

dnia 28.07.2014

Wnioskodawca:

17628/14

Przewodniczący

Prezydent Miasta Wrocławia
Pl. Nowy Targ 1-8
50-141 Wrocław

Przedmiot wniosku: 2 (dwa) zdarzenia przyszłe

WNIOSEK O WYDANIE PISEMNEJ INTERPRETACJI PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Działając na podstawie art. 14j w związku z art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja Podatkowa (tekst jednolity Dz.U. 2012, poz. 749 ze zm., dalej: Ordynacja podatkowa) oraz udzielonego mi pełnomocnictwa, w imieniu , dalej: Wnioskodawca lub Spółka wnoszę o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie Wnioskodawcy, co do zastosowania art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. (tekst jednolity Dz.U. Nr 95, poz. 613 ze zm. – dalej: Upol).

Opis zdarzenia przyszłego

Spółka jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej zabudowanej położonej na obszarze tutejszej gminy. Przedmiotowa nieruchomość składa się z kilku działek ewidencyjnej ujętej w jednej księdze wieczystej. Na nieruchomości posadowiony jest jeden budynek

Spółka 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 (tekst jednolity Dz.U. Nr 80; poz. 903 ze zm. – dalej „u.w.l.”).

Spółka rozważa również przeniesienie ułamkowej części prawa własności jednego (lub więcej) z tych lokali na rzecz przedmiotu trzeciego (Nabywca)

W wyniku tych działań, Wnioskodawca oraz Nabywca stanie się z mocy prawa właścicielem (współwłaścicielem) dwóch (lub więcej) odrębnych lokali i/lub jednocześnie współwłaścicielem w odpowiednich częściach ułamkowych powierzchni wspólnych budynków znajdującego się na tej nieruchomości oraz użytkownikiem wieczystym powierzchni gruntu.

Pytanie przyporządkowane do zdarzenia przyszłego:

W kontekście przedstawionego zdarzenia przyszłego, Wnioskodawca zwraca się z następującymi pytaniami:

1. Czy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest budynek i w tym budynku stanowiona zostanie odrębna własność wszystkich (dwóch lub więcej) lokali, spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu u.w.l., 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 odrębne nieruchomości (będące własnością Wnioskodawcy) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynków, a w konsekwencji – zgodnie z art. 3 ust. 5 Upol – podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokali wyodrębnionych będących własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynku i w powierzchni gruntu obliczony przy zastosowaniu powyższej proporcji?
2. Czy powyższe zasady ustalania podstawy 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)?

Stanowisko Wnioskodawcy

1. Zdaniem Wnioskodawcy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest budynek i w tym budynku ustanowiona zostanie odrębna własność wszystkich (dwóch lub więcej)

lokali, spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu u.w.l., 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), pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynków, a w konsekwencji – zgodnie z art. 3 ust. 5 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 ustalania podstawy 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.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

AD. 1.

Podstawa opodatkowania

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 Upol obowiązki podatkowe w podatku od nieruchomości podlegają podatnicy będący właścicielami nieruchomości. Jeżeli nieruchomość stanowi współwłasność dwóch lub więcej podatników, wówczas – na podstawie art. 3 ust. 4 upol – obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach. Podstawę opodatkowania dla gruntów stanowi ich powierzchnia, natomiast dla budynków - powierzchnia użytkowa.

Tym samym, osoba prawna będąca wyłącznym właścicielem nieruchomości dla potrzeb opodatkowania podatku od nieruchomości deklaruje całą powierzchnię tej nieruchomości. W przypadku współwłasności, współwłaściciele zobowiązani są łącznie do uiszczenia podatku i odpowiedzialni za zobowiązanie w podatku od nieruchomości od części wspólnych na zasadach odpowiedzialności solidarnej, niezależnie od posiadanego udziału we współwłasności.

