



Wrocław, 14.04.2016r.

WPO-KP.310.2.1.2016.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 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 z dnia 31 stycznia 2016r. (wpływ do organu 9 lutego 2016r.) z siedzibą przy ul. ... we Wrocławiu, dotyczącego zastosowania stawki podatku od nieruchomości "od budynków mieszkalnych lub ich części" do opodatkowania miejsc postojowych stanowiących własność spółki, usytuowanych w podziemiu budynku mieszkalnego zwanym halą parkingową, która posiada odrębną księgę wieczystą,

organ podatkowy

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

Spółka jako przedsiębiorca, który jest właścicielem pięciu miejsc postojowych usytuowanych w podziemiu budynku mieszkalnego zwanego halą garażową, będącą wyodrębnionym prawnie lokalem użytkowym tzw. garażem wielostanowiskowym, do opodatkowania powierzchni tych miejsc postojowych podatkiem od nieruchomości winna zastosować stawkę podatku „od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej”.

UZASADNIENIE

W dniu 9 lutego 2016r. do organu podatkowego wpłynął wniosek z siedzibą przy ul. ... we Wrocławiu o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie zastosowania stawki „od budynków mieszkalnych lub ich części” do opodatkowania podatkiem od nieruchomości miejsc postojowych stanowiących własność Spółki, usytuowanych w podziemiu budynku mieszkalnego jako hala garażowa, posiadająca odrębną księgę wieczystą.

Z uwagi na lakoniczność wniosku, organ podatkowy wezwał Wnioskodawcę pismem o sygn. WPO-KP.310.2.2016.KD z dnia 19 lutego 2016r. o uzupełnienie braków formalnych wniosku, dotyczących własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej opisanego stanu faktycznego oraz złożenie oświadczenia o tym czy elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu jego złożenia były przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz czy w tym zakresie sprawa została rozstrzygnięta co do istoty w decyzji lub w postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Wnioskodawca uzupełnił wniosek o żądane elementy i w dniu 10 marca 2016r. odpowiedź wpłynęła do organu podatkowego.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny. Spółka zakończyła budowę budynku wielorodzinnego mieszkalnego położonego we Wrocławiu przy ul. ... Budynek posiada 26 lokali mieszkalnych oraz 26 miejsc postojowych znajdujących się w podziemiu tegoż budynku. Po dokonaniu odbioru technicznego rozpoczęto sukcesywną sprzedaż lokali mieszkalnych oraz miejsc postojowych. Nabywcy dokonywali wyboru mieszkania i miejsca postojowego lub rezygnowali z nabycia miejsca postojowego. Wobec nabywców nie stosowano oferty warunkowej, że wraz z lokalem mieszkalnym powinno być nabyte również miejsce postojowe. Dlatego też na koniec sprzedaży pozostały niesprzedane cztery mieszkania oraz pięć miejsc postojowych. Miejsca postojowe posiadają odrębną księgę wieczystą i nie są przynależne do lokalu mieszkalnego. Znajdują się w podziemiu budynku mieszkalnego jako hala parkingowa.

Zdaniem Wnioskodawcy do opodatkowania podatkiem od nieruchomości takich miejsc postojowych winna mieć zastosowanie stawka „od budynków mieszkalnych lub ich części”. Opodatkowanie przez Spółkę miejsc postojowych stawką „od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” wg Niej jest nieadekwatne do zaistniałej sytuacji, bowiem ustawodawcy chodziło zapewne o opodatkowanie tą stawką murowanych garaży, które spełniają warunki lokalowe do prowadzenia działalności gospodarczej, natomiast miejsce postojowe takich warunków nie posiada i jest przeznaczone wyłącznie do parkowania pojazdu.

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 budynków mieszkalnych lub ich części” do opodatkowania podatkiem od nieruchomości miejsc postojowych będących własnością Spółki, usytuowanych w podziemiu budynku mieszkalnego wielorodzinnego w garażu wielostanowiskowym, posiadającym odrębną księgę wieczystą.

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

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

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,b,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 innych budynków lub ich części, uzależniając wysokość stawek od sposobu wykorzystywania budynków lub ich części. Brak jest natomiast odrębnej stawki dla garaży. Poza tym należy pamiętać, iż niebagatelną rolę odgrywa stan prawny nieruchomości lub jej części.

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

W rozpatrywanej sprawie garaż wielostanowiskowy, w którym Spółka posiada pięć miejsc postojowych, 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 2016r.,poz. 380). 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 2015r.,poz. 1892).

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 lecz 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 ,wyodrębnione prawnie – 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.*”

Organ podatkowy w pełni utożsamia się ze stanowiskiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie.

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 więc z art. 1a ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za grunty, budynki lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się grunty, budynki lub ich części będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, za wyjątkiem gruntów, budowli oraz budynków, o których mowa w art.1a ust.2a u.p.o.l..

