

Sosnowiec, dnia 24.07.2015r.

**PREZYDENT MIASTA
SOSNOWCA**

WPO.I.310.4.2015.RO

ul.
00-203 Warszawa
reprezentowana przez

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
przepisów prawa podatkowego**

Działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U.2015.poz.613 ze zm.) w związku z wnioskiem z siedzibą w Warszawie złożonym do tut. organu podatkowego w dniu 12.05.2015r. o interpretację stosowania art. 3 ust. 5 ustawy z 12 stycznia 1991 o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2014 poz. 849 z późn. zm.)

uznają za **nieprawidłowe** stanowisko Spółki dotyczące sposobu wyliczania podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości od gruntu oraz części budynków stanowiących współwłasność podmiotów w momencie wyodrębnienia w jednym z budynków dwóch lokali użytkowych.

Uzasadnienie

Zgodnie z art. 14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U.2015.poz.613 ze zm.) stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezvdent miasta). z siedzibą w Warszawie wnioskiem z 12.05.2015r. zwróciła się do Prezydenta Miasta Sosnowca o interpretację indywidualną stosowania art. 3 ust.5 przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 roku

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan przyszły:

Spółka pozostaje użytkownikiem wieczystym nieruchomości, składającej się z dwóch działek gruntu oraz właścicielem posadowionych na nich dwóch budynków. Spółka w jednym z budynków zamierza wyodrębnić dwa lokale, a następnie jeden z nich zbyć na rzecz podmiotu trzeciego. Wyodrębnienie lokali będzie dokonane w drodze jednostronnej czynności prawnej w formie aktu notarialnego. Lokale te będą wydzielone z budynku trwałymi ścianami za zastrzeżeniem, że dostęp do nich będzie odbywać się po niewyodrębnionych częściach budynku lub gruntu. W umowie nabycia prawa do własności lokali uzgodnione zostaną także zasady korzystania z części wspólnych.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy w opisanym stanie przyszłym Spółka po przeniesieniu własności jednego z wyodrębnionych lokali na rzecz Nabywcy, podczas gdy drugi z nich pozostanie własnością Spółki, podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości powierzchni, których jest współwłaścicielem (tj. gruntu oraz niewyodrębnionych części budynków) powinna wyliczyć stosownie do art. 3 ust. 5 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

Stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawia się następująco:

W przekonaniu Wnioskodawcy powinien on odprowadzać podatek od nieruchomości od części wspólnych, których jest współwłaścicielem (gruntu oraz niewyodrębnionych części budynków) zgodnie z art.3 ust. 5 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych tj. wg proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Spółki pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku, w którym znajdują się wyodrębnione lokale.

Wnoszący o udzielenie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego oświadczył, pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań , iż elementy stanu faktycznego objęte podaniem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie były przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego , kontroli podatkowej , postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Stanowisku organu podatkowego:

Stosownie do art. 2 ust. 1 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości stanowią grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W myśl art. 3 ust 1 Ustawy podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne , jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- a. właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych,
- b. posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych,
- c. użytkownikami wieczystymi gruntów;
- d. posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego (...).

Z kolei art. 3 ust. 4 reguluje kwestię opodatkowania nieruchomości, które stanowią współwłasność dwóch lub więcej podmiotów. Stanowi on, iż w przypadku gdy „(...) nieruchomość lub obiekt budowlany stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy od nieruchomości lub obiektu budowlanego ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach lub posiadaczach, z zastrzeżeniem ust. 5.”. Zatem co do zasady obowiązek podatkowy w przypadku współwłasności ciąży solidarnie na wszystkich właścicielach bądź też posiadaczach nieruchomości.

