

PREZYDENT MIASTA POZNANIA
URZĄD MIASTA POZNANIA
Wydział Finansowy
Stanowisko ds. prawno-podatkowych
60-823 Poznań, ul. Słowackiego 22
tel. (61) 878-46-38

Poznań, 2 grudnia 2016 r.

Znak sprawy:

L.

INDYWIDUALNA 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 (tj. Dz. U. z 2015 r. poz. 613 z późn. zm.), w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 4 listopada 2016 r. (data wpływu do organu podatkowego) uzupełnionego w dniu 24 listopada 2016 r. (data wpływu) w zakresie właściwej stawki podatku od nieruchomości mającej zastosowanie do opodatkowania lokali niemieszkalnych znajdujących się w wybudowanym przez Wnioskodawcę budynku mieszkalnym (hał garażowych)

postanawia uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 4 listopada 2016 r. wpłynął wniosek, uzupełniony w dniu 24 listopada 2016 r. o wydanie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego co do zakresu i sposobu stosowania przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. z 2016 r. poz. 716 z późn. zm. - dalej zwana u.p.o.l.), w zakresie właściwej stawki podatku od nieruchomości mającej zastosowanie do opodatkowania lokali niemieszkalnych znajdujących się w wybudowanym przez Wnioskodawcę budynku mieszkalnym (hał garażowych).

Przedstawiono następujący opis stanu faktycznego:

Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą m.in. w zakresie budownictwa i sprzedaży mieszkań. Wnioskodawca posiada udziały w prawie własności wybudowanych przez siebie nieruchomości – hał garażowych położonych pod budynkami usytuowanymi w

odpowiednio przy ul. . i . Przedmiotowe hale garażowe stanowią nieruchomość odrębną od wielorodzinnych budynków mieszkalnych, pod którymi są położone. Miejsca garażowe w halach garażowych objętych niniejszym wnioskiem są przeznaczone do sprzedaży. Wnioskodawca nie wykorzystuje ich w związku z prowadzoną przez siebie działalnością, tj. nie są one przedmiotem umów najmu, ani innych umów cywilnoprawnych, na podstawie których wnioskodawca uzyskiwałby korzyści majątkowe na skutek oddania ich w użytkowanie innym podmiotom. Zostały one wybudowane pod budynkami mieszkalnymi i mieszkalno-biurowymi w celu zapewnienia miejsc postojowych właścicielom i najemcom lokali mieszkalnych i użytkowych znajdujących się w w/w budynkach.

W deklaracji podatkowej na podatek od nieruchomości na 2016 r. Wnioskodawca zadeklarował i opodatkował przedmiotowe nieruchomości zgodnie z treścią przepisu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit e u.p.o.l. jako nieruchomości, które nie są związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą.

Do opisanego stanu faktycznego zadano następujące pytanie:

Czy stanowiące przedmiot współwłasności Spółki nieruchomości w postaci wybudowanych przez spółkę hal garażowych przeznaczonych na sprzedaż w celu zapewnienia miejsc postojowych właścicielom i najemcom lokali mieszkalnych i użytkowych, w których to halach garażowych Spółka nie prowadzi działalności gospodarczej, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie przepisu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b jako budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej czy na podstawie przepisu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e jako budynki pozostałe?

Wobec zadanego pytania przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy:

Zdaniem Wnioskodawcy, udział Spółki w prawie własności hal garażowych położonych w przy ul. i winien podlegać opodatkowaniu jako budynki pozostałe zgodnie z przepisem art 5 ust. 1 pkt 2 lit. e, tak jak zostało to wskazane w deklaracji podatkowej na podatek od nieruchomości.

W opinii Wnioskodawcy sam fakt posiadania przez Spółkę udziałów w prawie własności nieruchomości w postaci hal garażowych nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki przewidzianej dla nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, gdyż Wnioskodawca nie prowadzi na terenie tych nieruchomości działalności gospodarczej.

