



12 czerwca 2015 r.

Prezydent Miasta Wrocławia
Wydział Podatków i Oplat
ul. W. Bogusławskiego 8.10
50-031 Wrocław

WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJE PODATKOWA W ZAKRESIE PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI

Działając w imieniu spółki (...) s.o. z siedzibą (...) na podstawie art. 14j
§ 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2012 r. poz. 749 ze zm.)
wnosimy o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w następującej
sprawie:

I. Stan faktyczny

Wnioskodawca – (...) sp. z o.o. (dalej „Spółka”) prowadzi działalność w polegającą na
budowie obiektów budownictwa mieszkaniowego w celu sprzedaży znajdujących się w nich lokali.
We wznoszonych przez Spółkę budynkach, znajdujących się we Wrocławiu, stanowiących zgodnie
z Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych budynki mieszkalne, znajdują się również garaże
podziemne, stanowiące odrębne lokale użytkowe (prowadzone są dla nich odrębne księgi
wieczyste). Udziały w ich współwłasności są zbywane przez Spółkę na rzecz nabywców lokali
mieszkalnych znajdujących się w ww. budynkach, przy czym nabywca udziału we współwłasności
lokalu użytkowego (garażu) uzyskuje prawo do wyłącznego korzystania z określonego miejsca
postojowego znajdującego się w tym lokalu.

Do czasu sprzedaży wszystkich udziałów we współwłasności garażu znajdującego się w danym
budynku, Spółka pozostaje jego współwłaścicielem. Wobec tego jest zobowiązana do uiszczania z
tego tytułu podatku od nieruchomości na rzecz organu podatkowego – Prezydenta Wrocławia.

II. Podstawa prawna

Art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014
r., poz. 849 – dalej „upol”).

III. Pytanie

Czy podatek od nieruchomości należny od powierzchni będących własnością lub współwłasnością Spółki lokali użytkowych - garaży w budynkach mieszkalnych, w których miejsca postojowe są przeznaczone na sprzedaż, powinien być obliczony przy zastosowaniu stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r., poz. 849) - dla „budynków lub ich części „pozostałych”?

IV. Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy, podatek od nieruchomości od powierzchni będących własnością lub współwłasnością Spółki lokali użytkowych - garaży w budynkach mieszkalnych, w których miejsca postojowe są przeznaczone na sprzedaż, powinien być obliczony przy zastosowaniu stawki przewidzianej dla „budynków lub ich części „pozostałych”, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Uzasadnienie

Na wstępie należy stwierdzić, że art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r., poz. 849) umożliwia różnicowanie stawek podatku od nieruchomości dla budynków lub ich części:

- a) mieszkalnych,
- b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej,
- c) zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym,
- d) związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń,
- e) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

Podatek od nieruchomości według najwyższych stawek może być zatem naliczony, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy, od „budynków lub ich części (...) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”.

W tej kategorii mieszczą się dwie grupy przedmiotów opodatkowania:

- 1) budynki lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz
- 2) budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Przy czym zgodnie z zasadami wykładni językowej i systemowej należy przyjąć, że obie powyższe kategorie stanowią zbiory rozłączne, tzn. że budynki ich lub ich części wymienione w pkt 2.

powyżej nie mieszczą się w pkt 1 – w przeciwnym wypadku odrębne odnoszenie się w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b do „budynków mieszkalnych lub ich części” byłoby pozbawione jakiegokolwiek sensu.

Z powyższego wynika zatem, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według najwyższych stawek podlegają:

- 1) budynki niemieszkalne lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz
- 2) budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Lokale użytkowe, w tym również garaże podziemne, w budynkach mieszkalnych (którymi zgodnie z Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych, są budynki, w których co najmniej połowa całkowitej powierzchni użytkowej jest wykorzystywana do celów mieszkalnych) bezspornie mieszczą się w drugiej z tych kategorii.

Uwzględniając powyższe, należy podkreślić, że w przypadku obu ww. kategorii o opodatkowaniu podatkiem nieruchomości według stawki najwyższej decydują odmienne kryteria:

- jeśli chodzi o budynki niemieszkalne lub ich części, muszą być one „związane z prowadzeniem działalności gospodarczej”, a
- jeśli chodzi o budynki mieszkalne lub ich części, muszą być one „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”.

