PREZYDENT MIASTA POZNANIA
URZĄD MIASTA POZNANIA
Wydział Finansowy
Stanowisko ds. prawno-podatkowych
60-823 Poznań, ul. Słowackiego 22
tel. (61) 878-47-96

Poznań, 13 sierpnia 2015 r.

reprezentowana przez:

Fn
L:

INTERPRETACJA INDYWIDALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Poznania na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, art. 14c i art. 14k ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j.: Dz. U. z 2015 r. poz. 613) w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 26 maja 2015 r. (data wpływu) w zakresie przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014r. poz. 849 z późn. zm.)

postanawia

uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku **za nieprawidłowe**.

UZASADNIENIE

W dniu 26 maja 2015 r. wpłynął wniosek uzupełniony w dniu 25 czerwca 2015r. 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 2014r. poz. 849 z późniejszymi zm.- dalej zwana u.p.o.l.).

Przedstawiono następujący opis zdarzenia przyszłego:

Wnioskodawca jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowych zabudowanych, położonych na obszarze Miasta Poznania, składającej się działek ewidencyjnych ujętych w jednej księdze wieczystej. Na nieruchomości posadowionych jest kilka budynków, których Wnioskodawca jest właścicielem.

Podatnik rozważa ustanowienie odrębnej własności lokali w budynkach posadowionych na każdej z tych nieruchomości. Po wyodrębnieniu tych lokali, w budynkach nie zostaną żadne inne lokale, a wszystkie pozostałe powierzchnie będą we współwłasności nieruchomości wspólnej.

Do opisanego stanu przyszłego zadano następujące pytanie:

Czy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest wiele budynków i w jednym z tych budynków ustanowiona zostanie odrębna własność lokali, spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu ustawy z dnia 24 czerwca 1994 roku o własności lokali(dalej również jako: u.w.l.), a po wyodrębnieniu tych lokali, nie zostaną żadne inne lokale, a wszystkie pozostałe powierzchnie będą we współwłasności nieruchomości wspólnej, podatek od nieruchomości od części budynku stanowiących współwłasność (części wspólnych) oraz od gruntu powinien zostać ustalony zgodnie z art. 3 ust. 5 u.p.o.l. – czyli według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokali stanowiących odrębne nieruchomości (będąca własnością Wnioskodawcy) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku, w którym te lokale wyodrębniono?

Wobec zadanych pytań przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy:

Zdaniem Wnioskodawcy w przypadku, gdy na nieruchomości jest wiele budynków i w jednym z tych budynków ustanowiona zostanie odrębna własność lokali, spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (dalej u.w.l.), a po wyodrębnieniu tych lokali, nie zostaną żadne inne lokale, a wszystkie pozostałe powierzchnie będą we współwłasności nieruchomości wspólnej, to podatek od nieruchomości od części budynku stanowiącego współwłasność (części wspólnych) oraz od gruntu dla każdej z tych nieruchomości powinien zostać ustalony zgodnie z art. 3 ust. 5 ustawy o u.p.o.l., czyli według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokali stanowiących odrębne nieruchomości (będące współwłasnością Wnioskodawcy) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku, w którym te lokale wyodrębniono.

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca podnosi, że zgodnie z art. 3 ust 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obowiązkowi 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 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 w odniesieniu do powierzchni budynku oraz gruntu stanowiących 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 powierzchnie użytkową lokali, których jest właścicielem, do powierzchni użytkowej budynków, a następnie tak ustalony współczynnik powinien następnie odnieść do powierzchni wspólnych i zadeklarować jako podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości. Powyższa analiza art. 3 ust. 5 jest zgodna z poglądami prezentowanymi

przez doktrynę prawa podatkowego i orzecznictwo sądów administracyjnych. Na potwierdzenie powyższego stanowiska powołał również wyrok: Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 listopada 2012r. (sygn. akt 647/11), Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 2 lutego 2009r. III SA/Wa 2535/08, Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie w wyroku z dnia 28 sierpnia 2014r. (I SA/Ol 488/14), Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp. w wyroku z dnia 19 lutego 2015r. (I SA/Go 4/15), Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi w wyroku z dnia 9 kwietnia 2015 r. (I SA/Łd 8/15) oraz w wyrokach z dnia 10 kwietnia 2015 r. (I SA/Łd 17/15 i I SA/Łd 18/15).