Zdaniem Wnioskodawcy sam fakt posiadania przez Spółkę udziałów w prawie własności przedmiotowych hal garażowych nie przesądza o tym, że nieruchomości te winny podlegać opodatkowaniu, jako nieruchomości związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wnioskodawca na poparcie swoich twierdzeń przytoczył orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego i wojewódzkich sądów administracyjnych. Spółka wybudowała przedmiotowe hale garażowe w celu zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych właścicieli lokali mieszkalnych posadowionej na tej samej nieruchomości gruntowej, co hale garażowe. Zostały one wybudowane w celu sprzedaży i nie są w żaden wykorzystywane przez Spółkę, a tym samym nie mogą być zakwalifikowane jako związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.

W myśl art. 14b § 1 i 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t. j.: Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze 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.

Stanowisko przedstawione przez Spółkę jest nieprawidłowe.

Na wstępie należy pokrótce przedstawić reguły opodatkowania lokali niemieszkalnych - hal garażowych, znajdujących się w budynkach mieszkalnych, gdyż ich opodatkowanie przysparzało najwięcej problemów oraz zmian w tym zakresie, które nastąpiły wraz z początkiem tego roku.

Uchwałą 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 27 lutego 2012 r. II FPS 4/11 przesądzono, że „w świetle art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm. dalej „u.p.o.l.”) garaż stanowiący przedmiot odrębnej własności, usytuowany w budynku mieszkalnym wielorodzinnym, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki podatku przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e tej ustawy”. Naczelny Sąd Administracyjny uzasadniając swoje stanowisko wskazał, że „garaż stanowiący część budynku mieszkalnego, będący odrębną nieruchomością, stanowi odrębny przedmiot opodatkowania co wynika z art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych”. Na podstawie tego przepisu, w powiązaniu z treścią art. 3 ust. 5 tej ustawy, nieruchomość lokalowa została uznana za odrębny przedmiot opodatkowania. Odrębność ta (od innych części budynku) pozwala na różne opodatkowanie, w zależności od charakteru lokalu, który może być mieszkalny, pozostały bądź przeznaczony na działalność gospodarczą w rozumieniu art. 5 ust. 1 tej ustawy. Pogląd ten zyskał aprobatę w piśmiennictwie (por. L. Etel: Podatek od lokali garażowych, „Finanse Komunalne” 2011, nr 5, s. 33-38).”

Mimo podjęcia przedmiotowej uchwały nadal duże problemy interpretacyjne sprawiało rozstrzygnięcie kwestii stosowania właściwej stawki w przypadku, kiedy właścicielami udziałów w lokalu niemieszkalnym – hali garażowej były zarówno podmioty nie prowadzące działalności gospodarczej, jak i przedsiębiorcy, przy czym rozstrzygnięcie dotyczyło już tylko wyboru pomiędzy stawką „pozostałą” a stawką właściwą dla budynków lub ich części związanych z działalnością gospodarczą. Szczególne wątpliwości powodowały sytuacje, gdy spośród 100 współwłaścicieli tylko jeden z nich był przedsiębiorcą i wykorzystywał to miejsce postojowe w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej np. do parkowania służbowych samochodów, parkowania samochodów klientów. W tej sytuacji mając na uwadze literalne brzmienie przepisów u.p.o.l. można byłoby przyjąć iż cała powierzchnia

użytkowa takiego lokalu podlegała opodatkowaniu stawkami najwyższymi (por. L.Etel „Opodatkowanie garażu stanowiącego nieruchomość lokalową w budynku mieszkalnym” s. 7 *Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych* styczeń 2016) Prezydent Miasta Poznania, jak i większość organów podatkowych, mając na uwadze dyrektywę rozstrzygnięcia wątpliwości na korzyść podatników, przyjął jednak za zasadne opodatkowane takich hal garażowych stawką właściwą dla budynków pozostałych.

Nadmienić przy tym należy, że w ostatnim czasie, w wyroku z dnia 10 lutego 2015 r. Naczelny Sąd Administracyjny (II FSK 31/13) stanął na stanowisku, które dopuszczało możliwość, w przypadku gdy można wydzielić część garażu będącego w posiadaniu przedsiębiorcy, opodatkowane z podziałem na stawki właściwe dla poszczególnych podmiotów, a wynikające bądź to z lit. b, bądź z lit. e, art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Stanowisko to znalazło poparcie w doktrynie (por. L. Etel „Opodatkowanie garażu stanowiącego nieruchomość lokalową w budynku mieszkalnym” s. 8 *Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych* styczeń 2016).