W tym miejscu należy odwołać się do podstawowej zasady wykładni językowej przepisów prawa, zgodnie z którą odmiennym pojęciom użytym w danym akcie prawnym należy przypisywać odmienne znaczenie. Co za tym idzie, pojęcie „budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” nie może być utożsamiane z pojęciem „budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” – którymi zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy są budynki lub ich części będące w posiadaniu przedsiębiorcy.

Z powyższego wynika, że w przypadku budynków mieszkalnych lub ich części (w tym miejsc postojowych znajdujących się w takich budynkach) samo posiadanie ich przez przedsiębiorcę nie wystarcza do opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości według stawki najwyższej – gdyż oznacza to jedynie, że są one „związane” z prowadzeniem działalności gospodarczej, ale nie przesądza o tym, że są „zajęte” na jej prowadzenie.

Z uwagi na to, że przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie zawierają definicji „zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej”, należy uznać, że posługuje się ona tym pojęciem w znaczeniu potocznym, tzn. że „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” są budynki lub ich części rzeczywiście wykorzystywane (faktycznie użytkowane) na potrzeby działalności gospodarczej – przy czym bez znaczenia jest takim wypadku, kto jest ich właścicielem. Status taki ma np. budynek/lokal będący własnością osoby fizycznej wynajmowany przedsiębiorcy na cele prowadzonej działalności, natomiast nie ma go budynek mieszkalny lub jego część należący do przedsiębiorcy, który nie jest przez niego użytkowany, ani wynajęty na cele prowadzenia w nim działalności gospodarczej przez inny podmiot.

Reasumując, samo posiadanie przez Spółkę miejsc postojowych w budynkach mieszkalnych, przeznaczonych na sprzedaż, które nie są przez nią użytkowane, ani oddane do używania innym podmiotom, nie daje podstaw do uznania ich za „budynki mieszkalne lub ich części zajęte na

Di 4

prowadzenie działalności gospodarczej" w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a co za tym idzie, brak jest podstaw do opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości według stawki najwyższej.

Dodać należy, że powyższe stanowisko ma oparcie w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 maja 2013 r., sygn. akt II FSK 1880/11 – dotyczący sytuacji, w której podatnik był właścicielem budynków mieszkalnych, w których oprócz lokali mieszkalnych wyodrębniono, z przeznaczeniem na sprzedaż, samodzielne lokale użytkowe oraz garaże:

„(...) przepisy wskazane w skardze kasacyjnej jako podstawa zarzutów, "odczytywane we wzajemnym powiązaniu pozwalają na przeprowadzenie następującej wykładni:

1. zasadą jest, że opodatkowaniu stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegają wszystkie budynki będące w posiadaniu przedsiębiorcy;
2. za wyjątkiem jednak znajdujących się w posiadaniu przedsiębiorcy budynków mieszkalnych,
3. chyba, że budynki te lub ich części są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej".

Konstatację tę uzupełniono spostrzeżeniem, że aby budynek mieszkalny mógł być opodatkowany stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, musi być zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, a nie tylko znajdować się w posiadaniu przedsiębiorcy. To samo – w przekonaniu Sądu – odnosi się do części budynku mieszkalnego zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej. Oznacza to, że fakt znajdowania się budynku w posiadaniu przedsiębiorcy, nie jest wystarczający dla zakwalifikowania go jako związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej. Okoliczność ta nie uzasadnia więc opodatkowania takiego budynku podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawki właściwej dla budynków związanych z działalnością gospodarczą. W przekonaniu Naczelnego Sądu Administracyjnego, "dopiero stwierdzenie, że budynek mieszkalny (lub jego część) jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej uzasadnia zastosowanie stawki podatku właściwej dla budynków związanych z działalnością gospodarczą". (...) W ocenie Sądu, brak wobec tego podstaw prawnych do uznania, "że znajdowanie się w budynku mieszkalnym pomieszczeń nieprzeznaczonych do zaspokajania potrzeb mieszkaniowych może wpływać na zakwalifikowanie takiego budynku jako »częściowo mieszkalnego«. Osobnym zagadnieniem jest to, że różne części budynku mieszkalnego mogą być opodatkowane według różnych stawek podatku od nieruchomości, ale to nie stawka opodatkowania decyduje o charakterze budynku, lecz sposób jego wykorzystania determinuje sposób (stawkę) opodatkowania". Nie znajduje również prawnego uzasadnienia twierdzenie, "że z samego faktu posiadania budynku mieszkalnego przez przedsiębiorcę wynika, że budynek ten należy kwalifikować jako związany z działalnością gospodarczą. Opodatkowanie takiego budynku (lub jego części) inną stawką podatku od nieruchomości, właściwą dla budynków związanych z działalnością gospodarczą, będzie właściwe tylko wtedy, gdy budynek ten (lub jego część) zostanie zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej".

