

PREZYDENT MIASTA POZNANIA
URZĄD MIASTA POZNANIA
Wydział Finansowy
Stanowisko ds. prawno- podatkowych
60-823 Poznań, ul. Słowackiego 22
tel. (61) 8 78

Poznań, 31 października 2014 r.

reprezentowana przez

Znak sprawy: F
L:

INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Poznania na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, art. 14c i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j.: Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm.), w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 31 lipca 2014r. (data wpływu) w zakresie przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.)

postanawia uznać stanowiska Wnioskodawcy wyrażone we wniosku za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 31 lipca 2014r. wpłynął wniosek o wydanie interpretacji co do zakresu i sposobu stosowania przepisu art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991r. (Dz. U. z 2010r. Nr 95 poz. 613 z późniejszymi zm.-dalej zwana u.p.o.l.). W dniu 21 sierpnia 2014 r, w odpowiedzi na wezwanie z dnia 11 sierpnia 2014 r., wpłynął notarialnie poświadczony za zgodność z oryginałem odpis pełnomocnictwa załączonego do wniosku.

Przedstawiono następujący opis zdarzenia przyszłego:

Wnioskodawca jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej położonej na obszarze Miasta Poznania. Na nieruchomości posadowionych jest kilka budynków. Przedmiotowa nieruchomość składa się z kilku działek ewidencyjnych ujętych w jednej

księdze wieczystej. Podatnik rozważa ustanowienie odrębnej własności wszystkich (dwóch lub więcej) lokali w budynku posadowionym na tej nieruchomości, spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali. Wnioskodawca rozważa również przeniesienie ułamkowej części prawa własności jednego (lub więcej) lokali na rzecz podmiotu trzeciego (Nabywca). W wyniku tych działań, Wnioskodawca oraz Nabywca stanie się z mocy prawa właścicielem (współwłaścicielem) dwóch (lub więcej) odrębnych lokali i jednocześnie współwłaścicielem w odpowiednich częściach ułamkowych powierzchni wspólnych budynku znajdującego się na tej nieruchomości oraz użytkownikiem wieczystym gruntu.

Do opisanego stanu przyszłego zadano następujące pytania:

1. Czy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowiony jest budynek i w tym budynku ustanowiona zostanie odrębna własność wszystkich (dwóch lub więcej) lokali, spełniających wymóg samodzielności, to podatek od nieruchomości od części budynków stanowiących współwłasność (części wspólnych) oraz od gruntu powinien zostać ustalony według proporcji, w jakiej powierzchnia użytkowa lokali stanowiących odrębną nieruchomość (będącą własnością Wnioskodawcy) postawiać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej wszystkich budynków, a w konsekwencji – zgodnie z art. 3 ust. 5 ustawy upol – podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokali wyodrębnionych będąca własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynków i w powierzchni gruntu obliczony przy zastosowaniu powyższej proporcji?
2. Czy powyższe zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują również zastosowania w przypadku, gdy własność jednego z odrębnych lokali lub w jednym z lokali zostanie przeniesiony udział w nieruchomości na podmiot trzeci (Nabywcę)?

Wobec zadanych pytań przedstawiono następujące stanowiska Wnioskodawcy:

1. Zdaniem Wnioskodawcy w przypadku, gdy na nieruchomości jest budynek i w tym budynku ustanowiona zostanie odrębna własność wszystkich (dwóch lub więcej) lokali, spełniający wymóg samodzielności, to podatek od nieruchomości od części budynku stanowiącego współwłasność (części wspólnych) oraz od gruntu powinien zostać ustalony według proporcji, w jakiej powierzchnia użytkowa wszystkich lokali stanowiących odrębną nieruchomość (będących własnością Wnioskodawcy), pozostawiać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej wszystkich budynków, a w konsekwencji – zgodnie z art.3 ust. 5 ustawy o upol- podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokali wyodrębnionych będących własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynków i w powierzchni gruntu obliczony przy zastosowaniu powyższej proporcji.
2. W ocenie Wnioskodawcy, powyższe zasady opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy własność jednego z odrębnych lokali lub w jednym z lokali zostanie przeniesiony udział w nieruchomości na podmiot trzeci (Nabywcę), przy czym w takim przypadku podatek od części wspólnych oraz lokali stanowiących współwłasność ciąży na Wnioskodawcy oraz Nabywcy solidarnie.

