

.....
.....
.....

PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Katowice działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b, art.14c i art.14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012r. poz. 749 z późn. zm.) oraz art. 3 ust. 4 i 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2014r. poz. 849.)

postanawia

udzielić na wniosek z siedzibą w interpretacji przepisów prawa podatkowego uznając, iż po wyodrębnieniu własności dwóch lokali, a następnie dokonaniu sprzedaży jednego z lokali lub udziału we własności lokalu obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność ciąży na właścicielach lokalu w zakresie odpowiadającym częściom ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku zgodnie z art. 3 ust. 5 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

UZASADNIENIE

Pismem z dnia 06.06.2014r. (data wpływu do Urzędu Miasta 09.06.2014r.) z siedzibą w zwróciła się do Prezydenta Miasta Katowice z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej prawa podatkowego z zapytaniem czy „Wnioskodawca powinien obliczać podatek od: własnego odrębnego lokalu – w całości; od gruntu oraz części wspólnej budynków – w proporcji odpowiadającej stosunkowi powierzchni użytkowej lokalu Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego budynku?”.

Wnioskodawca w sposób wyczerpujący przedstawił zdarzenia przyszłe w złożonym wniosku, z których wynika, iż „Spółka jest właścicielem nieruchomości zabudowanej położonej w Katowicach. Planuje ona wyodrębnienie własności 2 lokali. Odrębna własność lokali będzie ustanowiona w drodze jednostronnej czynności prawnej Wnioskodawcy, gdyż obecnie Wnioskodawca jest jedynym właścicielem przedmiotowej nieruchomości. Będzie ona dokonana w formie aktu notarialnego i potwierdzona wpisem do księgi wieczystej. Wydzielone lokale, będą posiadały ściany trwale wydzielające ten lokal. Nie będą to ani przepierzenia drewniane ani szklane. Dojście do tych lokali będzie odbywać się po częściach w użytkowaniu wspólnym wszystkich współwłaścicieli. Następnie Wnioskodawca planuje sprzedaż jednego z lokali lub udziału we własności lokalu (współwłasność w częściach ułamkowych – art. 195 i nast. K.C.) na rzecz kontrahenta X.”.

W złożonym wniosku Wnioskodawca wskazał własne stanowisko w sprawie stwierdzając, iż „(...) jeśli 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. Tak więc każdy ze współwłaścicieli zapłaci podatek z tytułu własnej nieruchomości (ewentualnie udziału w nieruchomości – lokalu) oraz od części wspólnej w wysokości stanowiącej udział lokalu, którego jest właścicielem lub współwłaścicielem w wielkości całego budynku.”

..... wyczerpująco i szczegółowo uzasadniła ww. stanowisko stwierdzając, iż „Zgodnie z art. 3 ust. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2006r. Nr 121, poz. 844 ze zm.) 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. 5. Zatem nieruchomość, która stanowi współwłasność jest odrębnym przedmiotem opodatkowania, a obowiązek podatkowy

obciąża solidarnie wszystkich współwłaścicieli. Istota zaś solidarnego obowiązku podatkowego sprowadza się do tego, że wszyscy współwłaściciele są zobowiązani do płacenia podatku od nieruchomości wspólnej, ale zapłacenie całego podatku przez jednego lub kilku z nich powoduje wygaśnięcie zobowiązania podatkowego w stosunku do wszystkich. Jednakże zasada solidarnej odpowiedzialności za zobowiązanie w podatku od nieruchomości, unormowane w art. 3 ust. 4 u.p.o.o., nie dotyczy sytuacji, o której mowa w art. 3 ust. 5 tej ustawy. Świadczy o tym zarówno użycie przez ustawodawcę, w końcowym fragmencie przepisu art. 3 ust. 4 sformułowania „z zastrzeżeniem ust. 5”, jak i sama treść art. 3 ust. 5. Zgodnie z tym przepisem, 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. Analiza treści art. 3 ust. 5 u.p.o.l. prowadzi do wniosku, że w konsekwencji wyodrębnienia prawnego lokali w ramach jednego budynku, tj. utworzenia nieruchomości lokalowych, dla których urządzone zostały odrębne księgi wieczyste, do ustalenia obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości nie będzie miał zastosowania przepis art. 3 ust. 4 ustawy podatkowej, a co za tym idzie nie występuje w tym przypadku solidarna odpowiedzialność podatkowa współwłaścicieli całej nieruchomości. W takiej sytuacji właściciel lokalu mieszkalnego, stanowiącego odrębną nieruchomość jest opodatkowany samodzielnie od tego lokalu (art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.) oraz – stosownie do art. 3 ust. 5 u.p.o.l. – obowiązany jest płacić podatek od „części ułamkowej” gruntu oraz części budynku stanowiącej współwłasność. Wielkość owej „części ułamkowej” wynika ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku. Ustawa o własności lokali z dnia 24 czerwca 1994 roku przedstawia nam definicję samodzielnego lokalu w artykule 2, która brzmi następująco: Art. 2. 1. Samodzielny lokal mieszkalny, a także lokal o innym przeznaczeniu, zwane dalej „lokalami”, mogą stanowić odrębne nieruchomości. 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 samodzielnych lokali wykorzystywanych zgodnie z przeznaczeniem na cele inne niż mieszkalne. Wyodrębniony samodzielny lokal w rozumieniu ustawy o własności lokali, jest odrębną nieruchomością, która stanowi odrębny od innych części budynku przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Należy mieć bowiem na względzie, że zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają wymienione w tym przepisie nieruchomości, w tym budynki oraz części budynków. Wyodrębnione lokale będą posiadały ściany trwale wydzielające te lokale. Nie będą to ani przegrody drewniane ani szklane. Dojście do lokali będzie odbywać się po częściach w użytkowaniu wspólnym wszystkich współwłaścicieli. Ustawa o własności lokali z 24 czerwca 1994 roku (Dz. U. nr 2000.80.903) mówi, że w razie wyodrębnienia własności lokali właścicielowi lokalu przysługuje udział w nieruchomości wspólnej jak prawo związane z własnością lokali. Nie można żądać zniesienia współwłasności nieruchomości wspólnej, dopóki trwa odrębna własność lokali. Nieruchomość wspólną stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali. Zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych (art. 3 ust. 5), 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. Tak więc według Wnioskodawcy każdy ze współwłaścicieli zapłaci podatek z tytułu własnej nieruchomości (wyodrębnionego lokalu). Ponadto każdy ze współwłaścicieli jest zobowiązany do zapłacenia podatku od części wspólnej w zakresie odpowiadającym częściom ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu własnego do powierzchni użytkowej całego budynku”.