Wyrok ten potwierdza zatem, że brak jest podstaw do opodatkowania podatkiem od nieruchomości według stawki najwyższej należących do Spółki, przeznaczonych na sprzedaż, miejsc postojowych

Di kel

w budynkach mieszkalnych, które nie są przez nią użytkowane, ani wynajmowane innym podmiotom.

Jednocześnie, zgodnie z poglądem utrwalonym w orzecznictwie sądów administracyjnych, garaż w budynku mieszkalnym, stanowiący odrębny lokal użytkowy, tj. będący odrębnym przedmiotem własności od znajdujących się w nim lokali mieszkalnych, nie korzysta również z opodatkowania podatkiem od nieruchomości według preferencyjnej stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 lit. a upol, dla budynków mieszkalnych lub ich części. Tak orzekł m.in. Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale składu 7 sędziów z dnia 27 lutego 2012 r., sygn. akt II FPS 4/11:

„W świetle art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z 12.1.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.) 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 ustawy z o podatkach i opłatach lokalnych.”

Wobec tego zdaniem wnioskodawcy, od powierzchni będących własnością lub współwłasnością Spółki lokali użytkowych - garaży w budynkach mieszkalnych, w których miejsca postojowe są przeznaczone na sprzedaż, powinien być obliczony przy zastosowaniu stawki przewidzianej dla „budynków lub ich części pozostałych”, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e upol.

W związku z powyższym zwracamy się o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości potwierdzające powyższe stanowisko Spółki.

Na podstawie art. 14b § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania oświadczamy, że elementy stanu faktycznego objęte niniejszym 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.

W załączeniu:

1. potwierdzenie dokonania opłaty za wydanie wniosku o interpretację w zakresie podatku od nieruchomości
2. wydruk KRS wnioskodawcy



Wrocław, 17.09.2015r.

WPO-KP.310.12.2015.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 6 maja 2015r., poz.613 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 z późn. zm.),

po rozpatrzeniu wniosku Sp. z o.o. z siedzibą w ..., w sprawie zastosowania stawki podatkowej „od budynków lub ich części pozostałych”, do opodatkowania podatkiem od nieruchomości powierzchni wyodrębnionych prawnie lokali użytkowych-garaży, których właścicielem lub współwłaścicielem jest Spółka, usytuowanych w budynkach mieszkalnych, w których udziały we współwłasności są przeznaczone na sprzedaż,

organ podatkowy

uznaje stanowisko strony w przedstawionym stanie prawnym za nieprawidłowe stwierdzając, że

Spółka jako przedsiębiorca posiadający usytuowane w budynkach mieszkalnych wyodrębnione prawnie lokale użytkowe-garaże, w których udziały we współwłasności zbywane są na rzecz nabywców lokali mieszkalnych, do opodatkowania powierzchni tych garaży podatkiem od nieruchomości winna zastosować stawkę podatku „od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej”.

UZASADNIENIE

W dniu 23 czerwca 2015r. do organu podatkowego wpłynął wniosek Spółki z o.o. z siedzibą w przy o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, co do prawidłowości stanowiska w zakresie zastosowania stawki „od budynków lub ich części pozostałych” do opodatkowania powierzchni lokali użytkowych – garaży, prawnie wyodrębnionych usytuowanych w budynkach mieszkalnych.

Zdaniem Wnioskodawcy, podatek od nieruchomości od powierzchni będących własnością lub współwłasnością Spółki, lokali użytkowych – garaży w budynkach mieszkalnych, w których miejsca postojowe są przeznaczone na sprzedaż, powinien być obliczony przy zastosowaniu stawki przewidzianej dla „budynków lub ich części pozostałych”, zgodnie z art.5 ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy z dnia 12 stycznia 1991r o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014r.,poz. 849 z późn. zm.).

