi art. 3 ust. 1 pkt 1 upioli podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych. Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy 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. Z kolei art. 4 ust. 5 ustawy stanowi, że 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.

Zgodnie z powyższymi przepisami, podatnikiem podatku od nieruchomości jest spółka nieposiadająca osobowości prawnej będąca właścicielem nieruchomości lub obiektów budowlanych (art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy). Nie ulega zatem wątpliwości, że Wnioskodawca jako spółka osobowa będąca właścicielem budowli jest podatnikiem podatku od nieruchomości. Nie ulega również wątpliwości, że wszystkie budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegają opodatkowaniu tym podatkiem (art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy). Z kolei przepis art. 4 ustawy zawiera regulacje dotyczące zasad ustalenia podstawy opodatkowania. Podstawą opodatkowania budowli na potrzeby podatku od nieruchomości jest ich wartość. Może to być wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji lub wartość rynkowa, o ile od budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. Co do zasady należy stwierdzić, że przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy dotyczy ustalania podstawy opodatkowania w odniesieniu do budowli aktualnie amortyzowanych jak również w całości zamortyzowanych. Natomiast art. 4 ust. 5 ustawy dotyczy sytuacji, kiedy od budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych w ogóle. Wartość rynkowa jako podstawa opodatkowania budowli jest wyjątkiem do zasady, zgodnie z którym podatek jest naliczony od niej tylko wtedy, gdy od budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności

gospodarczej nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. Podstawową kwestią jest zatem ustalenie od jakich budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. W praktyce wskazuje się, że stosowanie tego przepisu może budzić wątpliwości ponieważ nie wiadomo o jakie budowle w nich chodzi. Na pewno nie będą to budowle, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych bo są całkowicie zamortyzowane - ich dotyczy art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy. Zapewne będą to budowle będące przedmiotem umowy leasingu, posiadane, ale nieamortyzowane przez korzystającego. Podatnik może jednak posiadać i takie budowle, które nie są całkowicie zamortyzowane, ale nie podlegają amortyzacji bo nie są aktualnie używane na skutek zaprzestania działalności, w której były używane. Powstaje pytanie, czy w takiej sytuacji należy jako podstawę opodatkowania przyjąć wartość początkową zapisaną w ewidencji środków trwałych czy też określoną samodzielnie wartość rynkową? Jako wyjątek od zasady przepis ten należy interpretować wąsko – wyjątek ten znajdzie zastosowanie wyłącznie w przypadku, gdy budowla nie jest i nie była przez podatnika amortyzowana. W praktyce może się zdarzyć, że właścicielem budowli jest spółka nieposiadająca osobowości prawnej, natomiast używając skrótu myślowego, amortyzacji dokonuje jej wspólnik. Wynika to z samej konstrukcji podatku dochodowego, gdzie spółka nieposiadająca osobowości prawnej (w tym komandytowa) nie jest podatnikiem podatku dochodowego w ogóle, a podatnikami są jej wspólnicy. W zależności od tego, czy wspólnikiem jest osoba fizyczna czy prawna, rozliczenia z tytułu tego podatku są dokonywane w oparciu o ustawę o podatku dochodowym od osób fizycznych lub prawnych, a zatem nie na poziomie spółki a na poziomie wspólników (również te z tytułu amortyzacji środków trwałych). Podatnikiem podatku od nieruchomości jest natomiast spółka nieposiadająca osobowości prawnej. Przepisy dotyczące ustalania podstawy opodatkowania budowli wykorzystywanej do działalności gospodarczej odnoszą się do wartości, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji lub wartość rynkowa, o ile od budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych.