Uzasadniając pierwsze ze swoich stanowisk Wnioskodawca podnosi, że zgodnie z art. 3 ust 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, obowiązкови podatkowemu w podatku od nieruchomości podlegają podatnicy będący właścicielami nieruchomości. Jeżeli nieruchomość stanowi współwłasność dwóch lub więcej podatników, wówczas – na podstawie art. 3 ust. 4 obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach. Podstawę opodatkowania dla gruntów stanowi ich powierzchnia, natomiast dla budynków – powierzchnia użytkowa.

Powyższa reguła opodatkowania współwłasności ulega istotnej modyfikacji w sytuacji, gdy ustanowiona jest odrębna własność lokali. Wówczas nie stosuje się art. 3 ust. 4 u.p.o.l., bowiem w takiej sytuacji przepis ten wyraźnie odsyła do regulacji zawartej w art. 3 ust. 5 i stanowiącej *lex specialis* względem art. 3 ust. 4 ustawy o u.p.o.l. Przepis ten reguluje sposób opodatkowania powierzchni budynku oraz gruntu stanowiących współwłasność (części wspólne), w sytuacji gdy wyodrębniono własność lokali. Przytoczona regulacja prawna, ustalająca zasady opodatkowania nieruchomości wspólnej, nie modyfikuje zasad opodatkowania samych lokali. Podstawę opodatkowania nadal stanowi powierzchnia użytkowa. Z treści art. 3 ust. 5 ustawy o u.p.o.l. jasno wynika, że właściciel wyodrębnionego lokalu (lokali) celem ustalenia swojego udziału w powierzchniach wspólnych powinien odnieść powierzchnię użytkową lokalu (lokali), którego jest właścicielem, do powierzchni użytkowej całego budynku. Tak ustalony współczynnik właściciel lokalu (lub lokali) powinien następnie odnieść do powierzchni wspólnych i zadeklarować jako podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości. Powyższa analiza ust. 5 jest zgodna z poglądami prezentowanymi przez doktrynę i orzecznictwo sądów administracyjnych, które w odniesieniu do przedstawianej sytuacji jest jednolite. Na potwierdzenie powyższego stanowiska Wnioskodawca powołał wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 listopada 2012r. (sygn. akt 647/11) oraz Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 2 lutego 2009r. III SA/Wa 2535/08 wydane w tej samej sprawie.

Następnie Wnioskodawca przedstawił kwestię prawne dotyczące odrębnej własności lokali, pojęcia nieruchomości w kontekście kilku działek ewidencyjnych oraz kilku budynków na jednej nieruchomości gruntowej.

Uzasadniając drugie z zadanych pytań do zdarzenia przyszłego Wnioskodawca uważa, że powyższe zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy własność jednego lub kilku z odrębnych lokali zostanie przeniesiona na podmiot trzeci (Nabywcę), tak że własność wyodrębnionych lokali będzie należała tylko do jednego podmiotu. Jednak w przypadku, gdy w jednym z lokali zostanie przeniesiona ułamkowa część lokalu (część nieruchomości) na podmiot trzeci (Nabywcę) to lokal ten stanowić będzie odrębny przedmiot opodatkowania i podatek dla tej nieruchomości powinien być obliczony w odrębnej deklaracji podatkowej. Dla tego lokalu (nieruchomości) obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach (Wnioskodawcy i Nabywcy).

W świetle obowiązującego stanu prawnego, stanowiska Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionych zdarzeń przyszłych uznaje się za nieprawidłowe.

W myśl art. 14b § 1 i 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm. - dalej "Ordynacja podatkowa") minister właściwy do spraw finansów publicznych, a w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna winna zawierać ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny; można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej). W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym (art. 14c § 2 Ordynacji podatkowej).

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji.

Ponadto należy zaznaczyć, że interpretacja dotyczy wyłącznie przepisów prawa podatkowego, organ podatkowy nie jest uprawniony do interpretacji przepisów z innych dziedzin prawa.

Na wstępie zaznaczyć należy, że w przedstawionym zdarzeniu przyszłym znajdują zastosowanie przede wszystkim ust. 4 i 5 art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a interpretacja tych przepisów oraz ich zastosowanie budzą spory między podatnikami i organami podatkowymi ponieważ w przypadku wyodrębnienia lokali opodatkowanie części wspólnych i udziału w gruncie może prowadzić do sytuacji, gdy nie cała powierzchnia użytkowa budynku i powierzchnia nieruchomości gruntowej podlega opodatkowaniu (por. wyroki powołane we wniosku o interpretację)

Zgodnie z art. 3 ust 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych „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”.