Z treści tej definicji wynika, że gruntami, budynkami, budowłami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej są co do zasady wszystkie grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą chyba, że:

- budynek jest mieszkalny a grunt jest związany z tym budynkiem,
- grunty są wymienione w art. 5 ust.1 pkt 1 lit.b i d czyli, są gruntami pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych,
- grunty są niezabudowane i objęte obszarem rewitalizacji, o którym mowa w ustawie z dnia 9 października 2015r. o rewitalizacji (Dz.U. poz. 1777) i położone na terenach, dla których miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego przewiduje przeznaczenie pod zabudowę mieszkaniową, usługową albo zabudowę o przeznaczeniu mieszanym obejmującym wyłącznie te rodzaje zabudowy, jeżeli od dnia wejścia w życie tego planu w odniesieniu do tych gruntów upłynął okres 4 lat, a w tym czasie nie zakończono budowy zgodnie z przepisami prawa budowlanego,
- wobec budynków, budowli lub ich części została wydana decyzja ostateczna nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust.1 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (Dz.U. z 2013r. poz.1409 z późn. zm.) lub ostateczna decyzja organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania.

Artykuł ten potwierdza, że budynek lub jego część związana z prowadzeniem działalności gospodarczej to taka, która jest w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Nie ulega wątpliwości, iż Spółka jest przedsiębiorcą prowadzącym działalność gospodarczą, jest bowiem zarejestrowana w KRS-ie, a miejsce postojowe w „wyodrębnionej części nieruchomości” 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 i do opodatkowania go nie można stosować stawki od „budynków mieszkalnych lub ich części”, gdyż stanowi on odrębną nieruchomość.

Wynika z tego, że gdy przedsiębiorca posiada budynki lub ich części i nie są to budynki lub ich części mieszkalne, to do opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości zawsze należy zastosować stawkę od budynków „związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” chyba, że będą miały miejsce wyjątki określone przez ustawodawcę.

Ponadto w definicji nieruchomości związanej z prowadzoną działalnością gospodarczą nie ma warunku wykorzystywania tego rodzaju nieruchomości na cele związa-

ne z działalnością gospodarczą, wystarczy sam fakt ich *posiadania przez przedsiębiorcę*.

Potwierdzeniem tego stanowiska jest wyrok WSA z 16 kwietnia 2008r. o sygn. I SA/Po 33/08.

Również NSA w Warszawie w wyroku z dnia 10 lutego 2015r. o sygn. II FSK 29/13 dotyczącym opodatkowania garażu wielostanowiskowego w budynku mieszkalnym w przypadku podziału quad usum z *przedsiębiorcą*, stwierdził, iż „udziały w powierzchni odrębnej nieruchomości stanowiącej garaż, nawet wydzielone w ramach podziału do używania na mocy umowy współwłaścicieli quad usum, powinny zostać opodatkowane z podziałem na stawki właściwe dla poszczególnych podmiotów a wynikające bądź to z lit.b (związane z prowadzeniem działalności gospodarczej) bądź z lit.e (pozostałe) art.5 ust.1 pkt 2 u.p.o.l..

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.

W przypadku garażu wielostanowiskowego usytuowanego w budynku mieszkalnym istotnym jest fakt czy garaż jest lokalem prawnie wyodrębnionym, czy też stanowi jedynie przynależność do lokalu mieszkalnego.

Zgodnie ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów (tożsamym ze stanowiskiem tegoż organu podatkowego), wyrażonym w Interpretacji ogólnej z dnia 26 kwietnia 2012r.o nr PL/LS/833/40/SIA/12/122 *stawkę podatku właściwą dla budynków mieszkalnych stosuje się jedynie w przypadku garaży będących pomieszczeniami przynależnymi w rozumieniu ustawy z dnia 24 czerwca 1994r. o własności lokali (Dz.U z 2000r.Nr 80,poz.903,z późn.zm.) oraz dla garaży wielostanowiskowych mieszczących się w bryle budynku mieszkalnego, stanowiących element nieruchomości wspólnej w przypadku określenia korzystania z poszczególnych miejsc w ramach podziału quad usum.*

W stanie faktycznym opisanym przez Wnioskodawcę taka sytuacja nie zachodzi, gdyż lokale mieszkaniowe, jak podaje Wnioskodawca, posiadają odrębne księgi wieczyste, natomiast miejsca postojowe w hali garażowej-wielostanowiskowej nie są przynależne do lokalu mieszkalnego ani nie stanowią elementu nieruchomości wspólnej.

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 mieszkalnego, co pozwalałoby na opodatkowanie go stawką od budynków mieszkalnych lub ich części, lecz odrębny przedmiot opodatkowania. Odrębność ta(od innych części budynku) pozwala na różne opodatkowanie w zależności od charakteru lokalu.

W związku z powyższym organ podatkowy stoi na stanowisku, iż wyodrębnione prawnie lokale niemieszkalne –miejsca postojowe w hali garażowej, znajdujące się w budynku mieszkalnym i będące własnością Przedsiębiorcy powinny być opodatkowane stawką jak dla budynków lub ich części związanych 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/100/17/Przydomia

Irena Matysiak
Dyrektor Wydziału Podatków i Opłat

-2-