Konsekwencją takiego odesłania do przepisów o podatkach dochodowych w zakresie ustalenia wartości budowli wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej jest fakt, iż w zależności od tego, czy podatnik podatku od nieruchomości jest osobą fizyczną czy prawną odesłanie następuje do stosownej ustawy o podatku dochodowym. W przypadku spółek osobowych nie można mówić o samej spółce a jedynie o jej wspólnikach. Z naturalnych przyczyn, spółka osobowa nie rozlicza się z podatku dochodowego (również w odniesieniu do odpisów amortyzacyjnych), gdyż robią to jej wspólnicy. Jednak taka sytuacja jest tylko technicznym rozliczeniem dla celów podatku dochodowego. Nie oznacza to, że po pierwsze dany składnik majątku nie jest amortyzowany w ogóle, po drugie nie da się ustalić jego wartości w oparciu o ustawy o podatkach dochodowych. Zdaniem organu podkreślenia wymaga fakt, że żaden przepis ustawy upiślnie nie wskazuje, że wartość amortyzacyjna stanowi podstawę opodatkowania jedynie wtedy, gdy odpisów amortyzacyjnych dokonuje podatnik. A zatem chodzi o sytuację, w której budowla jest amortyzowana, ale nie przez podatnika. Co więcej, z art. 4 ust. 4 ustawy należy wywieść, że opodatkowanie możliwe jest również wtedy, gdy odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający. W przepisie tym wskazano, że jeżeli budowla, o której mowa w ust. 1 pkt 3, jest przedmiotem umowy leasingu i odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający, w przypadku jej przejęcia przez właściciela, do celów określenia podstawy opodatkowania przyjmuje się wartość początkową przed

zawarciem pierwszej umowy leasingu, zaktualizowaną i powiększoną o dokonane ulepszenia oraz niepomniejszona o spłatę wartości początkowej. Sytuacja podobna występuje, gdy dzierżawca amortyzuje budowle, a właściciel jest w stosunku do nich podatnikiem. Budowle są amortyzowane, chociaż nie przez podatnika. W takiej sytuacji nie ma przeszkód, aby podatnik uzyskał informacji na temat wartości początkowej budowli ustalonej przez podmiot dokonujący amortyzacji. Tym bardziej, że chodzi tu o spółkę komandytową i jej wspólników. Wnioskodawca wskazał, że przedmiotowa budowla jest amortyzowana przez wspólników dla celów podatku dochodowego od osób prawnych. A zatem budowla jest wpisana do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, dokonuje się od niej odpisów amortyzacyjnych, których podstawą jest wartość początkowa wynikająca właśnie z tej ewidencji. Zatem przyjęcie rozumowania Wnioskodawcy, że skoro spółka komandytowa nie amortyzuje budowli, i należy przyjąć jej wartość rynkową, prowadziłoby do sytuacji, kiedy ta sama budowla na gruncie podatku dochodowego miałaby inną wartość niż na gruncie podatku od nieruchomości. Za słuszny należy uznać wniosek sformułowany przez NSA w wyroku z dnia 13 kwietnia 2011 r. II FSK 2027/09, że przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie dopuszczają sytuacji, w której podatnik może ustalać wartość początkową budowli odmiennie dla celów podatku dochodowego a odmiennie dla celów podatku od nieruchomości przyjmując wartość rynkową. Co więcej Wnioskodawca wskazał, iż spółka dotychczas ustalała wartość budowli, jako wartość początkową określoną na cele amortyzacji bilansowej. A więc Spółka dokonała pewnej wyceny składnika majątku. Powstaje pytanie, czy tak ustalona wartość może być brana pod uwagę, jako podstawa opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Zdaniem organu, tak ustalona wartość może być brana pod uwagę przy ustalaniu wartości początkowej budowli. Potwierdzeniem takiego rozumowania jest WSA w Lublinie z dnia 26 lutego 2014 roku, sygn. I SA/Lu, 1245/13 w którym zostały zawarte rozważania dotyczące ustawowej przesłanki niedokonywania odpisów amortyzacyjnych. W wyroku tym Wojewódzki Sąd Administracyjny wskazał, że: *„Ustawowa przesłanka zastosowania wartości rynkowej w tym przypadku to niedokonywanie odpisów amortyzacyjnych. Z wykładni językowo-gramatycznej tego unormowania wynika, że dla jego zastosowania ma znaczenie aspekt przedmiotowy amortyzacji- tj. fakt, że odpisy nie są dokonywane ani przez podatnika podatku od nieruchomości, ani przez inny podmiot.”* Sąd wskazuje, że jedynym przypadkiem, kiedy ustala się podstawę opodatkowania budowli lub ich części w wysokości wartości rynkowej jest okoliczność, gdy od budowli lub ich części w ogóle nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych (niezależnie od tego czy są to odpisy dla celów podatkowych czy bilansowych). Jednak w przedmiotowej sprawie spółka komandytowa dokonuje odpisów dla celów bilansowych - na cele amortyzacji bilansowej (tj. zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości), natomiast jej wspólnicy dokonują odpisów amortyzacyjnych dla celów podatku dochodowego od osób prawnych. W tej sytuacji nie można stwierdzić, że została spełniona ustawowa przesłanka niedokonywania dla budowli odpisów amortyzacyjnych. Wojewódzki Sąd Administracyjny wskazuje w cytowanym wcześniej wyroku, że: *„Amortyzacja jest pojęciem ekonomicznym i oznacza obniżenie wartości środka trwałego wskutek jego zużycia. Rejestracja takich zdarzeń odbywa się w oparciu o ustawę o rachunkowości, przy czym obowiązek stosowania przepisów tej ustawy dotyczy zarówno podmiotów stosujących ustawę o podatku dochodowym od osób prawnych, jak i podmioty jej niestosujące. W tym sensie przepisy dotyczące amortyzacji to nie tylko*