Podatek od nieruchomości może być też naliczany wg najwyższych stawek zgodnie z art.5 ust.1 pkt 2 lit.b ww ustawy czyli „od budynków lub ich części (...) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”. Jednak wówczas należy uwzględnić dodatkowe uwarunkowania, co do przedmiotów opodatkowania. W tej kategorii mieszczą się dwie grupy przedmiotów opodatkowania:

- 1) budynki lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz
- 2) budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Wnioskodawca przyjął, iż są to zbiory rozłączne, tzn., że budynki lub ich części wymienione w pkt.2 nie mieszczą się w pkt. 1.

Tak więc o opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wg najwyższych stawek decydują odmienne kryteria. W przypadku budynków niemieszkalnych lub ich części muszą one być „związane z prowadzeniem działalności gospodarczej” a jeśli chodzi o budynki mieszkalne lub ich części, to muszą one być „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”.

Z powyższego wynika, zdaniem Wnioskodawcy, że w przypadku budynków mieszkalnych lub ich części (w tym miejsc postojowych znajdujących się takich budynkach) samo posiadanie ich przez przedsiębiorcę nie wystarcza do opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości wg stawek najwyższych, gdyż oznacza to jedynie, że są one „związane” z prowadzeniem działalności gospodarczej, ale nie przesądza o tym, że są zajęte na jej prowadzenie.

Z uwagi na to, iż przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie zawierają definicji „zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej”, należy uznać, że posługuje się ona tym pojęciem w znaczeniu potocznym tzn., że „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” są budynki lub ich części rzeczywiście wykorzystywane (faktycznie użytkowane) na potrzeby działalności gospodarczej.

Wnioskodawca powołuje się na wyrok NSA z dnia 23 maja 2013r., o sygnaturze akt II FSK 1880/11 potwierdzający jego stanowisko, iż „aby budynek mieszkalny mógł być opodatkowany stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, musi być zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, a nie tylko znajdować się w posiadaniu przedsiębiorcy”.

Ponadto w uchwale o sygn. II FPS 4/11 w składzie 7 sędziów NSA potwierdził, iż garaż w budynku mieszkalnym, stanowiący odrębny lokal użytkowy nie może być opodatkowany stawką jak dla budynków mieszkalnych lecz stawką jak dla budynków tzw. pozostałych.

Te argumenty zdaniem Wnioskodawcy przesądzają o tym, iż od powierzchni będących własnością lub współwłasnością Spółki, lokali użytkowych – garaży w budynkach mieszkalnych, w których miejsca postojowe są przeznaczone na sprzedaż, podatek od nieruchomości powinien być obliczony przy zastosowaniu stawki prze-

widzianej dla „budynków lub ich części pozostałych” zgodnie z art.5 ust.1 pkt 2 lit e u.p.ol.

Po przeanalizowaniu okoliczności podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowego, organ podatkowy uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie stosowania stawki podatkowej „od pozostałych budynków lub ich części” do obliczania podatku od nieruchomości od wyodrębnionego prawnie garażu wielostanowiskowego będącego własnością Spółki usytuowanego w budynku mieszkalnym wielorodzinnym.

Organ podatkowy uważa, iż w powyższej sytuacji do opodatkowania powierzchni garażu Spółka winna zastosować stawkę „od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej”.

Spółka jako przedsiębiorca prowadzi działalność gospodarczą developerską, w tym roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków mieszkalnych, w których znajdują się garaże podziemne, stanowiące odrębne lokale użytkowe oraz zajmuje się sprzedażą lokali mieszkalnych w tych budynkach a także sprzedażą udziałów we współwłasności lokali użytkowych – garaży.

Problem opodatkowania garaży w budynkach mieszkalnych był przedmiotem licznych komentarzy oraz sporów interpretacyjnych. Orzecznictwo sądowe dotyczące stosowania stawek podatkowych również jest rozbieżne.

