

Znak sprawy: Fn-XIV.310. .2018
Poznań, 17-05-2018 r.

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 2018 r. poz. 800 ze zm.), w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 1 marca 2018 r. (data wpływu), uzupełniony w dniu 16 maja 2018 r. (data wpływu) w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji w zakresie zasad zastosowania przepisów dotyczących opodatkowania nieruchomości pozostających we współwłasności dwóch podmiotów podatkiem od nieruchomości

postanawia uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku:

- w zakresie pytania pierwszego- za nieprawidłowe,
- w zakresie pytania drugiego- za nieprawidłowe,
- w zakresie pytania trzeciego- za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 1 marca 2018 roku do Prezydenta Miasta Poznania wpłynął wniosek spółki (dalej jako Wnioskodawca lub Spółka) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Przedmiotem interpretacji jest art. 3 ust. 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 ze zm.- dalej zwana „u.p.o.l.”). W dniu 16 maja 2018 r. Spółka uzupełniła wniosek o oświadczenie, że elementy stanu faktycznego nie są objęte toczącym się postępowaniem podatkowym, kontrolą podatkową, kontrolą celno-skarbową.

Przedstawiono następujący opis stanu faktycznego:

Spółka i są współwłaścicielami w częściach równych nieruchomości położonej w Poznaniu przy ul. , która jest przeznaczona na prowadzenie działalności sportowo-rekreacyjnej. Przedmiotowe nieruchomości są wykorzystywane zarówno przez (dalej: „Współwłaściciela”), jak i przez Wnioskodawcę. Deklaracja podatkowa na podatek od nieruchomości składa w imieniu jako współwłaściciela nieruchomości Dyrektor Współwłaściciela, czyni to również Spółka, która zajmuje część wspólnej nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej.

Przedmiotowa nieruchomość jest objęta zakresem zwolnień przedmiotowych z podatku od nieruchomości, które wynikają z treści uchwały LXV/1031/VI/2014 z dnia 8 kwietnia 2014 r. (zwana dalej: „Uchwałą”), zmienionej Uchwałą Nr XV/144/VII/2015. Zwolnienie obejmuje grunty, budynki lub ich części oraz budowle o charakterze ogólnodostępnym, zajęte na prowadzenie zadań z zakresu kultury fizycznej realizowanych przez sport i rekreację ruchową. W 2017 r. Spółka nie korzysta z przedmiotowego zwolnienia z uwagi na przekroczenie limitów przewidzianych dla otrzymywanej pomocy publicznej.

Współwłaściciel oraz Spółka deklarują w składanych deklaracjach grunty, budynki lub ich części oraz budowle faktycznie wykorzystywane do prowadzenia działalności statutowej i gospodarczej. Spółka deklaruje podatek od nieruchomości wykazując nieruchomości, grunty zajęte na powierzchnie budynków i obiekty budowlane, które faktycznie wykorzystuje do prowadzenia działalności gospodarczej jako przedmiot pełnego opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Współwłaściciel deklaruje również grunty, budynki oraz ich części oraz budowle w części faktycznie wykorzystywane do prowadzenia działalności statutowej, deklarując jednocześnie w odpowiednim zakresie zwolnienie przedmiotowe z podatku od nieruchomości, wynikającego z treści Uchwały. Podkreślić należy, że Współwłaściciel korzysta z przyznanego zwolnienia przedmiotowego odnosząc zakres przyznanego zwolnienia do gruntów, budynków lub ich części, w jakiej jest współwłaścicielem. Gdyby przedmiot opodatkowania ustalony był nie według faktycznego korzystania z przedmiotowej nieruchomości a dostosowany był do relacji współwłasności, wówczas Współwłaściciel i Wnioskodawca byłoby zobowiązane do uiszczenia łącznie większej wartości podatku, co wynika z faktu, iż Współwłaściciel zobowiązany byłoby do uiszczenia podatku pomimo, że korzysta ze zwolnienia przedmiotowego, chyba że budowle zajęte przez Spółkę do wykorzystania znajdujące się w części współwłasności Współwłaściciela, korzystałyby w tym zakresie ze zwolnienia przedmiotowego.