*przepisy prawa podatkowego jak wskazuje organ. Stąd, w ocenie Sądu, fakt dokonywania odpisów w ramach amortyzacji rachunkowej również powoduje, że wskazana wyżej przesłanka przyjęcia za podstawę opodatkowania wartości rynkowej (niedokonywanie odpisów) nie zachodzi.” WSA przyznał rację skarżącej, że wartość początkowa budowli, jaką przyjęła dla celów amortyzacji bilansowej odpowiada wartości początkowej budowli, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych. Poparte zostało to argumentacją, iż pomimo odmiennej redakcji przepisów norma prawna w przedmiotowym stanie faktycznym jest niemal identyczna na gruncie obu ustaw i w konsekwencji wartość początkowa, jaką przyjmowała skarżąca do amortyzacji bilansowej była wartością początkową, o której mowa w ustawach podatkowych.*

W związku z powyższym, w ocenie organu, jako podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości dla budowli będącej własnością Wnioskodawcy i wykorzystywanej przez niego do działalności gospodarczej należy przyjąć jej wartość przyjętą przez Wnioskodawcę dla celów amortyzacji bilansowej, tj. zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, o ile wartość ta jest tożsama z wartością przyjętą przez wspólników dla celów amortyzacji podatkowej.

Na powyższą interpretację Wnioskodawca złożył w dniu 17 listopada 2015 r. wezwanie organ do usunięcia naruszenia prawa poprzez zmianę interpretacji. Wnioskodawca podtrzymał swoje dotychczasowe stanowisko.

W dniu 3 grudnia 2015 r. Burmistrz Więcborka stwierdził brak podstaw do zmiany ww. indywidualnej interpretacji prawa podatkowego.

W dniu 8 stycznia 2016 r. Wnioskodawca złożył skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy i wniósł o jej uchylenie w całości.

W dniu 1 lutego 2016 r. Burmistrz Więcborka udzielił odpowiedzi na skargę podtrzymując stanowisko zawarte w interpretacji.

Wyrokiem z dnia 13 kwietnia 2016 r. sygn. akt I SA/Bd 93/16, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy uchylił zaskarżoną interpretację indywidualną, stwierdzając m.in.:

„Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. 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, 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 (art. 4 ust. 5 u.p.o.l.)”.

Z treści przywołanych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jasno wynika, że w zakresie opodatkowania budowli ustawodawca wskazał dwa sposoby ustalenia podstawy opodatkowania:

1. wartość początkową tj. wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, dla budowli, od których dokonywane są odpisy amortyzacyjne;
2. wartość rynkową dla obiektów, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych.

W zaskarżonej interpretacji organ przywołał treść art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 5 u.p.o.l. nie mniej konkludując wskazał, że „jako podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości dla budowli będącej własnością Wnioskodawcy i wykorzystywanej przez niego do działalności gospodarczej należy przyjąć jej wartość przyjętą przez Wnioskodawcę dla celów amortyzacji bilansowej, tj. zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, o ile wartość ta jest tożsama z wartością przyjętą przez wspólników dla celów amortyzacji podatkowej. Odwołał się, zatem do pojęcia, które nie występuje w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Nie występuje też w przepisach ustaw o podatkach dochodowych regulujących kwestie amortyzacji, gdyż ostatecznie nie wskazał, co będzie w przypadku, gdy wartość bilansowa nie będzie odpowiadać wartości amortyzacyjnej przyjętej przez wspólników.