Powyższa reguła opodatkowania współwłasności ulega istotnej modyfikacji w sytuacji, gdy ustanowiona jest odrębna własność lokali. Wówczas nie stosuje się art. 3 ust. 4 Upol, 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 Upol. Przepis ten reguluje sposób opodatkowania podatku od nieruchomości powierzchni budynku oraz gruntu stanowiących współwłasność (części wspólne)¹, w sytuacji gdy wyodrębniono własność lokali. Jednocześnie, przytoczona regulacja prawna, ustalając zasady opodatkowania nieruchomości wspólnej, nie modyfikuje zasad opodatkowania samych lokali. Podstawę opodatkowania nadal stanowi ich powierzchnia użytkowa.

¹ Ustawa o własności lokali tę część budynku oraz gruntu nazywa „nieruchomością wspólną”.

Z treści art. 3 ust. 5 Upol jasno wynika, że właściciel wyodrębnionego lokalu (lokali) celem ustalenia swojego udziału w powierzchniach wspólnych powinien odnieść powierzchnię użytkową lokalu (lub 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.

Sposób obliczania udziału w powierzchniach wspólnych nieruchomości zgodnie z brzmieniem art. 3 ust. 5 Upol można przedstawić poniższym wzorem:

$$\frac{\text{Powierzchnia wyodrębnionego lokalu(lokali)}}{\text{Całkowita powierzchnia budynku}} \times \text{Powierzchnia części wspólnej} = \text{Podstawa opodatkowania części wspólnej}$$

Powyższa analiza art. 3 ust. 5 Upol zgodna jest z poglądami prezentowanymi przez **doktrynę i orzecznictwo** sądów administracyjnych, które jest w odniesieniu do przedstawianej sytuacji jednolite. Dla przykładu można wskazać na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 listopada 2012 r. (sygn. II FSK 647/11), w którym sąd podtrzymał dotychczas dominujące stanowisko i wskazał, m.in., iż:

(...) art. 3 ust. 4 u.p.o.l. stanowi o solidarnym opodatkowaniu współwłasności (współposiadania) nieruchomości lub obiektu budowlanego, wyraźnie jednak wskazując in fine na zastrzeżenie ust. 5 ww. artykułu. Prawidłowo więc wywiódł Sąd wojewódzki, że nie może być mowy o współstosowaniu na gruncie przedmiotowego stanu faktycznego ustępów 4 i 5 art. 3 u.p.o.l., jak tego chce organ (...), gdyż ten drugi przepis stanowi lex specialis względem pierwszego z wymienionych [zaznaczenie Wnioskodawcy] Przypomnieć należy, że zgodnie z § 23 ust. 3 Zasad Techniki Prawodawczej (Dz. U. Nr 100, poz. 908), jeżeli od któregoś z elementów przepisu szczegółowego przewiduje się wyjątki lub któryś z elementów tego przepisu wymaga uściślenia, przepis formułujący wyjątki lub uściślenia zamieszcza się bezpośrednio po danym przepisie szczegółowym. Taka też jest konstrukcja omawianego art. 3 u.p.o.l., gdzie przepis ustanawiający wyjątek (ust. 5) następuje bezpośrednio po przepisie określającym zasadę w odniesieniu do opodatkowania nieruchomości lub obiektów budowlanych wspólnych (ust. 4). Dodatkowo ten ostatnio wskazany przepis wyraźnie odsyła do przepisu stanowiącego wyjątek, jakim jest art. 3 ust. 5 u.p.o.l. Oczywiście jest bowiem, że zwrot "z zastrzeżeniem ust. 5", którym operuje art. 3 ust. 4 u.p.o.l., należy interpretować jako odesłanie (zob. G. Wierczyński, Redagowanie i ogłaszanie aktów normatywnych. Komentarz, Lex nr 55404). Zatem we wskazanym zakresie organ argumentuje w istocie w oderwaniu o treści końcowej części przepisu art. 3 ust. 4 u.p.o.l., a w związku z tym z pominięciem dyrektywy interpretacyjnej lex specialis derogat legi generali."