W związku ze zmianą stanu prawnego w dniu 14.07.2017 r. i dodaniem ust. 6 w art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych- artykuł 3 ust. 6 został dodany przez art. 2 pkt 2 ustawy z dnia 25 maja 2017 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o podatku leśnym (Dz.U. poz. 1282)- ma zaistnieć sytuacja, w której podział na faktycznie zajmowane powierzchnie i obiekty zostanie zastąpiony podziałem wg udziału we współwłasności (1/2):

- 1) Spółka zadeklaruje podatek od gruntów i zajmowanych powierzchni budynków, wykazując te grunty oraz powierzchnie budynków, z których faktycznie korzysta Współwłaściciel do prowadzenia działalności gospodarczej, jako przedmiot pełnego opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Zadeklarować ma zatem grunty i powierzchnie budynków, które faktycznie wykorzystywane są przez Współwłaściciela, mogłyby zatem korzystać ze zwolnienia przedmiotowego.
- 2) Współwłaściciel zadeklaruje budowle w część faktycznie wykorzystywanej do prowadzenia działalności gospodarczej przez Wnioskodawcę. Jako podmiot, korzystający ze zwolnienia przedmiotowego będzie mógł objąć tym zwolnieniem także część budowli, z których faktycznie nie korzysta.
- 3) Współwłaściciel zadeklaruje grunty, budynki lub ich części oraz budowle w części niewykorzystywanej do prowadzenia działalności statutowej, deklarując jednocześnie w odpowiednim zakresie zwolnienie przedmiotowe z podatku od nieruchomości wynikającego z treści Uchwały. Dyrektor Współwłaściciela sporządzając deklarację podatku od nieruchomości zadeklaruje w odpowiednim zakresie zwolnienie przedmiotowe, pomimo że Spółka jako współwłaściciel nieruchomości- jednocześnie podmiot faktycznie korzystający z budowli nie jest uprawniony do zwolnienia przedmiotowego.

Zasadne zatem staje się zwrócenie z wnioskiem o wydanie interpretacji dotyczącej sposobu opodatkowania gruntów, budynków lub ich części wykorzystywanych do prowadzenia działalności, w sytuacji gdy obowiązek podatkowy ustalany będzie nie na podstawie faktycznego wykorzystania ww. składników a na podstawie udziału we współwłasności, Wnioskodawca uznaje bowiem, iż wprowadzone zmiany nie powinny wpływać na konieczność przeprowadzenia korekt deklaracji.

Do opisanego stanu faktycznego zadano następujące pytania:

1. Czy Wnioskodawca po wprowadzeniu zmian w ustawie o podatku od nieruchomości z dniem 14 lipca 2017 r. co do zasad odpowiedzialności solidarnej, wyłączającej odpowiedzialność solidarną współwłaścicieli, z których jeden lub kilku współwłaścicieli zwolnionych jest od podatku od nieruchomości, powinien włączyć do opodatkowania część gruntów i powierzchni użytkowych, ze względu na fakt, że stosując podział współwłasności w części (1/2) część gruntów i powierzchni użytkowych miałyby zostać rozliczona po jego stronie, pomimo iż faktycznie nie korzysta z tej części. Jednocześnie część ta mogłaby podlegać zwolnieniu przedmiotowemu u drugiego współwłaściciela.
2. Czy Wnioskodawca po wprowadzeniu zmian w ustawie o podatku od nieruchomości z dniem 14 lipca 2017 r. co do zasad odpowiedzialności solidarnej, wyłączającej odpowiedzialność solidarną współwłaścicieli, z których jeden lub kilku współwłaścicieli zwolnionych jest od podatku od nieruchomości powinien wyłączyć od opodatkowania części budowli ze względu na fakt, że stosując podział współwłasności w części (1/2) nie obejmie deklaracją części budowli faktycznie wykorzystywanych przez Wnioskodawcę? Część ta mogłaby podlegać zwolnieniu przedmiotowemu u drugiego współwłaściciela, który faktycznie nie korzysta z tej części budowli.
3. Czy po wprowadzaniu z dniem 14 lipca 2017 r. zmian w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych ilość zadeklarowanej powierzchni użytkowej i gruntów oraz wartość budowli powinna ulec zmianie w deklaracji podatku od nieruchomości składanej przez Wnioskodawcę, z uwagi na fakt zmiany zasad dotyczących wyłączenia odpowiedzialności solidarnej, pomimo iż faktyczne wykorzystanie gruntów i powierzchni użytkowych oraz budowli nie opowiada części udziału we współwłasności?

Wobec zadanego pytania przedstawiono następujące stanowiska Wnioskodawcy:

Spółka stoi na stanowisku, iż:

Ad. 1 Po zmianie przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dniem 14 lipca 2017 r. zadeklarowanie przez Wnioskodawcę większej powierzchni gruntów oraz budynków nie powinno wiązać się ze zwiększeniem opodatkowania jego przedmiotu. Przyjmując udział 1/2 własności grunty i powierzchnie byłyby wskazane jako opodatkowane, pomimo iż faktycznie zajmowane są przez podmiot upoważniony do korzystania ze zwolnienia, zgodnie zatem z intencją ustawodawcy ta część powierzchni gruntów i budynków nie powinna być opodatkowana.