Wykładnia gramatyczna tego przepisu nie pozostawia wątpliwości, jak należy liczyć ułamek stanowiący podstawę obliczania udziału w powierzchni części wspólnych oraz gruntu w przypadku wyodrębnienia lokalu/lokalii. Jest to powierzchnia użytkowa lokalu lub lokali należących do danego podmiotu do powierzchni użytkowej całego budynku. Proporcję tę należy odnieść do powierzchni użytkowej części wspólnych w budynku, w którym nastąpiło wyodrębnienie oraz do powierzchni gruntu tj. powierzchni wszystkich działek ewidencyjnych objętych daną księgą wieczystą. Powierzchnię tę oblicza się wyłącznie do powierzchni części wspólnych danego budynku, a nie wszystkich budynków znajdujących się na nieruchomości. Przepis ten wyraźnie bowiem wskazuje, że ułamek ten odnosi się wyłącznie do powierzchni części wspólnych danego budynku i nie obejmuje innych budynków znajdujących się na danej nieruchomości. W uzasadnieniu swojego stanowiska Wnioskodawca dla potrzeb niniejszego wniosku przyjął, że zasady odnoszące się do ustalania udziału w nieruchomości wspólnej określone w ustawie o własności lokali nie mają zastosowania w odniesieniu do obliczania podatku od nieruchomości zgodnie z zasadą autonomii prawa podatkowego, a jednocześnie uzasadniając sposób określenia ułamka w sytuacji istnienia jeszcze innych budynków, powołuje się na nie przy określaniu mianownika tego ułamka. Jak już wspomniano nie jest to dopuszczalne. Ułamek ten ma na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zastosowanie o tyle, o ile określa udział danego właściciela lokalu we współwłasności w nieruchomości wspólnej (części wspólnych i nieruchomości gruntowej).

Ponadto, właściciel wyodrębnionych lokali będzie również opodatkowany na podstawie art. 3 ust 4 u.p.o.l. za powierzchnię użytkową części wspólnych i powierzchnię gruntu nie objętą opodatkowaniem na powyższych zasadach oraz za powierzchnię użytkową pozostałych budynków oraz wartość ewentualnych budowli. Powyższe wynika z wykładni systemowej i analizy funkcjonowania art. 3 ust. 5 u.p.o.l., w przedmiotowej ustawie. Otóż artykuł 3 reguluje kwestię dotyczącą zakresu podmiotowego podatku od nieruchomości. Przepis ten wskazuje przede wszystkim podmioty, które są podatnikami w tym podatku (ust. 1-3), oraz charakter ciążącego na nich obowiązku podatkowego (solidarny, wynikający z ust. 4, oraz

ograniczony, ustalony na zasadach określonych w ust. 5). Artykuł 3 nie określa natomiast żadnych elementów dotyczących zakresu przedmiotowego ustawy, tj. tego, co jest opodatkowane, co jest wyłączone lub zwolnione z opodatkowania w podatku od nieruchomości. W tym miejscu zwrócić również należy uwagę, iż zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości uregulowany jest w art. 2 u.p.o.l. Przepis ten określa kategorie przedmiotów, które objęte są podatkiem od nieruchomości (ust. 1-2), oraz przedmioty, które są wyłączone z opodatkowania (ust. 3). Artykuł 7 u.p.o.l. wskazuje sytuacje, w jakich określone przedmioty (ust. 1) lub podmioty (ust. 2) są zwolnione od podatku od nieruchomości. Biorąc to pod uwagę, należy stwierdzić, iż w świetle przepisów określających zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości (art. 2 i 7 u.p.o.l.) nie sposób uzasadnić, iż część budynku i gruntu, w związku wyodrębnieniem własności lokali, może być nieopodatkowana. Z przepisów tych bowiem nie sposób jest wywieść, że ustawodawca wyłączył lub zwolnił z opodatkowania część budynku i gruntu, w przypadku gdy ustanowione są w tym obiekcie odrębne własności lokali. Oznacza to, że interpretacja systemowa art. 3 ust. 5 u.p.o.l. nie powinna doprowadzić do modyfikacji zakresu przedmiotowego wynikającego z innych przepisów ustawy.

Można również wskazać inne argumenty, które świadczą o tym, że art. 3 ust. 5 u.p.o.l. nie może stanowić podstawy do sytuacji, w której wyodrębnienie lokali w budynku skutkuje *de facto* wyłączeniem z opodatkowania części nieruchomości wspólnej.