Ustawodawca wprowadził jednak pewien wyjątek od tej reguły. Wynika to z użytego w powyższym przepisie zwrotu „ z zastrzeżeniem ust. 5”. Oznacza to , iż zasada solidarnej odpowiedzialności wszystkich współwłaścicieli nieruchomości za zobowiązanie podatkowe nie dotyczy sytuacji, w której ustanowiona została odrębna własność lokali. W tym przypadku zastosowanie ma przepis art. 3 ust.5 Ustawy, zgodnie z którym „Jeżeli wyodrębniono własność lokali, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność ciąży na właścicielach lokali w zakresie odpowiadającym częściom ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku”.

Kwestia prawa odrębnej własności lokali uregulowana została w Ustawie o własności lokali (Dz.U. z 2000r. nr 80 poz. 903). Stosownie do art. 2 ust. 1 „Samodzielny lokal

mieszkalny, a także lokal o innym przeznaczeniu, zwane dalej "lokalami", mogą stanowić odrębne nieruchomości". Zgodnie z art. 2 ust. 2 „Samodzielnym lokalem mieszkalnym, w rozumieniu ustawy, jest wydzielona trwałymi ścianami w obrębie budynku izba lub zespół izb przeznaczonych na stały pobyt ludzi, które wraz z pomieszczeniami pomocniczymi służą zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych. Przepis ten stosuje się odpowiednio również do samodzielných lokali wykorzystywanych zgodnie z przeznaczeniem na cele inne niż mieszkalne". Z kolei w myśl art. 2 ust.4 „Do lokalu mogą przynależeć, jako jego części składowe, pomieszczenia, choćby nawet do niego bezpośrednio nie przylegały lub były położone w granicach nieruchomości gruntowej poza budynkiem, w którym wyodrębniono dany lokal, a w szczególności: piwnica, strych, komórka, garaż, zwane dalej pomieszczeniami przynależnymi". Ponadto art. 3 ust. 1 stanowi, iż „ W razie wyodrębnienia własności lokali właścicielowi lokalu przysługuje udział w nieruchomości wspólnej jako prawo związane z własnością lokali. Nie można żądać zniesienia współwłasności nieruchomości wspólnej, dopóki trwa odrębna własność lokali". Definicję tzw. nieruchomości wspólnej zawiera natomiast art. 3 ust 2- „Nieruchomość wspólną stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali".

W przedstawionego przez Spółkę stanu przyszłego wynika, iż zamierza ona zbyć jeden z lokali dla którego ustanowiono prawo odrębnej własności. Pytanie jakie w związku z tym faktem zadała Spółka dotyczy sposobu opodatkowania tych części nieruchomości, których w wyniku zawarcia umowy kupna sprzedaży stanie się współwłaścicielem. W przekonaniu wnioskującego o wydanie interpretacji indywidualnej podstawę opodatkowania powierzchni części wspólnych tj. gruntu oraz niewyodrębnionych części budynków należy ustalić stosownie do art.3 ust. 5 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W myśl unormowań w nim zawartych podatek od części nieruchomości, które znajdują się we współwłasności winien być obliczony wg stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku. Reguła ta dotyczy jednak tylko przypadku, gdy w danej nieruchomości ustanowiono prawo odrębnej własności co najmniej dwóch lokali użytkowych na co wskazuje użycie przez Ustawodawcę liczby mnogiej- „ Jeżeli wyodrębniono własność lokali (...)". Zatem stan przyszły przedstawiony przez wnioskodawcę upoważnia do zastosowania norm wynikających z art. 3 ust. 5; opodatkowanie części nieruchomości pozostającej we współwłasności winno odbywać się na zasadach w nim określonych.

