

Pr. 01

URZĄD MIASTA KRAKOWA
WYDZIAŁ PODATKÓW I OPŁAT
al. Powstania Warszawskiego 10

2014-04-24

Nr 8095240

Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej

Numer Identyfikacji Podatkowej Wnioskodawcy: [REDACTED]

Nr dokumentu:

Status:

WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ

Na podstawie art. 14j w związku z art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U.2005r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.)

A. Miejsce i cel złożenia wniosku

A.1. Organ, do którego kierowany jest wniosek

Prezydent Miasta Krakowa

Adres do korespondencji organu:

Urząd Miasta Krakowa - Wydział Podatków i Opłat
al. Powstania Warszawskiego 10,
31-549 Kraków

A.2. Cel złożenia wniosku:

złożenie wniosku

B. Dane Wnioskodawcy

B.1. Dane identyfikacyjne

Rodzaj wnioskodawcy: **osoba prawna**

Nazwa pełna: I

REGO

KRS: I

B.2. Status wnioskodawcy:

podatnik

B.3. Adres siedziby:

ul. [REDACTED]

B.4. Adres do korespondencji

nie dotyczy

C. *Organy podatkowe właściwe dla wnioskodawcy ze względu na sprawę będącą przedmiotem interpretacji indywidualnej*

Prezydent Miasta Krakowa

**Pl. Wszystkich Świętych 3-4
31-004 Kraków**

D. Dane pełnomocnika do doręczeń lub przedstawiciela

D.1. Dane identyfikacyjne

D.2. Adres do doręczeń

tel.

fax.

E. Zakres wniosku

E.1. Przedmiot wniosku

Rodzaj: **zdarzenie przyszłe**

Liczba: **3**

E.2. Rodzaj sprawy

Podatek od nieruchomości

E.3. *Wskazanie przepisów prawa podatkowego będących przedmiotem interpretacji indywidualnej.*

Art. 3 ust. 5 oraz art. 6 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.; dalej: **ustawa o POL**).

F. Wysokość, sposób uiszczenia i zwrotu opłaty oraz numery kont bankowych

Kwota opłaty:

120 PLN

Sposób uiszczenia opłaty:

na rachunek bankowy

Kserokopia dowodu uiszczenia opłaty:

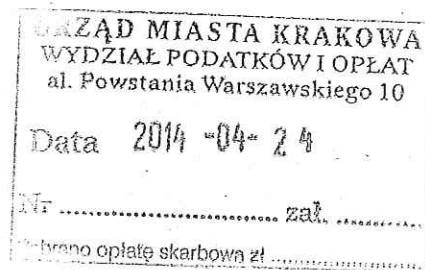
dołączona do wniosku

Numer konta bankowego:

92 1240 4722 1111 0000 4850 3842

Sposób zwrotu nienależnej opłaty:

**zwrot przekazem na adres do korespondencji
wskazany w części B.3.**



G. Wyczerpujące przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego, zdarzenia przyszłego i pytania

Opis zdarzenia przyszłego

Sp z o.o. (dalej: **Wnioskodawca, Spółka**) jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej zabudowanej, położonej na obszarze tutejszej gminy. Na nieruchomości posadowionych jest kilka budynków, których Spółka jest właścicielem. Przedmiotowa nieruchomość składa się z jednej działki ewidencyjnej ujętej w jednej księdze wieczystej.

Spółka rozważa ustanowienie odrębnej własności dwóch (lub więcej) lokali w każdym z budynków posadowionych na tej nieruchomości.

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 kilka budynków i w każdym z tych budynków ustanowiona zostanie odrębna własność co najmniej dwóch lokali, 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 ustawy o POL – 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 ułamkowa część prawa własności jednego z odrębnych lokali zostanie przeniesiona na podmiot trzeci (Nabywcę)?
3. Od jakiego momentu należy stosować zasady opodatkowania określone w art. 3 ust. 5 ustawy o POL w przypadku wyodrębnienia dwóch (lub więcej) lokali w każdym z budynków posadowionych na przedmiotowej nieruchomości?