W świetle powyższego za zasadne uznać należy stanowisko skarżącej, że organ dokonał wykładni rozszerzającej przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 5 u.p.o.l. poprzez uznanie, iż w przedstawionym we wniosku o interpretację stanie faktycznym możliwe jest opodatkowanie budowli od wartości innej niż wskazana w treści przywołanych przepisów ustawy podatkowej.

Organ podatkowy dokonując interpretacji winien był wskazać, że podstawę opodatkowania budowli w stanie faktycznym opisanym we wniosku stanowić będzie ich wartość początkowa obliczona dla celów amortyzacji lub też wartość rynkowa obliczona na dzień powstania obowiązku podatkowego. Przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 5 u.p.o.l. regulujący zagadnienie będące przedmiotem wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wskazuje, bowiem tylko te dwa sposoby opodatkowania budowli. Tworzenie dodatkowych pozaustawowych pojęć stanowi naruszenie art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 5 u.p.o.l.

Ponownie rozpatrując wniosek o wydanie interpretacji po wnikliwej analizie jego treści oraz mając na uwadze stanowisko Sądu, organ powinien jasno i jednoznacznie wskazać stronie, które przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych mają w sprawie zastosowanie: art. 4 ust. 1 pkt 3 czy też art. 4 ust. 5.”

W wyniku ponownego rozpatrzenia sprawy, po uwzględnieniu wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 13 kwietnia 2016 r. sygn. akt I SA/Bd 93/16, Burmistrz Więcborka wydał interpretację z dnia 20 czerwca 2016 r. i uznał stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe. Organ wskazał w uzasadnieniu interpretacji, że:

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2014 roku, poz.849), dalej zwana upioli lub ustawą, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z

prowadzeniem działalności gospodarczej. Jak stanowi art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy, podatkami podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy 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.

Jednocześnie zgodnie z art. 4 ust. 5 ww. ustawy, 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.

W odniesieniu do powyższych przepisów należy wskazać, że podatnikiem podatku od nieruchomości jest spółka nieposiadająca osobowości prawnej będąca właścicielem nieruchomości lub obiektów budowlanych (art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy). Nie ulega, zatem wątpliwości, że Wnioskodawca, jako spółka osobowa będąca właścicielem budowli jest podatnikiem podatku od nieruchomości. Nie ulega również wątpliwości, że wszystkie budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegają opodatkowaniu tym podatkiem (art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy).

W odniesieniu natomiast do podstawy opodatkowania budowli, z treści powołanych przepisów jednoznacznie wynika, że jest nią ich wartość. Może to być wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji lub wartość rynkowa, o ile od budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. Co do zasady należy stwierdzić, że przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy dotyczy ustalania podstawy opodatkowania w odniesieniu do budowli aktualnie amortyzowanych jak również w całości zamortyzowanych. Natomiast art. 4 ust. 5 ustawy dotyczy sytuacji, kiedy od budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych w ogóle. Wartość rynkowa, jako podstawa opodatkowania budowli jest wyjątkiem do zasady, zgodnie, z którym podatek jest naliczony od niej tylko wtedy, gdy od budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. Podstawową kwestią jest, zatem ustalenie, od jakich budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. W praktyce wskazuje się, że stosowanie tego przepisu może budzić wątpliwości, ponieważ nie wiadomo, o jakie budowle w nich chodzi. Na pewno nie będą to budowle, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, bo są całkowicie zamortyzowane - ich dotyczy art. 4 ust. 1 pkt 3. Zapewne będą to budowle będące przedmiotem umowy leasingu, posiadane, ale nieamortyzowane przez korzystającego. Podatnik może jednak posiadać i takie budowle, które nie są całkowicie zamortyzowane, ale nie podlegają amortyzacji, bo nie są aktualnie używane na skutek zaprzestania działalności, w której były używane. Powstaje pytanie, czy



w takiej sytuacji należy, jako podstawę opodatkowania przyjąć wartość początkową zapisaną w ewidencji środków trwałych czy też określoną samodzielnie wartość rynkową? Jako wyjątek od zasady przepis ten należy interpretować wąsko – wyjątek ten znajdzie zastosowanie wyłącznie w przypadku, gdy budowla nie jest i nie była amortyzowana.