We wniosku złożyła zgodnie z przesłankami art. 14b ww. ustawy - Ordynacja podatkowa oświadczenie, „że elementy stanu faktycznego objętego wnioskiem nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta, co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej”. Ponadto Wnioskodawca w myśl art. 14f ww. ustawy - Ordynacja podatkowa do złożonego wniosku załączył potwierdzenie wykonania transakcji tytułem „wniosek o interpretację” w kwocie 40,00zł.

Mając na względzie przedstawione zdarzenia przyszłe oraz zaprezentowane przez Wnioskodawcę własne stanowisko w sprawie, podstawową kwestią, w ocenie tutejszego Organu, było przeanalizowanie obowiązujących przepisów prawa w zakresie problematyki zawartej we wniosku.

Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania w przypadku wyodrębnienia własności lokali w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz od części budynków stanowiących współwłasność normuje ustawa z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2014r. poz. 849).

Stosownie do treści art. 3 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3.

Dokonując wykładni ww. art. 3 ust. 1 pkt 1 cytowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy stwierdzić, iż w przypadku lokali, stanowiących odrębny przedmiot własności, podatnikami są ich właściciele, gdyż ustanowienie odrębnej własności lokalu w trybie przewidzianym w ustawie z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (t.j. Dz. U. z 2000 r. Nr 80, poz. 903 z późn. zm.) powoduje, że stają się one odrębną nieruchomością, również w rozumieniu

ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z art. 7 ust. 1 ww. ustawy o własności lokali, odrębną własność lokalu można ustanowić w drodze umowy, a także jednostronnej czynności prawnej właściciela nieruchomości albo orzeczenia sądu znoszącego współwłasność. Jeżeli więc nastąpiło wyodrębnienie własności lokali, wówczas obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność ciąży na właścicielach lokali.

W art. 3 cytowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zawarte są zasady opodatkowania nieruchomości w przypadku, gdy ustanowiona jest odrębna własność lokali. Podstawowym w tym względzie jest przepis art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, uzupełniony regulacją art. 3 ust. 5.

Art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, że 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. 5.

Z kolei ust. 5 ww. artykułu przewiduje, że jeżeli wyodrębniono własność lokalu, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność ciąży na właścicielach lokalu w zakresie odpowiadającym częściom ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku.