H. Własne stanowisko w sprawie oceny prawnej zdarzenia przyszłego

Stanowisko Wnioskodawcy

1. Zdaniem Wnioskodawcy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest kilka budynków i w każdym z tych budynków ustanowiona zostanie odrębna własność co najmniej dwóch lokali, to podatek od nieruchomości od części budynków stanowiących współwłasność (części wspólnych) oraz od gruntu powinien zostać ustalony według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa wszystkich lokali stanowiących odrębną nieruchomość (będących własnością Wnioskodawcy, o łącznej powierzchni użytkowej (A) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynków (B), a w konsekwencji – zgodnie z art. 3 ust. 5 ustawy o POL – 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 (o powierzchni C) obliczony przy zastosowaniu powyższej proporcji. Zgodnie z w/w oznaczeniami, podstawę opodatkowania budynków należy ustalić wg wzoru: $A+(B-A) \times A/B$, a gruntów wg wzoru $A/B \times C$.

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 ułamkowa część prawa własności jednego z odrębnych lokali zostanie przeniesiona na podmiot trzeci (Nabywcę).
3. Zdaniem Wnioskodawcy, zasady opodatkowania określone w art. 3 ust. 5 ustawy o POL, w przypadku wyodrębnienia dwóch (lub więcej) lokali w każdym z budynków posadowionych na przedmiotowej nieruchomości należy stosować, zgodnie z art. 6 ust. 3 ustawy o POL, od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wyodrębniono przynajmniej dwa lokale, tj. w dniu, na który wpis w księdze wieczystej jest skuteczny.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

AD. 1.

1.1 Podstawa opodatkowania

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o POL obowiązki podatkowe w podatku od nieruchomości (dalej: **PON**) podlegają podatnicy będący właścicielami nieruchomości. Jeżeli nieruchomość stanowi współwłasność dwóch lub więcej podatników, wówczas – na podstawie art. 3 ust. 4 ustawy o POL – 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 PON deklaruje całą powierzchnię tej nieruchomości. W przypadku współwłasności, współwłaściciele zobowiązani są łącznie do uiszczenia podatku i odpowiedzialni za zobowiązanie w PON 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 ustawy o POL, 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 ustawy o POL. Przepis ten reguluje sposób opodatkowania PON 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 ustawy o POL 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 ustawy o POL 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 ustawy o POL zgodna jest z poglądami prezentowanymi przez **doktrynę** prawa podatkowego. Przykładowo, prof. L. Etel, wskazuje w komentarzu² do tego przepisu, iż:

„Wyodrębnienie własności lokali w budynku skutkuje tym, że podatek od części tego budynku i gruntu stanowiącego współwłasność należy ustalać na takich zasadach, że odnosi się powierzchnię użytkową lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku i tak ustaloną proporcję stosuje do powierzchni wspólnych części budynku i gruntu.

Na przykład powierzchnia lokalu osoby fizycznej wynosi 100 m², a powierzchnia użytkowa budynku - 1000 m². Stosunek tych powierzchni wynosi 1/10. Ten ułamek odnosi się do powierzchni gruntu i do powierzchni części budynku stanowiących współwłasność (suszarnia, strych, piwnica). Właściciel lokalu powinien więc otrzymać decyzję z wyliczonym podatkiem od 100 m² lokalu, 1/10 powierzchni gruntu, 1/10 powierzchni strychu itp. Osoba prawna będąca właścicielem takiego lokalu sama powinna w deklaracji wyliczyć ww. proporcje i na ich podstawie kwotę płaconego podatku.”

W tym miejscu należy podkreślić, iż skoro ustawodawca wprowadził do ustawy o POL przepis szczególny (*lex specialis*), tj. art. 3 ust. 5, w którym zawarł inną zasadę obliczania podstawy opodatkowania w odniesieniu do powierzchni wspólnej niż ta wyrażona w art. 3 ust. 4 (*lex generalis*), logiczne jest, że uczynił to celem uregulowania sytuacji opisanych w art. 3 ust. 4 i ust. 5 w sposób odmienny (zgodnie z zasadą *lex specialis derogat legi generali*).

Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie również w **orzecnictwie** 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. Prawdłowo 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*

² L. Etel, Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Komentarz [w:] Podatek od nieruchomości. Wyd. 3, Warszawa 2009, C.H.Beck; Lex 2012

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 ustawy o POL. 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. ciężący na właścicielach lokali obowiązek podatkowy uwzględnia się „powierzchnię użytkową całego budynku”.

1.2 Odrębna własność oraz części wspólne

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 nieruchomości³, 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.”