W praktyce może się zdarzyć, że właścicielem budowli jest spółka nieposiadająca osobowości prawnej, natomiast używając skrótu myślowego, amortyzacji dokonuje jej wspólnik. Wynika to z samej konstrukcji podatku dochodowego, gdzie spółka nieposiadająca osobowości prawnej (w tym komandytowa) nie jest podatnikiem podatku dochodowego w ogóle, a podatnikami są jej wspólnicy. W zależności od tego, czy wspólnikiem jest osoba fizyczna czy prawna, rozliczenia z tytułu tego podatku są dokonywane w oparciu o ustawę o podatku dochodowym od osób fizycznych lub prawnych, a zatem nie na poziomie spółki a na poziomie wspólników (również te z tytułu amortyzacji środków trwałych). Podatnikiem podatku od nieruchomości jest natomiast spółka nieposiadająca osobowości prawnej. Przepisy dotyczące ustalania podstawy opodatkowania budowli wykorzystywanej do działalności gospodarczej odnoszą się do wartości, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji lub wartość rynkowa, o ile od budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych.

Konsekwencją takiego odesłania do przepisów o podatkach dochodowych w zakresie ustalenia wartości budowli wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej jest fakt, iż w zależności od tego, czy podatnikiem podatku od nieruchomości jest osobą fizyczną czy prawną odesłanie następuje do stosownej ustawy o podatku dochodowym. W przypadku spółek osobowych nie można mówić o samej spółce a jedynie o jej wspólnikach. Z naturalnych przyczyn, spółka osobowa nie rozlicza się z podatku dochodowego (również w odniesieniu do odpisów amortyzacyjnych), gdyż robią to jej wspólnicy. Jednak taka sytuacja jest tylko technicznym rozliczeniem dla celów podatku dochodowego. Nie oznacza to, że po pierwsze dany składnik majątku nie jest amortyzowany w ogóle, po drugie nie da się ustalić jego wartości w oparciu o ustawy o podatkach dochodowych.

Zdaniem organu podkreślenia wymaga fakt, że żaden przepis ustawy upioli nie wskazuje, że wartość amortyzacyjna stanowi podstawę opodatkowania jedynie wtedy, gdy odpisów amortyzacyjnych dokonuje podatnik. Przepis wskazuje na wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku. Nie ulega wątpliwości, że budowla stanowi składnik majątku Wnioskodawcy i jest wykorzystywana do prowadzonej działalności gospodarczej.

Jak wskazał sam Wnioskodawca w stanie faktycznym, *Spółka nie jest uprawniona do dokonywania odpisów amortyzacji podatkowej od posiadanych środków trwałych na potrzeby własnego rozliczenia w podatku dochodowym od osób prawnych* to jednak (w uzupełnieniu stanu faktycznego) *podmiotami uprawnionymi do rozpoznania kosztu podatkowego w podatku dochodowym z tytułu amortyzacji środków będących własnością Spółki są jej wspólnicy i to właśnie oni dokonywali oraz dokonują odpisów amortyzacyjnych dla celów podatku dochodowego od osób prawnych.*

Dodatkowo Spółka zwróciła się we wniosku o wydanie interpretacji z pytaniem *czy podstawą opodatkowania powinna być wartość rynkowa ww. budowli czy też wartość budowli będąca podstawą do dokonywania odpisów amortyzacyjnych u wspólników.*

Odnosząc się do powyższego twierdzenia Wnioskodawcy i kontynuując wywód dotyczący funkcjonowania spółek osobowych należy odnieść się do zasad ogólnych funkcjonowania spółek osobowych prawa handlowego, z uwzględnieniem przepisów podatkowych. Spółka komandytowa (taką jest Skarżąca) jest spółką osobową mającą na celu prowadzenie przedsiębiorstwa pod własną firmą, w której wobec wierzycieli za zobowiązania spółki, co najmniej jeden wspólnik odpowiada bez ograniczenia (komplementariusz), a odpowiedzialność, co najmniej jednego wspólnika (komandytariusza) jest ograniczona (art. 102 Kodeksu spółek handlowych). Spółka komandytowa, jako osobowa spółka prawa handlowego, nie posiada osobowości prawnej. Jednocześnie, jak wynika z art. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych i fizycznych, spółki niemające osobowości prawnej nie są podatnikami podatku dochodowego, niezależnie od tego, czy ich wspólnikami są osoby prawne, czy osoby fizyczne, i jako takie nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym. Opodatkowaniu tym podatkiem podlegają natomiast poszczególni wspólnicy spółki osobowej, zgodnie z odpowiednimi przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (w przypadku wspólnika będącego osobą prawną), lub w przypadku wspólnika będącego osobą fizyczną – zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych. I tak, zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o pdop przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną, ze wspólnej własności, wspólnego przedsięwzięcia, wspólnego posiadania lub wspólnego użytkowania rzeczy lub praw majątkowych łączy się z przychodami każdego wspólnika proporcjonalnie do posiadanego prawa do udziału w zysku (udziału). W przypadku braku przeciwnego dowodu przyjmuje się, że prawa do udziału w zysku (udziału) są równe.