Po pierwsze, przyjęcie, iż art. 3 ust. 5 u.p.o.l. powinien wywołać ww. konsekwencje, oznaczałoby *de facto* zastosowanie podatkowej preferencji dla podatników będących właścicielami wyodrębnionych lokali. Gdyby wolą ustawodawcy było zastosowanie w takich przypadkach preferencji, wprowadziłby on wprost odpowiedni przepis, np. w formie zwolnienia lub wyłączenia z opodatkowania, który z uwagi na określoną strukturę u.p.o.l. znalazłby się zapewne w innym miejscu niż art. 3 ust. 5. Skoro tego nie uczynił, trudno jest istnienie tego przywileju podatkowego domniemywać i przyjmować jego funkcjonowanie poprzez interpretację regulacji określających zakres przedmiotowy podatku. Podkreślić należy, że, wyłączając z opodatkowania nieruchomości, regulacje w tym zakresie powinny być wprost wskazane w przepisach, podobnie jak zwolnienia. Nie można interpretować przepisów dotyczących tych elementów rozszerzająco. Jak podkreśla się w orzecznictwie, w odniesieniu do przepisów regulujących preferencje podatkowe podczas dokonywania wykładni prawa należy przyjmować, iż elementy te są wyjątkiem, odstępstwem od zasady sprawiedliwości podatkowej (powszechności i równości opodatkowania), z tego też względu stosowanie ich nie może odbywać się na podstawie wykładni rozszerzającej, systemowej czy celowościowej.

Po drugie, taka interpretacja art. 3 ust. 5 u.p.o.l. wydaje się także nie do przyjęcia z uwagi na potrzebę istnienia adekwatnego opodatkowania. Jako racjonalną należy chyba przyjąć sytuację, w której dwa podobne przedmioty opodatkowane są w podobny sposób, a nieracjonalną, gdy takie same przedmioty są bez uzasadnienia opodatkowane w sposób jaskrawo odmienny.

Podsumowując, stwierdzić należy, że wyodrębnienie w budynku stanowiącym współwłasność odrębnych własności lokali nie może powodować, iż część nieruchomości wspólnych nie będzie opodatkowana. Przepis ten nie modyfikuje regulacji określających zakres przedmiotowy w podatku od nieruchomości, nie wprowadza też żadnej preferencji podatkowej przysługującej właścicielom wyodrębnionych własności lokali. W konsekwencji opodatkowanie nieruchomości wspólnych, gdy wyodrębniono własności lokali, powinno nastąpić na podstawie art. 3 ust. 5 u.p.o.l. Funkcjonowanie tego przepisu musi być jednak uzupełnione zastosowaniem art. 3 ust. 4 u.p.o.l., w zakresie nieobjętym ww. regulacją.

W związku z powyższym w przypadku nieruchomości składającej się z kilku działek ewidencyjnych, na której jest posadowionych kilka budynków i w jednym z nich wyodrębniono odrębną własność wszystkich (co najmniej dwóch lub więcej) lokali to właściciel tych lokali opłaca podatek od nieruchomości od powierzchni użytkowej tych lokali oraz od części wspólnych i gruntu ustalony w sposób wskazany w ustawie tj. powierzchnia

użytkowa części wspólnych (lub powierzchnia gruntu) x powierzchnia wyodrębnionego lokalu / powierzchnię użytkową budynku, w którym wyodrębniono te lokale. Natomiast, co do pozostałych składników opodatkowania tj. części gruntu i części wspólnych budynku, pozostałych budynków, opodatkowanie następuje na podstawie art. 3 ust. 4 u.p.o.l. W ten sposób wszystkie składniki opodatkowania podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w sposób określony w art. 2 u.p.o.l.

Z uwagi na to, że powyższa zasada ma zastosowanie zarówno w przypadku, gdy właścicielem wyodrębnionych lokali jest osoba dokonująca wyodrębnienia, jak i podmiot trzeci („Nabywca”), nie można się również zgodzić ze stanowiskiem przedstawionym przez Wnioskodawcę w punkcie drugim.

Reasumując, obydwa stanowiska Wnioskodawcy należy uznać za nieprawidłowe.

z up. PREZYDENTA MIASTA

mgr Iwona Żwawiak
Z-ca Dyrektora Wydziału

Pouczenie:

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu 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 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 sądami administracyjnymi - Dz. U. Nr 153, poz. 1270 z późn. zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach - art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta Miasta Poznania na adres Urząd Miasta Poznania Wydział Finansowy 60-823 Poznań, ul. Słowackiego 22.