

P. Skarbnik

[Handwritten signature]

Urząd Miejski w Zabrzu



009102014

17 czerwca 2014 roku

Wnioskodawca:

URZĄD MIEJSKI W ZABRZU
SEKRETARIAT
WPL DZIA
2014 - 03 - 23
SEKR. I 2711/14

NIP: 0000000000

REGON: 000000000

Urząd Miejski w Zabrzu
Wydawca: Urząd Miejski w Zabrzu
2014 - 03 - 23 1
[Handwritten: Gorywn]

URZĄD MIEJSKI W ZABRZU
Wpłynęło
23-05-2014
1-79201-2014

PREZYDENT MIASTA ZABRZE

UL. POWSTAŃCÓW ŚLĄSKICH 5-7

41-800 ZABRZE

SEKRETARIAT SKARBNIKA MIASTA
Wpłynęło dnia
2014 - 06 - 26
L. dz.
Przyjęto: *[Handwritten signature]*

2014-w-27
KP

P. Menak
[Handwritten signature]

- Status wnioskodawcy: Podatnik
- Rodzaj wnioskodawcy: Osoba fizyczna
- Organ podatkowy właściwy dla Wnioskodawcy ze względu na sprawę będącą przedmiotem interpretacji indywidualnej: PREZYDENT MIASTA ZABRZE
- Zakres wniosku: zdarzenie przyszłe
Liczba zdarzeń przyszłych: jedno
Liczba pytań: jedno
- Rodzaj sprawy: podatek od nieruchomości
- Przepisy prawa podatkowego będące przedmiotem interpretacji:
 - art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2010 r. Nr 95 poz. 613 ze zm., dalej: „Ustawa PiOL”);
- Opłata za wniosek: 40 zł
- Sposób uiszczenia opłaty: na rachunek
- Kserokopia dowodu uiszczenia opłaty dołączona do wniosku
- Numer konta bankowego, na który wnoszona jest opłata:
29 1050 0099 6483 2206 0000 0000 (URZĄD MIASTA ZABRZE)
- Sposób zwrotu nienależnej opłaty: na rachunek

WNIOSEK
O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ

1. Wskazanie przepisów prawa podatkowego będących przedmiotem interpretacji indywidualnej

Na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r. poz. 749, dalej: „**Ordynacja podatkowa**”), zwracam się z wnioskiem o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, a w szczególności art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w przypadku wyodrębnienia własności lokalu.

Zgodnie z obowiązkiem wynikającym z treści art. 14j § 3 w zw. z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej, poniżej przedstawiam zdarzenie przyszłe będące przedmiotem zapytania i własne stanowisko w sprawie oraz wnoszę o potwierdzenie jego prawidłowości i zasadności.

Jednocześnie, stosownie do art. 14j § 3 w zw. z art. 14b § 4 Ordynacji podatkowej oświadczam, będąc zaznajomionym z treścią art. 233 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny (Dz. U. Nr 88, poz. 553, ze zm.), 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.

2. Przedstawienie zdarzenia przyszłego

Jestem właścicielem zabudowanych nieruchomości gruntowych położonych w Zabrze (dalej: „**Nieruchomości**”). W obrębie każdej z Nieruchomości, rozważam ustanowienie odrębnej własności co najmniej dwóch lokali użytkowych (dalej: „**Lokale**”), wyodrębnionych w Nieruchomościach. Jeden z Lokali wyodrębnionych w ramach każdej z Nieruchomości zostanie zbyty na rzecz innego podmiotu (dalej: „**Nabywca**”).

Dodatkowo, zamierzam sprzedać na rzecz Nabywcy udział w pozostałej części Nieruchomości (nie obejmującej Lokali) oraz udział w prawie własności (ew. wieczystym użytkowaniu) gruntu, na której posadowiona jest Nieruchomość (dalej: „**Grunt**”).

W rezultacie, w każdej z Nieruchomości będzie mi przysługiwało prawo własności do

- jednego z Lokali oraz
- udział, o którym mowa w przepisie art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (dalej: „**Ustawa o własności lokali**”) w nieruchomości wspólnej, o której mowa w przepisie art. 3 ust. 2 tej ustawy (dalej: „**Nieruchomość Wspólna**”) lub
- udział w prawie własności (współwłasność) pozostałej części Nieruchomości (niebędącej Lokalem ani też Nieruchomością Wspólną, dalej „**Udział w Nieruchomości**”) i udział w prawie własności (ew. wieczystym użytkowaniu) Gruntu.

3. Pytania podatnika

Czy w przedstawionym zdarzeniu przyszłym obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od Gruntu, Nieruchomości Wspólnej, jak również od Udziału w Nieruchomości będzie ciążył na mnie w zakresie odpowiadającym części ułamkowej wynikającej ze stosunku

powierzchni użytkowej Lokalu do powierzchni użytkowej całej Nieruchomości, tj. zgodnie z przepisem art. 3 ust. 5 Ustawy PiOL?