Analogiczna zasada wynika z art. 8 ust. 1 ustawy o pdof, który stanowi, iż przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną u każdego podatnika określa się proporcjonalnie do jego prawa do udziału w zysku takiej spółki. Ze względu jednak na przyjętą w ustawie o pdof konstrukcję przypisywania poszczególnych dochodów do określonych źródeł przychodów, w art. 5b ust. 2 powołanej ustawy określone zostało, że jeżeli spółka niemająca osobowości prawnej prowadzi pozarolniczą działalność gospodarczą (zdefiniowaną w art. 5a pkt 6 ustawy o pdof), to przychody wspólnika z udziału w takiej spółce uznaje się za przychody ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o pdof, czyli za przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej. Oba te przepisy wskazują, zatem jednolicie, iż uzyskiwane przez spółkę komandytową przychody stanowić będą przychody jej wspólników. Przychody w ten sposób osiągnane łączy się u każdego ze wspólników proporcjonalnie do posiadanego prawa do udziału w zysku. Dla podatnika podatku dochodowego dochodem, w tym również z działalności gospodarczej prowadzonej w ramach spółki osobowej, jest nadwyżka sumy przychodów nad kosztami uzyskana w roku podatkowym. Zasada proporcji służąca do przypisywania przychodów wspólnikom spółek osobowych znajduje również odpowiednie zastosowanie do rozliczania kosztów uzyskania przychodów oraz wydatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodów.

Ponadto, każda spółka komandytowa, niezależnie od tego, kto jest w niej współnikiem albo, jakie przychody osiąga ta spółka, musi prowadzić księgi rachunkowe wg. ustawy o rachunkowości (tzw. pełną księgowość). Zatem każda spółka osobowa, w tym Wnioskodawca, prowadzi własne księgi, własne ewidencje (również środków trwałych), rejestry etc. Czyni to z jednej strony z uwagi na wymogi ustawy o rachunkowości, a z drugiej ze względu na konieczność dokonania prawidłowych rozliczeń podatkowych współników. Przepisy ustaw o podatkach dochodowych odnoszą się, bowiem wprost do przychodów i kosztów z udziału w spółce niebędącej osobą prawną. A to oznacza, że aby taki przychód i koszty ustalić, należy kierować się również przepisami podatkowymi w tym zakresie. Wszelkie rozliczenia, wszelkie przyływy i wypływy pieniężne zarówno prowadzone na potrzeby rachunkowości, ale również na potrzeby prawidłowych rozliczeń współników w podatkach dochodowych są dokonywane na poziomie spółki. To spółka osobowa musi najpierw na poziomie Spółki zaewidencjonować przychody i koszty uzyskania przychodów, aby w sposób prawidłowy ustalić dochód współnika z udziału w tej spółce.

Kosztem, który spółka musi wziąć pod uwagę jest również koszt odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych znajdujących się w majątku spółki. Stąd Spółka ustala również wartość początkową środków trwałych będących jej własnością. A zatem spółka osobowa, zdaniem organu, prowadzi stosowną ewidencję i dokonuje amortyzacji środków trwałych. Amortyzacji nie dokonuje każdy współnik spółki osobowej odrębnie u siebie w ewidencji. Spółka nie rozlicza się jednak z efektów tej amortyzacji w podatku dochodowym, bo nie jest podatnikiem podatku dochodowego. Ten efekt (w postaci kosztów odpisów amortyzacyjnych) jest przekazywany niejako współnikowi do rozliczenia w podatku dochodowym, zgodnie z opisaną powyżej zasadą proporcjonalności dotyczącą przychodów i kosztów. Wspólnik ma udział w kosztach i przychodach, ale otrzymuje tylko to, co jest efektem rozliczeń prowadzonych na poziomie spółki.