Zwraca jednak uwagę pewna rozbieżność między przywołanym powyżej przepisem, a sposobem wyliczania podstawy opodatkowania części wspólnych zaprezentowanych przez Spółkę. Ustawodawca wyraźnie zaznaczył, iż część ułamkowa pozostająca punktem wyjścia do obliczenia koniecznych do opodatkowania powierzchni części wspólnych nieruchomości powinna uwzględniać- w liczniku- powierzchnię użytkową lokalu oraz powierzchnię użytkową całego **budynku** w mianowniku. Natomiast zaprezentowany przez wnioskodawcę sposób wyliczeń wskazuje, iż w jego przekonaniu w mianowniku ułamka winno się wziąć pod uwagę powierzchnię użytkową wszystkich **budynków** posadowionych na dwóch działkach gruntu. Takie postawienie sprawy stoi jednak w opozycji do literalnego brzmienia art. 3 ust.5. Ustawodawca w przywołanej normie wyraźnie bowiem użył liczby pojedynczej, ograniczając tym samym powierzchnię użytkową do jednego budynku w którym występują samodzielne lokale, a nie do wszystkich budynków wchodzących w skład nieruchomości. W tej sytuacji właściwe jest zastosowanie proporcji wynikających wprost z Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W art. 3 ust. 5 Ustawy o własności lokali podano sposób wyliczania części wspólnych w sytuacji, gdy nieruchomość zabudowana jest kilkoma budynkami. W tej sytuacji „ (...) nieruchomość, z której wyodrębnia się własność lokali, stanowi grunt zabudowany kilkoma budynkami, udział właściciela lokalu wyodrębnionego w nieruchomości wspólnej odpowiada stosunkowi powierzchni użytkowej lokalu wraz z powierzchnią pomieszczeń przynależnych do łącznej powierzchni użytkowej wszystkich lokali wraz z pomieszczeniami do nich przynależnymi". Jednakże na gruncie obowiązujących regulacji wynikających z Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, które w sposób precyzyjny określają zarówno licznik jak i mianownik ułamka niezbędnego do ustalenia powierzchni części wspólnych, brak jest podstaw by- w tym przypadku- pierwszeństwo posiadały przepisy wynikające z

innych aktów prawnych. Takie stanowisko zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi w wyroku z 09.04.2015r. sygn. akt. I Sa/ Łd8/15, akcentując, iż „ (...) w ustawie o p.o.l. nie ma rozwinięcia, czy też uszczegółowienia art. 3 ust. 5 do sytuacji polegającej na zabudowie jednej działki gruntu kilkoma budynkami. Przepis powyższy jest sformułowany jasno. Ustawodawca mógł w dowolny sposób ustalić proporcję, w jakiej właściciel lokalu odpowiada podatkowo od części wspólnych nieruchomości(...)”. Orzeczenie to jest prawomocne.

Ponadto nie można nie odnotować, że podatek od części tego budynku i gruntu stanowiącego współwłasność należy ustalać na takich zasadach, że odnosi się powierzchnię użytkową lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku i dopiero tak ustaloną proporcję stosuje do powierzchni wspólnych części budynku i gruntu (L. Etel , Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych . Komentarz , Podatek od nieruchomości , Wyd.3, Warszawa 2009 , C.H.Beck). Zatem za nieprawidłowy należy uznać zaprezentowany przez Wnioskodawcę sposób wyliczenia zakładający, że ułamek stanowiący stosunek powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku miałby zostać odniesiony do „powierzchni użytkowej **budynków** stanowiących współwłasność oraz powierzchni gruntu”. Strona mylnie stosuje sposób wyliczania zakładający wzięcie pod uwagę łącznej powierzchni użytkowej dwóch budynków zamiast prawidłowego sposobu zakładającego uwzględnienie powierzchni użytkowej budynku, w którym dokonano wyodrębnienia lokali użytkowych. W tym kontekście zastrzec również należy, iż za części budynku stanowiące współwłasność – po wyodrębnieniu lokali- mogą zostać uznane jedynie te, które wypełniają definicję zawartą w art. 3 ust 2 Ustawy o własności lokali- „Nieruchomość wspólną stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali”. Do nieruchomości wspólnych zaliczyć zatem należy ściany zewnętrzne, fundamenty, dach, strychy, korytarze, pralnie, suszarnie, instalacje centralnego ogrzewania, kanalizacyjne, czy elektryczne, a ponadto ściany nośne, windy. Tak więc tylko tego typu części budynku można uznać za części wspólne tj. takie, które pozostają we współwłasności. Stosownie bowiem do art. 195 Kodeksu Cywilnego współwłasność występuje wówczas „gdy własność tej samej rzeczy przysługuje niepodzielnie kilku osobom”. Nie ma zatem podstaw by przyjąć, że w przedstawionym stanie faktycznym, za części wspólne należałoby uznać całą powierzchnię użytkową budynku w którym dokonano wyodrębnienia lokali uprzednio pomniejszoną o powierzchnię użytkową wyodrębnionych lokali użytkowych. Albowiem współwłasność ogranicza się jedynie do tej części budynku, która stanowi element wspólny właścicieli lokali. Elementy te są jednak ściśle określone (korytarze, strychy, piwnice etc.) i za takowe nie można uznać wszystkich pomieszczeń zlokalizowanych w obiekcie budowlanym. Ta część budynku będzie opodatkowana na zasadach ogólnych przewidzianych w art. 2 ust. 1 pkt 1,2 w zw. z art. 3 ust.1 pkt. 1,3 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdyż ciągle będzie pozostawać własnością Zbywcy.