Z początkiem tego roku wprowadzono zmianę polegającą na dodaniu do art. 3 u.p.o.l. ustępu 4a, który otrzymał następujące brzmienie: „zasady odpowiedzialności solidarnej za zobowiązanie podatkowe, o której mowa w ust. 4, nie stosuje się przy współwłasności w częściach ułamkowych lokalu użytkowego - garażu wielostanowiskowego w budynku mieszkalnym wraz z gruntem stanowiących odrębny przedmiot własności. W takiej sytuacji obowiązek podatkowy ciąży na współwłaścicielach w zakresie odpowiadającym ich udziałowi w prawie własności. Przepisu art. 6 ust. 11 nie stosuje się.” Tym samym od 1 stycznia br. wprost dopuszczono możliwość opodatkowania współwłaścicieli poszczególnych udziałów w garażu wielostanowiskowym w budynku mieszkalnym. Podatnicy są zobowiązani w przypadku posiadania tego typu udziału do podania w deklaracjach przypadającej na nich powierzchni użytkowej lokalu niemieszkalnego - hali garażowej, udziału w gruncie oraz w częściach wspólnych budynku. Udział ten pozwala zatem na ustalenie powierzchni lokalu i gruntu, za którą podatek ma zapłacić każdy współwłaściciel.

Następnie, na poparcie stanowiska organu podatkowego, należy przytoczyć obowiązujące regulacje prawne oraz ich zastosowanie w niniejszym stanie faktycznym.

Zgodnie ustawą o podatkach i opłatach lokalnych powierzchnie budynków lub ich części opodatkowane są według różnych stawek podatku od nieruchomości, to jest w zależności od ich funkcji. Stawki te są wymienione odpowiednio pod literami od a do e pkt 2 ust. 1 art. 5 u.p.o.l. Stawka pod literą a odnosi się do powierzchni budynków mieszkalnych lub ich części, a stawka określona literą b odnosi się do powierzchni budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz do powierzchni budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Stawka określona literą c odnosi się do powierzchni budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym, stawka określona literą d odnosi się do powierzchni budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń, a stawka określona lit e odnosi się do powierzchni budynków pozostałych lub ich części, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizację pożytku publicznego.

Jak wynika z powyższego, ustawodawca nie wprowadził odrębnej stawki dla garaży, co oznacza, że zastosowanie odpowiedniej stawki podatku od nieruchomości uzależnione jest od wystąpienia w konkretnym przypadku określonego stanu faktycznego i prawnego.

W opisanym we wniosku stanie faktycznym Spółka podaje, że hale garażowe stanowią nieruchomość odrębną od wielorodzinnych budynków mieszkalnych, pod którymi są położone. W myśl art. 2 ust. 1 u.p.o.l. lokal garażowy stanowiący samodzielny w sensie prawnym nieruchomość jest odrębnym od budynku, w którym się znajduje, przedmiotem podatku od nieruchomości. Do takiego wniosku prowadzi analiza art. 2 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

określającego zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości, w którym ustawodawca stanowi o „częściach” budynku. Wskazaną interpretację potwierdza wyrok NSA z dnia 27 marca 2015 r. (II FSK 590/13), w którym Sąd uznał, że w sytuacji, gdy garaż został wyodrębniony jako lokal o innym niż mieszkalny przeznaczeniu, stanowiącym odrębną nieruchomość i odrębny przedmiot opodatkowania, nie dzieli losu budynku lub jego części (mieszkalnego bądź pozostałego). Podlega on opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako samodzielny przedmiot.

Spółka w opisie stanu faktycznego potwierdza, że hale garażowe stanowią nieruchomość odrębną od wielorodzinnych budynków mieszkalnych, pod którymi są położone, a więc mogą stanowić odrębny od budynku przedmiot opodatkowania, do którego znajdują zastosowanie inne stawki podatkowe, w zależności od sposobu ich wykorzystywania.