W związku z powyższym, zdaniem organu Wnioskodawcy jest znana wartość początkowa budowli, co więcej jest ona ustalona w prowadzonych przez nią ewidencjach.

Jak już wskazano, amortyzacji nie dokonują współnicy każdy u siebie a jedynie rozliczają w swoim rachunku podatkowym po stronie kosztów efekt tej amortyzacji w postaci odpisu amortyzacyjnego. Rozliczenie techniczne dla celów amortyzacji podatkowej, której podstawą jest wartość początkowa budowli, odbywa się na poziomie Spółki, – czyli Wnioskodawcy.

Powyższe stanowi potwierdzenie tego, że Wnioskodawca w swojej ewidencji posiada wartość początkową budowli ustalaną dla celów amortyzacji podatkowej i że taką amortyzację (właśnie dla celów podatkowych, z tym, że nie własnych, ale współników) dokonuje.

W związku z powyższym, mając na względzie literalne brzmienie przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz specyfikę funkcjonowania Wnioskodawcy, jako spółki osobowej, zdaniem organu podstawę opodatkowania budowli w przedstawionym stanie faktycznym należy określić w oparciu o art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. w oparciu o wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych ustaloną na dzień 1 stycznia roku podatkowego stanowiącą podstawę obliczenia amortyzacji w tym troku, a nie jak twierdzi Wnioskodawca w oparciu o art. 4 ust. 5 ustawy, czyli w oparciu o wartość rynkową.

Nie zgadzając się z treścią interpretacji, po uprzednim wezwaniu do usunięcia naruszenia prawa (data wpływu 13 lipca 2016 r.) Spółka złożyła skargę (data wpływu 5 sierpnia 2016 r.), w której wniosła o uchylenie interpretacji w całości zarzucając Burmistrzowi Więcborka dopuszczenie się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny, co do zastosowania przepisów prawa materialnego, tj. art. 4 ust. 1 pkt 3 oraz art. 4 ust. 5 upiol.. poprzez błędną wykładnię i w konsekwencji uznanie, że podstawą opodatkowania budowli, od której podatnik podatku od nieruchomości nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych jest wartość początkowa a nie rynkowa. Zdaniem Skarżącej, podstawą opodatkowania posiadanych przez nią budowli, od których nie jest ona uprawniona do dokonywania odpisów amortyzacyjnych na cele podatku dochodowego od osób fizycznych ani prawnych jest ich wartość rynkowa, określona w sposób wskazany w przepisie art. 4 ust. 3 upiol..

W odpowiedzi na skargę Burmistrz Więcborka wniosł o jej oddalenie podtrzymując argumentację zawartą w uzasadnieniu zaskarżonej interpretacji.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 27 października 2016 r. sygn. akt I SA/Bd 613/16 uchylił zaskarżoną interpretację indywidualną stwierdzając m.in., że:

„Spór dotyczy interpretacji przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, regulujących sposób ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości. W myśl art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. 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. Z kolei zgodnie z art. 4 ust. 5, 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. Rozważania odnoszące się do kwestii wykładni przytoczonej wyżej regulacji prawnej należy rozpocząć od kilku uwag natury ogólnej. Zasadą jest, iż podstawą i punktem wyjścia w zakresie wykładni prawa jest w każdym przypadku warstwa językowa aktów normatywnych. Odstępstwa od tej reguły uzasadnione są jedynie w wyjątkowych przypadkach, np., gdy wykładnia językowa nie dostarcza jednolitych rezultatów lub gdy rezultaty te są jednoznaczne, ale stoją w sprzeczności z hierarchią wartości interpretatora. Nie ulega wątpliwości, iż powyższe wskazówki kierunku interpretacji norm prawnych nabierają szczególnego znaczenia na gruncie prawa podatkowego.