³ D. Kurek, Ustawa o własności lokali. Komentarz. [w:] Prawo budowlane i nieruchomości, Warszawa 2013, C.H.Beck)

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 (i) własności/użytkowaniu wieczystym gruntu i (ii) własności wspólnych części budynku lub budynków - czyli udziału w nieruchomości wspólnej.

Reasumując, w przypadku, gdy na nieruchomości objętej jedną księgą wieczystą posadowionych jest kilka budynków i w każdym z tych budynków ustanowiona zostanie odrębna własność co najmniej dwóch lokali, to podstawa opodatkowania PON powinna zostać ustalona według wzorów:

$A + (B - A) \times A / B$ – dla budynków

$A / B \times C$ – dla gruntu,

gdzie:

A – łączna powierzchnia użytkowa wszystkich lokali (we wszystkich budynkach), których własność została wyodrębniona

B – łączna powierzchnia użytkowa wszystkich budynków

C – powierzchnia gruntu.

AD. 2.

W ocenie Wnioskodawcy, powyższe zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy własność lub jej ułamkowa część jednego lub kilku z odrębnych lokali zostanie przeniesiona na podmiot trzeci (Nabywcę).

Norma prawna określona w art. 3 ust. 5 ustawy o POL aktualizuje się w momencie wyodrębnienia lokali w danym budynku. Bez znaczenia dla obliczania PON od powierzchni wspólnej pozostaje fakt, że jeden z tych lokali, lub ułamkowa jego część, zostanie sprzedany (lub w inny sposób zbyty) podmiotowi trzeciemu. Konsekwencją zbycia jednego (lub kilku) wydzielonych lokali będzie powstanie obowiązku podatkowego u Nabywcy wynikający z ustawy o POL.

AD. 3.

Zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy o POL, obowiązek podatkowy w PON powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku. Z kolei ustęp 3 tego artykułu stanowi m.in., iż jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie.

Zdarzeniem takim niewątpliwie jest wyodrębnienie własności co najmniej dwóch lokali w budynku. Tym samym, moment ich wyodrębnienia (oraz ewentualnie wyodrębnienia dalszych lokali) skutkuje zmianą wysokości podstawy opodatkowania - według zasad określonych w art. 3 ust. 5 ustawy o POL - od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie.

Zgodnie z art. 7. ust. 1 Uwl, odrębną własność lokalu można ustanowić w drodze umowy, a także jednostronnej czynności prawnej właściciela nieruchomości albo orzeczenia sądu znoszącego współwłasność. Umowa o ustanowieniu odrębnej własności lokalu powinna być dokonana w formie aktu notarialnego; do powstania tej własności niezbędny jest wpis do księgi wieczystej (ust 2 w/w artykułu). Właściciel nieruchomości może również 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 (art. 10 Uwl).

W związku z powyższym, niezależnie od tego, czy odrębna własność lokalu jest skutkiem umowy sprzedaży, czy jednostronnej czynności prawnej, warunkiem koniecznym jej powstania jest wpis do księgi wieczystej. Tym samym, zdaniem Wnioskodawcy, zasady opodatkowania określone w art. 3 ust. 5 ustawy o POL, w przypadku wyodrębnienia własności dwóch (lub więcej) lokali w każdym z budynków posadowionych na przedmiotowej nieruchomości, należy stosować, zgodnie z art. 6 ust. 3 ustawy o POL, od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wpis o wyodrębnieniu w księdze wieczystej stanie się skuteczny. Zgodnie z art. 29 ustawy z dnia 6 lipca 1982r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz.U. 2013.707 tj.) momentem, z którym wpis w księdze wieczystej jest skuteczny, jest dzień złożenia wniosku o wpis w księdze wieczystej.

I. Informacja o załącznikach

Załącznik 1 – potwierdzenie dokonania opłaty za wniosek

Załącznik 2 – poświadczona za zgodność z oryginałem pełnomocnictwo

Załącznik 3 – potwierdzenie dokonania opłaty skarbowej za pełnomocnictwo

Załącznik 4 – informacja odpowiadająca odpisowi aktualnemu z KRS

J. Oświadczenie i podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej

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, pouczone 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.

Imię:

Nazwisko:

Data wypełnienia wniosku: **22.04.2014 r.**

Podpis Wnioskodawcy lub osoby upoważnionej:

K. Adnotacje właściwego organu