Wcześniej, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie wydał prawomocny wyrok z dnia 2 lutego 2009 r., sygn. III SA/Wa 2535/08, w którym jednoznacznie przedstawił metodę liczenia ułamka opisanego w art. 3 ust. 5 upol. WSA wskazał, iż:

„Z cytowanego przepisu wynika zatem w sposób jednoznaczny, iż w mianowniku ułamka, według którego wylicza się w ramach art. 3 ust. 5 u.p.o.l. ciążący na właścicielach lokali obowiązek podatkowy uwzględnia się „powierzchnię użytkową całego budynku”.

Kwestie prawne

Z perspektywy cywilistycznej, ustanowienie odrębnej własności lokali reguluje ustawa z dnia 24 czerwca 1994 roku o własności lokali (tekst jednolity Dz.U. Nr 80, poz. 903 ze zm. – dalej: **Uwl**).

Zgodnie z art. 2 Uwl, samodzielnym lokalem 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 – może stanowić odrębną nieruchomość (odrębny przedmiot własności). Odrębną własność lokali można ustanowić na podstawie umowy, a także jednostronnej czynności prawnej właściciela nieruchomości albo orzeczenia sądu znoszącego współwłasność (art. 7 ust. 1 Uwl).

Art. 10 Uwl jednoznacznie potwierdza możliwość ustanawiania odrębnej własności dla poszczególnych lokali przez właściciela nieruchomości:

„Art. 10 Właściciel nieruchomości może ustanawiać odrębną własność lokali dla siebie, na mocy jednostronnej czynności prawnej. W takim wypadku stosuje się odpowiednio przepisy o ustanowieniu odrębnej własności w drodze umowy.”

Stanowisko to znajduje potwierdzenie również w doktrynie. Przykładowo, D. Kurek w komentarzu do prawa nieruchomości², stwierdza, że:

„Właściciel nieruchomości może wyodrębnić jednostronnym oświadczeniem wszystkie lokale w jednym akcie notarialnym lub pojedynczo - w jednym akcie wyodrębnić jeden lokal. (...) Dotychczasowy właściciel gruntu i budynku jako jego części składowej staje się właścicielem lokali znajdujących się w tym budynku, a przestaje być właścicielem gruntu, którego jest od tego momentu współwłaścicielem, przy czym wszystkie udziały należą do niego, a pomimo to współwłasność nie ustaje, co wydaje się sytuacją raczej wyjątkową. Obecnie jednak docenia się praktyczną doniosłość tej instytucji, ułatwiającej obrót i sprzyjającej jego pewności oraz bezpieczeństwu.”

Właścicielowi wyodrębnionego lokalu przysługuje, jako prawo związane z prawem własności lokalu, określony udział w nieruchomości wspólnej (art.3 ust. 1 Uwl). Zgodnie z art.3 ust.2 Uwl nieruchomość wspólną stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali.

Podsumowując, lokal stanowiący odrębną własność, to nieruchomość składająca się z:

- (i) z własności samego lokalu (ewentualnie z pomieszczeniami przynależnymi), **oraz**
- (ii) ułamkowego udziału we własności gruntu i wspólnych części budynku lub budynków, czyli udziału w nieruchomości wspólnej.

Zgodnie z art. 24 ustawy o księgach wieczystych i hipotece dla każdej nieruchomości prowadzi się oddzielna księgę wieczystą co oznacza, że jedna księga wieczysta to jedna nieruchomość, bez względu na to z ilu działek ewidencyjnych się składa i ile budynków na tych działkach się znajduje. Reasumując, w przypadku gdy na nieruchomości znajduje się kilka budynków, a w jednym z tych budynków zostanie wyodrębniona własność co najmniej dwóch lokali, to podstawa opodatkowania powinna zostać ustalona zgodnie z brzmieniem art. 3 ust 5 upol.