Dodatkowo organ podatkowy wskazuje, że pośrednio dopuszczalność odrębnego opodatkowania lokali wyodrębnionych prawnie z budynku wynika także z art. 3 ust. 5 u.p.o.l. W przepisie tym jest mowa o lokalach, lecz odnosi się on zarówno do lokali mieszkalnych, jak i niemieszkalnych. Skoro dopuszczalne jest odrębne opodatkowanie lokali w budynku, to nie ma przeszkód, aby te odrębne przedmioty opodatkowania były opodatkowane z zastosowaniem różnych – właściwych dla konkretnych przedmiotów opodatkowania stawek. Wynika z tego, że hale garażowe wyodrębnione jako samodzielne lokale niemieszkalne mogą być odrębnymi nieruchomościami, które stanowią odrębne od innych części budynku przedmioty opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Potwierdzeniem dla powyższej interpretacji jest także stanowisko zawarte w uchwale NSA z dnia 27 lutego 2012 r. (II FPS 4/11), w której Sąd stwierdził, że odrębność od innych części budynku pozwala na różne opodatkowanie w zależności od charakteru lokalu, który może być mieszkalny, pozostały lub przeznaczony na działalność gospodarczą w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

Należy przyjąć, że tylko lokale mieszkalne wraz z pomieszczeniami przynależnymi opodatkowuje się wg stawek właściwych dla „budynków lub ich części mieszkalnych”. Natomiast lokale inne niż mieszkalne, wyodrębnione prawnie - zgodnie z przeznaczeniem, a więc m.in. lokale garażowe, jeśli są we władaniu przedsiębiorcy, powinny być opodatkowane stawką jak dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej lub według stawek pozostałych w innych przypadkach.

Zgodnie z obowiązującym brzmieniem art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się „grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a tego artykułu”. Ustęp 2a art. 1a ustawy stanowi zaś, że do gruntów, budynków i budowli związanych z działalnością gospodarczą nie zalicza się między innymi budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. Z treści tej definicji wynika, że „gruntami, budynkami, budowlami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej” są co do zasady wszystkie grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, chyba że:

- budynek jest mieszkalny, a grunt jest związany z tym budynkiem,
- grunty są wymienione w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b i d czyli są gruntami pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych,
- grunty są niezabudowane i objęte obszarem rewitalizacji, o którym mowa w ustawie z dnia 9 października 2015 r. o rewitalizacji (Dz. U. Poz. 1777) i położone na terenach, dla których miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego przewiduje przeznaczenie pod zabudowę mieszkaniową, usługową albo zabudowę o przeznaczeniu mieszanym obejmującym wyłącznie te rodzaje zabudowy, jeżeli od dnia wejścia w życie tego planu w odniesieniu do tych gruntów upłynął okres 4 lat, a w tym czasie nie zakończono budowy zgodnie z przepisami prawa budowlanego,

- wobec budynków, budowli lub ich części została wydana decyzja ostateczna nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. Z 2013 r. poz. 1409 ze zm.) lub ostateczna decyzja organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich część z użytkowania.

Przywołane powyżej przepisy potwierdzają, że co do zasady grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to takie, które są w posiadaniu przedsiębiorcy. Wbrew twierdzeniom Spółki, nie jest tu konieczne spełnienie przesłanki „zajęcia” na prowadzenie działalności gospodarczej, która to przesłanka jest wymagana w przypadku opodatkowania budynków mieszkalnych stawką najwyższą, jako zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, zgodnie z treścią art. 5 ust. 1 pkt 2 b u.p.o.l. W przypadku budynków niemieszkalnych, a więc również hali garażowej, wystarczy, że zostanie spełniona przesłanka „związania z prowadzoną działalnością gospodarczą”, czyli de facto posiadania przez przedsiębiorcę (art. 5 ust. 1 pkt 2 b u.p.o.l. w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.).

W niniejszym stanie faktycznym nie ulega wątpliwości, że Spółka jest przedsiębiorcą, a lokal użytkowy tj. hala garażowa będący „wyodrębnioną częścią nieruchomości” jest w posiadaniu przedsiębiorcy. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. działalność gospodarcza oznacza działalność, o której mowa w przepisach ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584 ze zm.). Stosownie zaś do treści art. 2 tej ustawy, działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. Działalność budowlana i sprzedaż nieruchomości na własny rachunek wykonywana przez Spółkę, w pełni realizuje definicję działalności gospodarczej.