Ad. 2 Po zmianie przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zadeklarowana zmniejszona wartość budowli powinna jako faktycznie wykorzystywana podlegać nadal opodatkowaniu przez Wnioskodawcę, bowiem Wnioskodawca nie korzysta ze zwolnienia przedmiotowego, wynikającego z treści Uchwały i faktycznie korzysta z budowli. Zastosowanie podziału wg udziału Wnioskodawcy w 1/2 części oznaczałoby wyłączenie od opodatkowania części budowli faktycznie wykorzystywanych przez Wnioskodawcę.

Ad. 3 Intencją ustawodawcy zmieniającego treść ustawy o podatkach i opłatach lokalnych było zmniejszenie zobowiązań podatkowych podmiotu niekorzystającego ze zwolnienia podatkowego, zatem brak jest podstaw do przeprowadzenia korekt, które prowadziłyby do zwiększenia opodatkowania po stronie podmiotu będącego współwłaścicielem korzystającego ze zwolnienia przedmiotowego.

Po rozpatrzeniu wniosku Prezydent Miasta Poznania wyjaśnia, co następuje.

Na wstępie należy przypomnieć, że w myśl art. 14b § 1 i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 201 ze zm. – dalej: „O.p.”) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej oraz 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 wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego i zdarzeń przyszłych, a składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązujący 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 orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej.

Organ podatkowy uznaje stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania pierwszego, drugiego i trzeciego za niezasadne z podanych poniżej względów.

Wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej dotyczy zasad opodatkowania nieruchomości lub obiektów budowlanych pozostających we współwłasności podatników. Zasady opodatkowania w zakresie współwłasności uregulowane są w art. 3 ust. 4-6 u.o.p.l.:

„4. Jeżeli 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. 4a-6.

4a. 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.

5. Jeżeli wyodrębniono własność lokali, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz od części budynku stanowiących nieruchomość wspólną w rozumieniu art. 3 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. z 2015 r. poz. 1892 oraz z 2017 r. poz. 1529) ciąży na właścicielach w zakresie odpowiadającym ich udziałowi w nieruchomości wspólnej.

6. Zasady odpowiedzialności solidarnej za zobowiązanie podatkowe, o której mowa w ust. 4, nie stosuje się, jeżeli jeden lub kilku współwłaścicieli lub posiadaczy jest zwolnionych od podatku od nieruchomości albo nie podlega temu podatkowi. W takiej sytuacji obowiązek

podatkowy ciąży solidarnie na współwłaścicielach lub posiadaczach, którzy podlegają podatkowi od nieruchomości oraz nie są zwolnieni od tego podatku, w zakresie odpowiadającym ich łącznemu udziałowi w prawie własności lub posiadaniu."

Z przytoczonych przepisów wynika, że co do zasady, jeśli nieruchomość lub obiekt budowlany pozostaje we współwłasności, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach. Solidarna odpowiedzialność współwłaścicieli oznacza, że organ podatkowy może żądać całości lub części należnego podatku od wszystkich dłużników łącznie, od kilku z nich lub od każdego z osobna, a zaspokojenie któregośkolwiek z dłużników zwalnia pozostałych.

Ustawodawca wprowadził kilka wyjątków od zasady solidarnej odpowiedzialności współwłaścicieli. Pierwszy wyjątek obejmuje opodatkowanie przy współwłasnościach w częściach ułamkowych lokalu użytkowego - garażu wielostanowiskowego w budynku mieszkalnym wraz z gruntem stanowiących odrębny przedmiot własności (art. 3 ust. 4a u.p.o.l.). W takiej sytuacji obowiązek podatkowy ciąży na współwłaścicielach w zakresie odpowiadającym ich udziałowi w prawie własności. W sposób odrębny, tj. według wielkości udziałów ustawodawca uregulował też konsekwencje wyodrębnienia własności lokali w stosunku do gruntu i części budynku stanowiących współwłasność (art. 3 ust. 5 u.p.o.l.).

Następnie, nowelizacją ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 25 maja 2017 r. został wprowadzony ust. 6 art. 3 u.p.o.l., zgodnie z którym solidarnej odpowiedzialności nie stosuje się w przypadkach, gdy jeden lub kilku ze współwłaścicieli jest zwolnionych od podatku od nieruchomości albo nie podlega temu podatkowi. W takiej sytuacji obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na współwłaścicielach, którzy podlegają podatkowi od nieruchomości oraz nie są zwolnieni od tego podatku, w zakresie odpowiadającym ich łącznemu udziałowi w prawie własności.