² D. Kurek, Ustawa o własności lokali. Komentarz. [w:] Prawo budowlane i nieruchomości, Warszawa 2013, C.H.Beck)

AD. 2.

W ocenie Wnioskodawcy, 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).

Nadmienić należy, że zgodnie z art 6 ust 9 UoP 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 (art. 7 ust. 2 UoP), który to wpis ma moc wsteczną od chwili złożenia wniosku o dokonanie wpisu (zgodnie z art. 29 ustawy o księgach wieczystych i hipotece) w przypadku zbycia lokalu już wydzielonego będzie to data sprzedaży.

Oświadczenie:

Zgodnie z art. 233 § 1 w związku z § 6 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. - Kodeks karny (Dz. U. Nr 88, poz. 553, z późn. zm.), kto składa fałszywe oświadczenie mające służyć za dowód w postępowaniu sądowym lub w innym postępowaniu prowadzonym na podstawie ustawy, podlega karze pozbawienia wolności do lat 3.

Ja niżej podpisany, pouczony o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 w związku z § 6 Kodeksu karnego za składanie fałszywych oświadczeń składam, stosownie do art. 14b § 4 ustawy – Ordynacja podatkowa oświadczenie następującej treści:

Oświadczam, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji, w dniu złożenia wniosku 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.

Załączniki

Załącznik 1 – potwierdzenie dokonania opłaty za wniosek

Załącznik 2 – poświadczona za zgodność z oryginałem pełnomocnictwo

Załącznik 3 – potwierdzenie dokonania opłaty skarbowej za pełnomocnictwo



Pełnomocnik

adres do korespondencji

Wrocław, 24.10.2014r.

WPO-KP.310.13.2014.KD

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art.14j §1, art. 14b i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 3 lipca 2012r.,poz.749 z późn. zm.) w związku z art.1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014r., poz.849),

po rozpatrzeniu wniosku z dnia 28 lipca 2014r.(wpływ do organu 01 sierpnia 2014r.)" z siedzibą w reprezentowanej przez Pełnomocnika Pana : w sprawie sposobu obliczania udziałów w nieruchomości wspólnej przy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości budynku i gruntu w sytuacji, gdy na nieruchomości znajduje się jeden budynek, w którym zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lub więcej lokali

organ podatkowy

uznaje stanowisko strony w przedstawionym stanie prawnym za prawidłowe odnośnie pkt. 1 oraz pkt. 2 stwierdzając, że:

ad.1 w przypadku gdy na nieruchomości posadowiony jest jeden budynek i w budynku tym zostanie ustanowiona odrębna własność co najmniej dwóch lub więcej lokali, spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu u.w.l., to podatek od nieruchomości od **części tego budynku** stanowiących **współwłasność** (części wspólnych) oraz od gruntu powinien zostać ustalony według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokali stanowiących odrębne nieruchomości (będące własnością Wnioskodawcy) pozostawać będzie do powierzchni użytkowej **całego budynku**, a w konsekwencji zgodnie z art.3 ust.5 u.p.o.l. podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokali wyodrębnionych będących własnością Wnioskodawcy oraz udziały w częściach wspólnych tego **budynku** i w powierzchni gruntu obliczone przy zastosowaniu powyższej proporcji.

ad.2 powyższe zasady ustalania podstawy 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).

UZASADNIENIE

W dniu 01 sierpnia 2014r. do organu podatkowego wpłynął wniosek z siedzibą w przy ul. reprezentowanej przez Pełnomocnika Pana o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie zastosowania art.3 ust.5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991r.(t.j. Dz.U. z 2014r.,poz.849).

Z opisu dokonanego przez Spółkę wynika, iż jest ona użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej składającej się z kilku działek ewidencyjnych na terenie gminy Wrocław, na której posadowiony jest jeden budynek. Nieruchomość ta posiada jedną księgę wieczystą.