Z treści przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991r o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014r.,poz.849 z późn. zm.) zawartych w art.2 ust.1 pkt 2 oraz art.5 ust.1 pkt 2 u.p.o.l. wynika, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają m.in. budynki lub ich części a zróżnicowane stawki wskazane pod literami a,c,d,e, można odnieść do całego budynku jak też do części użytkowanej w określony sposób. Ustawodawca zróżnicował bowiem wysokość stawek podatku od nieruchomości, wprowadzając m.in. stawki dla budynków mieszkalnych lub ich części oraz dla budynków lub ich części, uzależniając wysokość stawek od sposobu wykorzystywania budynków lub ich części. Brak jest natomiast odrębnej stawki dla garaży.

Tak więc zastosowanie odpowiedniej stawki podatku od nieruchomości uzależnione jest od wystąpienia określonego stanu faktycznego i prawnego.

W rozpatrywanej sprawie garaż wielostanowiskowy będący własnością Spółki, znajduje się w budynku mieszkalnym i jest nieruchomością lokalową wyodrębnioną z nieruchomości macierzystej w celu ustanowienia odrębnej własności na podstawie art.46 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964r. Kodeks cywilny (Dz.U. z 2014r.,poz. 121 z późn. zm.).Zgodnie z ww przepisem nieruchomością może być m.in. część budynku, jeżeli na mocy przepisów szczególnych stanowi odrębny od gruntu przedmiot własności. Przepisy szczególne zawarte są w ustawie z dnia 24 czerwca 1994r. o własności lokali (Dz.U. z 2000r. Nr.80,poz. 903, z późn. zm.).

W myśl art. 2 ust.1 tejże ustawy samodzielny lokal mieszkalny a także lokal o innym przeznaczeniu(np. garaż),mogą stanowić odrębne nieruchomości.

A zatem garaż stanowiący część budynku mieszkalnego, wyodrębniony jako samodzielny lokal w rozumieniu ustawy o własności lokali, jest odrębną nieruchomością, która stanowi odrębny od innych części budynku przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Należy zauważyć, iż pośrednio prawidłowość odrębnego opodatkowania lokalu wyodrębnionego prawnie z budynku wynika także z art.3 ust.5 u.p.o.l.. W przepisie tym jest mowa jedynie o lokalu a zapis ten odnosi się 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.

Spółka w opisie stanu faktycznego potwierdza, iż garaż został wyodrębniony prawnie i posiada odrębną księgę wieczystą a więc może stanowić odrębny od budynku przedmiot opodatkowania, co do którego znajdują zastosowanie inne stawki podatkowe w zależności od sposobu wykorzystywania go.

Stanowisko takie znalazło uzasadnienie w uchwale NSA z dnia 27 lutego 2012r o sygn. akt II FPS 4/11, w której Sąd stwierdził, iż 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..

W sytuacji wyodrębnienia lokali w budynku mieszkalnym „jednorodny” przedmiot opodatkowania, czyli budynek rozpada się na mniejsze części-nieruchomości lokalowe. Przedmiotem podatku nie jest już budynek mieszkalny, ale poszczególne lokale(mieszkalne, użytkowe, garaże) oraz części wspólne takiego budynku a nie cały budynek. Należy wówczas przyjąć, iż tylko lokale mieszkalne wraz z pomieszczeniami przynależnymi opodatkowuje się wg stawek właściwych „dla budynków lub ich części mieszkalnych”. Natomiast lokale inne niż mieszkalne – zgodnie z przeznaczeniem a więc 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.

Także w wyroku z dnia 24 kwietnia 2013r. o sygn. akt I SA/Kr 1711/12 WSA w Krakowie orzekł, że nieruchomość lokalowa(miejsca postojowe w garażu) wyodrębniona prawnie została uznana przez ustawodawcę za odrębny przedmiot opodatkowania na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a w konsekwencji-*„mimo, że lokal fizycznie znajduje się w budynku mieszkalnym nie może dzielić losu budynku mieszkalnego, gdyż na skutek wyodrębnienia stanowi odrębny od tego budynku przedmiot opodatkowania. Mieszkalny charakter budynku w sytuacji wyodrębnienia nieruchomości lokalowych (powstania odrębnych przedmiotów opodatkowania) traci jakiegokolwiek znaczenie.”*

Ponadto Sąd wskazał, że skoro nie mamy do czynienia z opodatkowaniem budynku mieszkalnego lub jego części, bezprzedmiotowe jest badanie czy zachodzi druga sytuacja wymieniona w art.5 ust.1 pkt 2 lit.b tzn. czy przedmiot opodatkowania jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Ta okoliczność podlegałaby badaniu jedynie w sytuacji określania stawki dla budynku mieszkalnego lub części budynku o przeznaczeniu mieszkalnym. A zatem powoływanie się Wnioskodawcy na argument, iż lokal garażowy nie jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej nie znajduje uzasadnienia.