W zaprezentowanym stanie przyszłym Spółka zobligowana będzie do odprowadzania podatku od nieruchomości na zasadach określonych zarówno w art. 2 ust. 1 pkt 1,2 w zw. z art. 3 ust.1 pkt. 1,3 (w zakresie niewyodrębnionych części budynku nie stanowiących części wspólnych) oraz w sposób przewidziany w art. 3 ust. 5 (w zakresie wyodrębnionego lokalu oraz udziałów w częściach wspólnych). Natomiast nabywający będzie opodatkowany na podstawie art. 3 ust. 5 (w zakresie wyodrębnionego lokalu oraz udziałów w częściach wspólnych) z zastrzeżeniem zachowania właściwych powierzchni przy ustalaniu podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości o których mowa w poprzednich akapitach.

Ostatecznie , w przypadku przeniesienia prawa własności wyodrębnionego lokalu na nabywcę podatkiem od nieruchomości opodatkowana będzie łączna powierzchnia użytkowa wyodrębnionych lokali , udział właścicieli wyodrębnionych lokali w częściach wspólnych budynku i w powierzchni gruntu oraz pozostała część budynku i gruntu opodatkowana podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 1,2 w zw. z art. 3 ust.1 pkt. 1,3 u.p.o.l.

Końcowo należy wskazać, iż przytaczane przez Wnioskodawcę wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego sygn. akt II FSK 647/11 z dnia 13.11.2012r. oraz z 13.01.2010r. sygn. akt II FSK 750/09 zapadły w odmiennym stanie faktycznym. Zwraca uwagę fakt, iż w

orzeczeniach ISA stanowiska na potrzeby przedmiotowej interpretacji. Wstępująca rozbieżność skutkuje brakiem możliwości przyjęcia zaprezentowanego w interpretacji, budynek w którym wyodrębniono lokale jest **wyłączną własnością** Spółki. Zaprezentowanym stanie faktycznym, stanowiącym podstawę do wydania niniejszej interpretacji, znajdował się we **współwłasności** kilku podmiotów. Z kolei w przywołanym orzecznictwie budynek w którym dokonano wyodrębnienia samodzielnych lokali

Pouczenie:

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach za pośrednictwem Prezydenta Miasta Sosnowca. Skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Prezydenta Miasta Sosnowca do usunięcia naruszenia prawa. Termin do złożenia wezwania do usunięcia naruszenia prawa wynosi 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o treści wydanej interpretacji. Termin na wniesienie skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wynosi 30 dni od dnia doręczenia stronie odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ takiej odpowiedzi nie udzielił, w terminie 60 dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa.



PREZYDENT
MIASTA SOSNOWIEC

Otrzymują:

1. adresat,
2. Urząd Kontroli Skarbowej w Katowicach
3. za.