Analiza cytowanych powyżej przepisów w oparciu o orzecznictwo sądowe (wyrok WSA w Poznaniu z dnia 28 marca 2013r. sygn. III SA/Po 617/12, wyrok WSA w Warszawie z dnia 08 października 2010r. sygn. III SA/Wa 1336/10 i powołane przez Wnioskodawcę: wyrok WSA w Warszawie z dnia 02 lutego 2019r. sygn. III SA/Wa 2535/08 oraz wyrok NSA z dnia 13 listopada 2012r. sygn. II FSK 647/11) prowadzi do wniosku, że obowiązek podatkowy dla właścicieli wyodrębnionych lokali w zakresie dotyczącym współwłasności gruntu oraz części wspólnych budynku określa wyłącznie art. 3 ust. 5 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wynika to zarówno z zastrzeżenia zawartego w ust. 4, które oznacza, że przepis ten nie ma zastosowania w okolicznościach określonych w ust. 5, a także z brzmienia ust. 5 wskazującego, że jest to specyficzna regulacja (*lex specialis*) obowiązku podatkowego współwłaścicieli, będących właścicielami wyodrębnionych lokali, w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność. W związku z powyższym, w przypadku ustanowienia odrębnej własności lokali, obowiązek podatkowy od gruntu oraz części budynku stanowiącego współwłasność powinien zostać ustalony według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokali stanowiących odrębne nieruchomości pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku zgodnie z art. 3 ust. 5 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zaznaczyć w tym miejscu należy, że w komentarzu dotyczącym opodatkowania części wspólnych – obliczanie podstawy opodatkowania („Podatek od nieruchomości w orzecznictwie sądów administracyjnych” – stan prawny na dzień 01.01.2012r. W. Morawskiego, Lex 2013) zauważono, iż „przepis art. 3 ust. 5 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zawiera błąd logiczny, gdyż mianownik ułamka, do którego przepis ten się odnosi, powinien zawierać tylko powierzchnię tych części budynku, które nie stanowią współwłasności. Aktualne brzmienie przepisu umożliwia łatwe zmniejszenie ciężaru podatkowego, poprzez wyodrębnienie własności lokali oraz pozostawienie odpowiednio dużej części wspólnej, aby znacznie zmniejszyć obciążenie podatkiem od nieruchomości działalności gospodarczej prowadzonej w budynkach (np. centrach handlowych)”. Organ podatkowy w takim wypadku nie jest jednakże pozbawiony możliwości rzetelnego ustalenia podstawy opodatkowania, co wynika wprost z art. 199a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012r. poz. 749 z późn. zm.).

Jednakże w świetle dotychczasowych, wiążących orzeczeń wydanych w sprawie obliczania podstawy opodatkowania części wspólnych, w przypadku wyodrębnionych lokali, tutejszy Organ podziela stanowisko Wnioskodawcy w zakresie interpretacji przepisu art. 3 ust. 5 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. metody obliczania udziału w częściach wspólnych gruntu i budynku stanowiącej stosunek powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku.

W przypadku, gdy własność jednego z wyodrębnionych lokali lub jej ułamkowa część zostanie przeniesiona na podmiot trzeci należy stwierdzić, iż w tej sytuacji wyodrębniony lokal, który stał się przedmiotem współwłasności i znajduje się we władaniu współwłaścicieli, zgodnie z art. 3 ust. 4 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na każdym ze współwłaścicieli nieruchomości.

Jednocześnie wskazać należy, iż w przypadku wyodrębnionego lokalu, będącego we współwłasności, ustalanie podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości dla części wspólnych budynku i gruntu określa wyłącznie art. 3 ust. 5 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. A zatem również tu znajdują zastosowanie analogiczne zasady opodatkowania części wspólnych budynków i gruntów jak przedstawiono powyżej.

Mając na uwadze powyższe, tutejszy Organ uznaje, iż stanowisko przedstawione przez Wnioskodawcę w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości własnego odrębnego lokalu w całości, a od gruntu oraz części wspólnej budynków w proporcji odpowiadającej stosunkowi powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku w świetle powołanych poglądów doktryny prawa podatkowego oraz orzecznictwa, w tym art. 3 ust. 5 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, uznać za prawidłowe.

Niniejsza interpretacja została wydana w oparciu o zdarzenia przyszłe przedstawione przez z siedzibą w, a co za tym idzie przedmiotowe postępowanie interpretacyjne ograniczono wyłącznie do udzielenia pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w okolicznościach zdarzeń przyszłych podanych przez Stronę we wniosku. Związanie organu interpretacją dotyczy jedynie dokonanej wykładni przepisu podatkowego wyłącznie w kontekście zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Nie oznacza to, iż w przypadku dokonania w toku postępowania podatkowego innych ustaleń, Organ będzie musiał zająć stanowisko zbieżne z dokonaną wcześniej interpretacją.

Biorąc pod uwagę powyższe tutejszy Organ postanawia jak w sentencji.

POU C Z E N I E

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 wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Od niniejszej interpretacji przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Katowice, po uprzednim wezwaniu na piśmie Prezydenta Miasta Katowice- w terminie czternastu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji - do usunięcia naruszenia prawa (*art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2012r., poz. 270 j.t.*).

Skargę do WSA wnosi się 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*).

Do wiadomości:

- Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Katowicach,
ul. Paderewskiego 32b, 40-282 Katowice
- Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Krakowie,
ul. Władysława Łokietka 20, 30-016 Kraków
- a/a