Organ podatkowy w pełni uznaje stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie za zasadne, natomiast nie aprobuje stanowiska wyrażonego przez NSA w wyroku o sygn. akt II FSK 1880/11 z dnia 23 maja 2013r..

Podkreślić należy, iż ustawodawca w u.p.o.l. nie definiuje ani pojęcia budynku mieszkalnego ani pojęcia części budynku.

W art. 1a ust 1 pkt 1 ww ustawy znaleźć można jedynie ogólną definicję budynku oraz w pkt.3 definicję budynku związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 1a ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się budynki będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, za wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami a także gruntów, o których mowa w art.5 ust.1 pkt 1 lit. b chyba, że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych. Artykuł ten potwierdza, że budynek związany z prowadzeniem działalności gospodarczej to taki, który jest w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Nie ulega wątpliwości, iż Spółka jest przedsiębiorcą prowadzącym działalność gospodarczą polegającą na budowie domów a budynek i jego wyodrębniona część jest w posiadaniu Przedsiębiorcy. Natomiast wyodrębniony lokal użytkowy- garaż nie pełni funkcji mieszkalnej, co wykazał NSA w swojej uchwale w składzie 7 sędziów z dnia 27 lutego 2012r.. sygn. akt II FPS 4/11. Wynika z tego, że gdy przedsiębiorca posiada budynki lub ich części i nie są to budynki lub ich części

mieszkalne to do ich opodatkowania podatkiem od nieruchomości znajdzie zastosowanie stawka jak dla związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Należy mieć również na uwadze fakt, iż podatek od nieruchomości jest podatkiem majątkowym, gdyż przedmiotem opodatkowania jest majątek. W Polsce nie obowiązuje system uzależniający wysokość podatku od wartości przedmiotu opodatkowania. Jego stawki zróżnicowane są w zależności od sposobu wykorzystywania majątku na określone cele (mieszkalne, do różnej działalności gospodarczej, pozostałe) oraz od jego sytuacji prawnopodatkowej. Istotnym jest fakt czy garaż jest lokalem prawnie wyodrębnionym, czy stanowi jedynie przynależność do lokalu mieszkalnego.

Pamiętać należy, iż skoro cały garaż w sensie prawnym został wyodrębniony jako odrębny lokal użytkowy, to zgodnie z prawem nie stanowi on już części budynku. Podatnikiem podatku jest natomiast osoba, która faktycznie włada majątkiem.

W związku z powyższym organ podatkowy stoi na stanowisku, iż wyodrębnione prawnie lokale niemieszkalne –garaże znajdujące się w budynkach mieszkalnych i będące własnością Przedsiębiorcy powinny być opodatkowane stawką jak dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Powoływanie się Spółki na uchwałę NSA w składzie 7 sędziów, co do zastosowania do opodatkowania wyodrębnionych prawnie garaży w budynku mieszkalnym, stawki „od pozostałych budynków lub ich części”, nie znajduje zastosowania w niniejszej sprawie, gdyż powoływana uchwała stanowi odpowiedź na zadane pytanie prawne w zupełnie innym stanie faktycznym. W sprawie przedstawianej przed NSA podatnik był osobą fizyczną nie prowadzącą działalności gospodarczej, natomiast o wydanie niniejszej interpretacji wystąpił Przedsiębiorca działający w formie spółki prawa handlowego; a przedmiot opodatkowania –garaż podziemny został wybudowany przez Niego w ramach Jego działalności gospodarczej i jest Jego własnością a zatem jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej.

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 póź. 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).

Z up. Prezydenta

Barbara Włkosz-Staśko
Z-ca Dyrektora Wydziału Podatków i Opiłat

-2-