W tym miejscu podkreślenia wymaga, iż w prawie podatkowym ważkiego znaczenia nabiera również wykładnia systemowa i jej zasadniczy postulat, by dokonywać interpretacji norm prawnych w taki sposób, aby nie doprowadzić do rozdzwień między wynikami wykładni pozostających w związku przepisów prawa. Wykładnia systemowa opiera się, bowiem na założeniu, że system prawa jest pewną zorganizowaną całością. Gwarancję tę ma wypełniać przede wszystkim zasada niesprzeczności, wymuszająca poszukiwanie takiego znaczenia konkretnego przepisu prawnego, które nie może pozostawać w oderwaniu od innych

przepisów zawartych w określonym akcie prawnym, a także w innych aktach prawnych należących do danej gałęzi lub całego porządku prawnego. Dokonując, zatem rozstrzygnięcia sprawy administracyjnej, organ, mając na uwadze obowiązek respektowania zasady niesprzeczności, powinien oprzeć je na takiej wykładni norm prawnych, która pozostaje w korelacji z innymi normami.

Mając na względzie powołane wyżej dyrektywy wykładni, Sąd przeprowadził kontrolę wyprowadzonej przez organy podatkowe interpretacji przepisów prawa, które wskazano we wniosku strony, oraz prawidłowość dokonanej subsumcji stanu faktycznego do tychże przepisów.

W rozpoznawanej sprawie, organ przeprowadzając wykładnię art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., powołał się na literalne brzmienie przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz specyfikę funkcjonowania wnioskodawcy, jako spółki osobowej (str. 11 zaskarżonej interpretacji). W oparciu o tak określoną dyrektywę, organ wyprowadził z treści tego przepisu konsekwencje prawne przesądzające o możliwości ustalenia wartości początkowej budowli w sytuacji, gdy to podmiot trzeci (wspólnicy spółki) nie podatnik podatku od nieruchomości dokonuje amortyzacji! W ocenie Sądu, takie stanowisko organu podatkowego nie zasługuje na aprobatę. Przyjętemu przez organ pogładowi przeczy, bowiem zarówno wynik przeprowadzonej wykładni językowej, jak i wspierającej ją wykładni systemowej analizowanych norm prawnych. Uzasadniając powyższe, w odniesieniu do podstawy opodatkowania budowli, podlegających amortyzacji przypomnieć należy, iż powołany wyżej przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie odwołuje się w swej treści do pojęcia podatnika. Z kolei art. 4 ust. 5 stanowi, że 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. W ocenie Sądu na uwzględnienie zasługuje stanowisko skarżącej zgodnie, z którym przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. 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 na potrzeby amortyzacji podatkowej rejestru środków trwałych. Za stanowiskiem takim przemawiają następujące argumenty. Jak wskazano powyżej przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. nie wskazuje bezpośrednio, że to podatnik podatku od nieruchomości powinien dokonywać amortyzacji budowli, nie mniej należy mieć na uwadze miejsce analizowanego przepisu w akcie prawnym. Artykuł 4 znajduje się w rozdziale 1 „Przepisy ogólne”, gdzie art. 2 stanowi o zakresie przedmiotowym ustawy w art. 3 wskazano zakres podmiotowy, a więc kto jest podatnikiem podatku od nieruchomości. Czytając zatem art. 4 dotyczący podstawy opodatkowania należy interpretować go w ten sposób, że to podatnik podatku od nieruchomości określa wartość budowli przyjmując za podstawę wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych przyjętą przez niego dla amortyzacji danej budowli. Przyjęta interpretacja znajduje potwierdzenie w treści art. 4 ust. 5 i ust. 7 gdzie ustawodawca odwołuje się już wprost do pojęcia podatnika (podatku od nieruchomości). Podkreślić należy, że przyjęta przez spółkę i zaakceptowana przez Sąd interpretacja art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. jest zgodna z zasadami wykładni językowej a także znajduje potwierdzenie w wynikach wykładni systemowej ale również eliminuje szereg praktycznych problemów

wynikających z sytuacji gdy podmiot inny niż podatnik podatku od nieruchomości dokonywałby amortyzacji środków trwałych.”

Uwzględniając wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 27 października 2016 r. sygn. akt I SA/Bd 613/16 Burmistrz Więcborka uznaje stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe. Jednocześnie stosownie do art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.

**Pouczenie:**

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sadu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy ul. Jana Kazimierza 5, 85-035 Bydgoszcz, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art.52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sadami administracyjnymi.) Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi na adres: Burmistrz Więcborka ul. Mickiewicza 22, 89-410 Więcbork

BURMISTRZ  
mgr Waldemar Kuszewski