Spółka wskazuje, że nie wykorzystuje hali garażowych z związku z prowadzoną przez siebie działalnością, tj. nie są one przedmiotem umów najmu, ani innych umów cywilnoprawnych, na podstawie których wnioskodawca uzyskiwałby korzyści majątkowe na skutek oddania ich w użytkowanie innym podmiotom. Zostały one wybudowane pod budynkami mieszkalnymi i mieszkalno – biurowymi w celu zapewnienia miejsc postojowych właścicielom i najemcom lokali mieszkalnych i użytkowych znajdujących się w w/w budynkach.

Zdaniem organu podatkowego nie ulega jednak wątpliwości, iż posiadane z przez Spółkę udziały w garażu stanowiącym odrębną nieruchomość związane są bezpośrednio z jej zarobkową działalnością wytwórczą i budowlaną polegającą na budowie nieruchomości, w tym lokali będących garażami, które następnie oferowane są do sprzedaży. Miejsca garażowe oferowane na sprzedaż stanowią efekt końcowy procesu budowlanego. Gdyby Spółka nie wykorzystywała hal garażowych w toku prowadzonej działalności gospodarczej, jako towaru handlowego, to miejsca postojowe nie stanowiłyby produktów przeznaczonych na sprzedaż, lecz Spółka wybrałaby inną formę statusu prawnego dla tych lokali (np. przynależność). Pamiętać należy, że skoro całe hale garażowe w sensie prawnym zostały wyodrębnione jako odrębne lokale użytkowe, to zgodnie z prawem nie stanowią one już części budynku mieszkalnego, co pozwalałoby na opodatkowanie ich stawką od budynków mieszkalnych lub ich części, lecz są odrębnym przedmiotem opodatkowania. Odrębność ta pozwala na różne opodatkowanie w zależności od charakteru lokalu.

Z powyższego wynika, że na podstawie obowiązującego brzmienia przepisów, gdy przedsiębiorca posiada budynki lub ich części i nie są to budynki lub ich części mieszkalne, to do opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości zawsze należy stosować stawkę od budynków „związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej”, chyba że wystąpią wyjątki, o których mowa w art. 1a ust. 2a u.p.o.l. Aby możliwym byłoby więc zastosowanie dla budynków lub ich części niemieszkalnych posiadanych przez przedsiębiorcę stawki dla budynków pozostałych należałoby wykluczyć, że są one związane z prowadzeniem

działalności. Oznacza to, że Spółka musiałaby wykazać, że w stanie faktycznym zachodzą wyjątki, o których mowa w art. 1a ust. 2a u.p.o.l., co w niniejszej sprawie nie ma miejsca.

Organ podatkowy jeszcze raz wskazuje, że w definicji nieruchomości związanej z prowadzoną działalnością gospodarczą ustawodawca nie zawarł warunku wykorzystywania tego rodzaju nieruchomości na cele związane z działalnością gospodarczą, wystarczy sam fakt ich posiadania przez przedsiębiorcę. Oznacza to, że nawet nieruchomości niewykorzystywane w danej chwili do prowadzenia działalności, a będące w posiadaniu przedsiębiorcy, należy uznać za związane z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Należy uznać więc, że spełniony jest warunek wskazany w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. „związania z prowadzeniem działalności gospodarczej”, w sytuacji gdy przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu przedsiębiorcy (art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.), który prowadzi działalność gospodarczą w zakresie budowy budynków, a w tym także znajdujących się w nich lokali, stanowiących odrębne nieruchomości, które zarobkowo sprzedaje w sposób zorganizowany i ciągły (art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l.).