Spółka zamierza ustanowić odrębną własność dwóch lub więcej lokali w budynku posadowionym na tej nieruchomości, spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu ustawy z dnia 24 czerwca 1994r. o własności lokali (t.j. Dz.U. z 2000r. Nr 80,poz.903 z późn. zm.).

Spółka rozważa również przeniesienie ułamkowej części prawa własności jednego (lub więcej) z tych 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 powierzchni gruntu.

W kontekście przedstawionego zdarzenia przyszłego Wnioskodawca zadał dwa pytania o następującej treści:

1. Czy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest budynek i w tym budynku ustanowiona zostanie odrębna własność wszystkich (dwóch lub więcej lokali), spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu u.w.l., to podatek od nieruchomości od części budynku stanowiącego współwłasność(części wspólnych)

oraz od gruntu powinien zostać ustalony według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokali stanowiących odrębne nieruchomości (będące własnością Wnioskodawcy) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku, a w konsekwencji – zgodnie z art.3 ust.5 u.p.o.l.- podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokali wyodrębnionych będących własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynku i w powierzchni gruntu obliczony przy zastosowaniu powyższej proporcji?

2. Czy powyższe zasady ustalania podstawy 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)?

Zdaniem Wnioskodawcy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowiony jest budynek i w tym, budynku ustanowiona zostanie odrębna własność wszystkich(dwóch lub więcej) lokali, spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu u.w.l., 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),pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku, a w konsekwencji- zgodnie z art.3 ust.5 u.p.o.l.- podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokali wyodrębnionych będących własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynku i w powierzchni gruntu obliczony przy zastosowaniu powyższej proporcji.

W ocenie Wnioskodawcy, powyższe zasady ustalania podstawy 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.

Po dokonaniu analizy obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowego, organ podatkowy uznaje stanowisko wnioskodawcy w zakresie zastosowania przepisów podatkowych, dotyczących ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości od części budynku i gruntu stanowiących współwłasność, w świetle przedstawionych we wniosku zdarzeń przyszłych za prawidłowe.

Zgodnie z art. 2 ust.1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014r.poz.849) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W art.3 powyższej ustawy ustawodawca określił podmioty, na których ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości, uzależniając go od stanu prawnego nieruchomości i sposobu władania nią. Natomiast w ust.4 i ust.5 tego artykułu zawarto regulacje odnośnie opodatkowania nieruchomości w przypadku współwłasności.

Art.3 ust.5 u.p.o.l. jako *lex specialis* w stosunku do ust.4 stosowany jest wszędzie tam, gdzie wyodrębniono własność lokali. Zapis ten eliminuje solidarny obowiązek podatkowy lecz jedynie w zakresie dotyczącym nieruchomości wspólnej, wynikającej z zastosowania udziałów w nim określonych.

Wnioskodawca zamierza ustanowić odrębną własność kilku lokali w budynku usytuowanym na tej nieruchomości.

Ustanowienie odrębnej własności lokali zostanie dokonane w formie jednostronnej czynności prawnej właściciela nieruchomości. Umowa o ustanowieniu odrębnej własności lokalu musi być dokonana w formie aktu notarialnego. Do powstania tej własności niezbędny jest wpis do księgi wieczystej. Dopiero w momencie dokonania wpisu w księdze wieczystej, następuje prawne wyodrębnienie nieruchomości z dniem złożenia wniosku o wpis.

W literaturze – „Własność lokali. Komentarz” R.Strzelczyk, A.Turlej, Wydawnictwo C.H.Beck 2013, prezentowane jest stanowisko, iż przy ustanawianiu odrębnej własności pierwszego lokalu nieruchomość ulega podziałowi na trzy części. Są nimi:

- 1.Wyodrębniony lokal wraz z pomieszczeniami do niego przynależnymi - stanowiący przedmiot odrębnej własności jego właściciela,
- 2.Lokale niewyodrębnione wraz z pomieszczeniami do nich przynależnymi - stanowiące nadal przedmiot własności dotychczasowego właściciela,
- 3.Nieruchomość wspólna obejmująca grunt oraz te części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali.