Następnie Wnioskodawca przedstawił kwestię prawne dotyczące odrębnej własności lokali, dopuszczalności ich wyodrębniania itp. W podsumowaniu swoich wywodów stwierdza, że lokal stanowiący odrębną własność to nieruchomość składająca się z własności samego lokalu (ewentualnie z pomieszczeniami przynależnymi) oraz ułamkowego udziału we własności gruntu i części wspólnych budynku lub budynków, czyli udziału w nieruchomości wspólnej.

Ponadto Wnioskodawca nadmienia, że zgodnie z art. 6 ust.9 u.p.o.l. Podatnik ma obowiązek złożyć deklarację podatkową w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku, co w przypadku ustanowienia odrębnej własności lokalu ma miejsce w momencie wpisu do księgi wieczystej, a wpis ma moc wsteczną od chwili złożenia wniosku o dokonanie wpisu, natomiast w przypadku zbycia lokalu już wydzielonego będzie to data sprzedaży.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego 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.

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/lokali. 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 (,,całego budynku") i nie obejmuje innych budynków znajdujących się na danej nieruchomości.
Ponadto, właściciel wyodrębnionych lokali będzie również opodatkowany na podstawie art. 3 ust 4 u.p.o.l. za powierzchnie 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.. 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 podmiotowy 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 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.
Na poparcie swojego stanowiska organ podatkowy wskazuje najnowsze orzeczenia: Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 2 lutego 2015 r. (sygn. akt I SA/Rz 1074/14) i Wojewódzkiego Sadu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 21 maja 2015 r. (sygn. akt I SA/Po155/15), w których to w uzasadnieniach do wyroków sądy wskazują, iż w przypadku wydzielenia lokali w nieruchomości, których właścicielem pozostaje nadal podmiot dokonujący wydzielenia nie powstanie współwłasność, ponieważ wydzielone lokale nadal będą należały to tego samego podmiotu, który jest właścicielem nieruchomości, w której następuje wyodrębnienie lokali.

Odnosząc się do argumentacji Podatnika, dotyczącego zasad wyodrębniania i powstawania odrębnej własności lokali należy ją uznać za poprawną, ale nie mającą znaczenia dla sprawy, ponieważ opodatkowaniu podlega już wyodrębniony lokal. Sama czynność prawna mająca na celu wyodrębnienie lokalu/lokali może jednak podlegać ocenie organu podatkowego zgodnie z art. 199a Ordynacji podatkowej. Ponadto należy zauważyć, że ustawa o własności lokalu posługuje się innego rodzaju proporcją dla ustalenia udziału danego właściciela lokalu we współwłasności w nieruchomości wspólnej (części wspólnych i nieruchomości gruntowej). Na chwilę obecną nie służy on ustalaniu udziału współwłaściciela w częściach wspólnych i gruncie dla celów podatku od nieruchomości.

Należy również zauważyć, że większość przytoczonych przez Wnioskodawcę wyroków sądów administracyjnych dotyczą innych stanów faktycznych, to znaczy dotyczą przypadków, gdy na nieruchomości jest posadowiony tylko jeden budynek. Natomiast powołanemu przez Wnioskodawcę orzeczeniu Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 9 kwietnia 2015 r. (I SA/Łd 8/15) można przeciwstawić treść wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 21 maja 2015 r. (I SA/Po 155/15), który to w analogicznym stanie faktycznym przedstawia odmienne stanowisko dotyczące interpretacji art. 3 ust. 5 u.p.o.l., które jest zbieżne ze stanowiskiem organu podatkowego.

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 dwóch lub więcej lokali, a wszystkie pozostałe

powierzchnie będą we współwłasności 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 ten lokal. 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. Tym samym nie można uznać za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy.

Reasumując, stanowisko wnioskodawcy należy uznać za nieprawidłowe.

Z up. PREZYDENTA MIASTA
Iwona Maćkowiak
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 Poznaniu Wydział Finansowy 60-823 Poznań, ul. Słowackiego 22