W tym momencie organ podatkowy pragnie odnieść się do orzecznictwa sądowego przywołanego przez Spółkę w uzasadnieniu wniosku o interpretację. Jeśli chodzi o orzeczenia NSA z dnia 26 marca 2015 r. (II FSK 883/13), z dnia 23 maja 2013 r. (II FSK 1880/11) oraz z dnia 15 stycznia 2013 r. (II FSK 933/11) oraz orzeczenie WSA w Warszawie z dnia 8 stycznia 2015 r. (III SA/Wa 682/14), to należy wskazać, że wyroki te zostały wydane w oparciu o przepisy prawne w brzmieniu sprzed nowelizacji. W orzeczeniach tych sądy analizowały pojęcie „zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej” i słusznie poniekąd dochodziły do wniosku, że zajęcie polega na rzeczywistym wykorzystywaniu nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej. Rozważania te są jednak bezprzedmiotowe dla niniejszej sprawy, ponieważ, jak zostało wykazane powyżej, w aktualnym stanie prawnym wystarczy wykazanie, że budynki niemieszkalne są w posiadaniu przedsiębiorcy i nie zachodzą wyjątki z art. 1a ust. 2a u.p.o.l. Jeśli chodzi o wyrok WSA w Olsztynie z dnia 25 lutego 2016 r. (I SA/OI 808/15), on również odnosi się do poprzedniego stanu prawnego i poddaje analizie m.in. pojęcie „zajęcia na prowadzenie działalności” oraz zwrot „tej działalności”, argumentując, że stawki podatku w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. zostały uzależnione od zajęcia nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej, co w aktualnym stanie prawnym nie ma miejsca. Przywołane przez Spółkę orzeczenie NSA z dnia 27 lutego 2012 r. (II FPS 4/11) również oparte jest o stan prawny sprzed nowelizacji u.p.o.l. zmieniającej art. 1a ust. 3 pkt 3. NSA w wyroku tym rozważa, czy wobec garażu stanowiącego przedmiot odrębnej własności usytuowanego w budynku mieszkalnym wielorodzinnym, należało zastosować stawkę podatku od nieruchomości przewidzianą w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e u.p.o.l., czyli jak dla budynków lub ich części pozostałych, czy też właściwa powinna być stawka określona w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a przewidziana dla budynków lub ich części mieszkalnych. W orzeczeniu tym NSA w ogóle nie bada kwestii opodatkowania garażu jak za budynek związany z prowadzoną działalnością, a skupia się na analizie, statusu prawnego garażu i jego odrębnego opodatkowania niezależnie od opodatkowania budynku mieszkalnego. Dla niniejszej sprawy orzeczenie to jest ważne o tyle, że potwierdza, jeszcze na podstawie poprzedniego stanu prawnego, że hale garażowe stanowiące odrębną od budynku własność są oddzielnym przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości. W tym momencie należy przywołać stanowisko zawarte w glosie B. Pahla do powołanego, w której autor stwierdza: *„Podatek od nieruchomości ma charakter stricte majątkowy. Objawia się on m.in. w tym, że ustawodawca różnicuje wysokość stawek tego podatku w zależności od sposobu wykorzystania przedmiotu opodatkowania. Dla budynków przewidziano najwięcej, bo aż pięć kategorii stawek. Z punktu widzenia opodatkowania lokali garażowych zasadnicze znaczenie mają dwie z nich, tj. stawki właściwe dla budynków mieszkalnych lub pozostałych. Oczywiście w praktyce garaż może być też opodatkowany stawką właściwą dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, o ile jest w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Glosowana uchwała nie dotyczy jednak tej sytuacji.”* W niniejszej

sprawie mamy właśnie do czynienia z posiadaniem hal garażowych przez przedsiębiorcę, co skutkuje koniecznością zastosowania stawki właściwej dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Reasumując, biorąc pod uwagę stan faktyczny i prawny oraz wskazaną wyżej argumentację, organ podatkowy stoi na stanowisku, że Spółka powinna być opodatkowana w zakresie powierzchni użytkowej lokali niemieszkalnych – hal garażowych według stawki właściwej dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l., a nie według stawki właściwej dla budynków pozostałych określonej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e u.p.o.l.

Tym samym stanowisko Wnioskodawcy należy uznać za nieprawidłowe.

Z up. PREZYDENTA MIASTA
Iwona Maćkowiak
Z-C A D Y R E K T O R A W Y D Z I A L U

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 – t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 718 ze 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