Właścicielowi wyodrębnionego lokalu przysługuje jako prawo związane z prawem własności lokalu, określony udział w nieruchomości wspólnej. Tak więc lokal stanowiący odrębną własność, to nieruchomość składająca się z własności lokalu wraz z pomieszczeniami przynależnymi oraz ułamkowego udziału we własności gruntu i wspólnych częściach budynku.

Sposób wyliczenia tego udziału w ustawie o własności lokali różni się od sposobu jego wyliczenia dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych zasady wyliczania tego udziału w częściach wspólnych budynku ustawodawca zawarł w art.3 ust. 5. Z treści tego przepisu wynika, iż **„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.”**

A zatem właściciel wyodrębnionego lokalu bądź lokali, celem ustalenia swojego udziału w powierzchniach wspólnych budynku do opodatkowania go podatkiem od nieruchomości, powinien wyliczyć ten ułamek odnosząc powierzchnię użytkową lokalu(lokalu), którego jest właścicielem do powierzchni użytkowej **całego budynku**, w którym dokonano wyodrębnienia lokali. Powierzchnię użytkową budynku wylicza się zgodnie z definicją zawartą w art.1a ust.1 pkt 5 u.p.o.l.. Następnie tak ustalonym ułamkiem właściciel winien wyliczyć swój udział w powierzchni, która będzie wydzielona jako części wspólne budynku, przeznaczone do wspólnego używania zarówno

przez właścicieli lokali wyodrębnionych jak i właściciela tzw. "lokalu niesamodzielnego".

Takim samym ułamkiem wyliczyć należy również udział w gruncie, na którym posadowiony jest budynek.

Również sądy rozstrzygały w sporach, które dotyczyły wyliczania ułamka do opodatkowania części wspólnych w budynku, w którym wyodrębniono własność lokali.

Prawidłowość takiego sposobu wyliczania ułamka do opodatkowania udziału w częściach wspólnych w budynku, w którym wyodrębniono własność lokali, znalazła potwierdzenie w doktrynie prawa podatkowego (Komentarz L. Etela-Lex 2012r.), jak i w orzecznictwie sądowym: w wyroku WSA III SA/Wa 1336/10 z dnia 8 października 2010r; w wyroku NSA o sygn. II FSK 647/11 z dnia 13 listopada 2012r.; w wyroku WSA w Warszawie z dnia 2 lutego 2009r. o sygn. III SA/Wa 2535/08.

Tak więc, zasada wyliczania ułamka do opodatkowania części wspólnych takich budynków, w których dokonano wyodrębnienia własności lokali zaproponowana przez wnioskodawcę, aby w mianowniku ułamka była całkowita powierzchnia użytkowa budynku jest prawidłowa.

Odnosząc się do pytania drugiego należy przyjąć, że zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości zawarte w art. 3 ust.5 u.p.o.l. znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy własność jednego z odrębnych lokali lub w jednym z lokali zostanie przeniesiony udział w nieruchomości na podmiot trzeci.

Ustawodawca nie uzależnia możliwości wyliczenia podstawy opodatkowania w sposób wskazany w art.3 ust.5 od jakichkolwiek warunków dotyczących podatnika. Każdy podmiot, mający przymiot podatnika określony w art.3 ust.1-3 u.p.o.l. oraz spełniający przesłanki z ust.5 tego artykułu może wyliczać podstawę opodatkowania w sposób wskazany w tym przepisie.

W tym stanie rzeczy orzeczono jak w sentencji.

Na niniejszą interpretację wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu podatkowego - w terminie 14 dni od dnia doręczenia interpretacji - do usunięcia naruszenia prawa (art.52 §3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz.U. z 2012r., poz. 270 z późn. zm.).

Skargę wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art.53 §1 i art.54 §1 cytowanej wyżej ustawy).


Prezydent Wrocławia
Województwo Śląskie