W odniesieniu do stanowiska Wnioskodawcy należy podkreślić, że przywołany przepis jednoznacznie rozstrzyga, że zobowiązanie powinno ciążyć na współwłaścicielach stosownie do odpowiadających im udziałów we współwłasności, a nie w stosunku do zakresu, w jakim każdy ze współwłaścicieli faktycznie korzysta z nieruchomości. Interpretacja przepisu przedstawiona przez Wnioskodawcę jest zdaniem organu podatkowego niezgodna z literalnym brzmieniem przepisu, a co za tym idzie, stanowi interpretację *contra legem*. Nie ma przy tym znaczenia, że w sytuacji opisanej przez podatnika przed zmianą przepisów współwłaściciele rozliczali podatek stosownie do faktycznego sposobu i zakresu korzystania z przedmiotów opodatkowania, co nie pokrywało się z prawnym podziałem według udziałów. W obowiązującym stanie prawnym nie ma możliwości innego rozliczenia zobowiązań podatkowych w przedstawionym stanie faktycznym, niż według przypadających udziałów w gruntach, budynkach i budowlach. Zaznaczyć należy, że podział nieruchomości do korzystania jest podziałem sporządzonym na potrzeby współwłaścicieli, obowiązuje w stosunkach między współwłaścicielami i niekoniecznie musi mieć bezpośrednie odzwierciedlenie w udziałach w prawie własności nieruchomości. Dodatkowo należy wskazać, że w ten sam sposób należy interpretować wskazane wyżej pozostałe wyjątki od solidarnego opodatkowania współwłasności, tj. opodatkowanie hal garażowych oraz odrębnej własności lokali stosownie do przypadających udziałów we współwłasności.

W odniesieniu do poruszonej przez Wnioskodawcę kwestii zastosowania przepisu do obiektów zwolnionych od opodatkowania, organ podatkowy nie zgadza się ze stanowiskiem, iż analizowany przepis nie może mieć zastosowania w niniejszym stanie faktycznym. Z art. 3 ust. 6 u.p.o.l. nie można wnioskować, że może on mieć zastosowanie tylko do części nieruchomości objętych opodatkowaniem i jednocześnie nie mieć zastosowania do części objętych zwolnieniem. Tego rodzaju rozróżnienie byłoby nadinterpretacją przepisu.

Biorąc powyższe rozważania pod uwagę, w odniesieniu do pytania pierwszego należy stwierdzić, że Wnioskodawca po wprowadzeniu zmian w ustawie o podatku od

nieruchomości z dniem 14 lipca 2017 r. powinien włączyć do opodatkowania część gruntów i powierzchni użytkowych stosując podział współwłasności w części (1/2) bez względu na fakt, że część gruntów i powierzchni użytkowych miałyby zostać rozliczona po jego stronie, pomimo iż faktycznie nie korzysta z tej części.

W odniesieniu do pytania drugiego należy uznać z podanych wyżej względów, że Wnioskodawca powinien wyłączyć od opodatkowania części budowli stosując podział współwłasności w części (1/2) bez względu na fakt, że nie obejmie deklaracją części gruntów i powierzchni użytkowych faktycznie przez niego wykorzystywanych.

Jeśli chodzi natomiast o zagadnienie poruszone w pytaniu trzecim, organ podatkowy informuje, w świetle przedstawionych rozważań, że w przypadku, gdy faktyczne wykorzystanie gruntów i powierzchni użytkowych oraz budowli nie odpowiada części udziału we współwłasności, ilość zadeklarowanej powierzchni użytkowej i gruntów oraz wartość budowli powinna ulec zmianie w deklaracji podatku od nieruchomości składanej przez Wnioskodawcę, z uwagi na fakt zmiany zasad dotyczących wyłączenia odpowiedzialności solidarnej oraz konieczne jest złożenie korekty deklaracji i opodatkowanie nieruchomości w zakresie odpowiadającym udziałowi w prawie własności, nawet jeśli doprowadziłoby to do zwiększenia zobowiązania podatkowego.

W świetle obowiązującego stanu prawnego organ podatkowy uznaje więc stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania pierwszego, drugiego oraz trzeciego za nieprawidłowe.

Niniejsza interpretacja udzielona została w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Interpretacja ta, po usunięciu danych identyfikujących Wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.



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.

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 Poznaniu ul. Ratajczaka 10/12 61-815 Poznań, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2017 r., poz. 1369, z późn. zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.