4. Własne stanowisko w sprawie oceny prawnej zdarzenia przyszłego

W mojej ocenie, obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od Gruntu, Nieruchomości Wspólnej, jak również od Udziału w Nieruchomości będzie ciążył na mnie w zakresie odpowiadającym części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej Lokalu do powierzchni użytkowej całej Nieruchomości, tj. zgodnie z przepisem art. 3 ust. 5 Ustawy PiOL.

5. Uzasadnienie własnego stanowiska podatnika

Zgodnie z art. 3 ust. 5 Ustawy PiOL w sytuacji, w której 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. Należy podkreślić, że ww. stosunek oblicza się w odniesieniu do całego budynku, a nie np. do powierzchni wyodrębnionych lokali.

Mając na uwadze literalną wykładnię powyższego przepisu należy stwierdzić, że skoro w przedstawionym zdarzeniu przyszłym dojdzie do wyodrębnienia własności lokali, to obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od Gruntu oraz części Nieruchomości stanowiących współwłasność (Nieruchomość Wspólna i część Nieruchomości niebędąca Lokalem ani też Nieruchomością Wspólną) będzie ciążył na mnie w zakresie odpowiadającym częściom ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej należącego do mnie Lokalu do powierzchni użytkowej całej Nieruchomości.

W tym miejscu warto podnieść, że w przypadku wykładni przepisów podatkowych powszechnie w orzecznictwie przyjmuje się prymat wykładni językowej. Jak wskazuje Naczelny Sąd Administracyjny „(...) *stoi za tym ochrona podatnika, tak aby mógł on układać swoje sprawy w zaufaniu do tego, że nałożone na niego przez ustawodawcę ciężary i świadczenia publiczne nie zostaną ukształtowane na jego niekorzyść w oparciu o funkcjonalne czy celowościowe dyrektywy interpretacji prawa. W świetle zasady zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa, będącej implikacją klauzuli demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji RP), oraz zasady, zgodnie z którą obowiązek ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych jest ograniczony nakazem absolutnej wyłączności ustawy (art. 84 i art. 217 Konstytucji RP), nie jest dopuszczalne wymaganie od podatnika ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, które nie wynikają wprost z wypowiedzi ustawodawcy, lecz zostały ukształtowane przez organy stosujące prawo na skutek metod wykładni pozajęzykowej. Nie jest zatem dopuszczalne, aby przepisy określające ciężary lub świadczenia publiczne były w praktyce organów podatkowych czy sądów interpretowane w sposób rozszerzający przy wykorzystaniu pozajęzykowych metod wykładni prawa.*” (wyrok NSA z dnia 17 czerwca 2013r., sygn. II FSK 702/11).

Natomiast w innym wyroku Naczelny Sąd Administracyjny dodaje: „(...) *próba dokonania wykładni, która byłaby sprzeczna z językowym znaczeniem przepisu prawa byłaby naruszeniem zasady praworządności. Językowe znaczenie przepisu prawa wyznacza bowiem granice dopuszczalnej wykładni, gdyż "formuła słowna jest (...) granicą wszelkiego dopuszczalnego sensu, jakiego możemy poszukiwać w tekście przepisów prawa"* (wyrok NSA z dnia 16 stycznia 2013r., sygn. II FSK 1058/11).

Mając na uwadze powyższe należy uznać, że skoro z wykładni literalnej art. 3 ust. 5 Ustawy PiOL wynika stanowisko zbieżne z zaprezentowanym przeze mnie, to niedopuszczalne byłoby w tym zakresie kwestionowanie moich twierdzeń w oparciu o pozajęzykowe zasady wykładni.

Niezależnie od powyższego, należy wskazać, że zaprezentowane stanowisko znajduje również oparcie m.in. w powszechnie przyjętej na gruncie wykładni prawa regule kolizyjnej *lex specialis derogat legi generali*.

Przed wszystkim z zestawienia art. 3 ust. 4 Ustawy PiOL i art. 3 ust. 5 Ustawy PiOL wynika, że ten ostatni przepis stanowi wyjątek od reguły ogólnej wyrażonej w art. 3 ust. 4 Ustawy PiOL. W konsekwencji w sytuacji, w której stan faktyczny mieści się w hipotezie normy prawnej wyrażonej w art. 3 ust. 5 Ustawy PiOL (jak w analizowanej sprawie), należy zastosować wyłącznie ww. wskazany przepis z pominięciem regulacji ogólnej wynikającej z art. 3 ust. 4 Ustawy PiOL.

Stanowisko wyrażone przeze mnie jest utrwalone w doktrynie prawa podatkowego. Zgodnie z prezentowanym tam poglądem „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 wyżej wymienione proporcje i na ich podstawie kwotę płaconego podatku.” (por. L. Etel, Komentarz do art.3 ustawy o podatku od nieruchomości (w:) L. Etel, Podatek od nieruchomości. Komentarz. LEX, 2012).

Podobny pogląd w tym zakresie jest prezentowany także w orzecznictwie. Przykładowo, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 14 grudnia 2010r. (sygn. I SA/Gl 838/10) wskazuje: „(...) analiza treści art. 3 ust. 5 upol prowadzi do wniosku, że w konsekwencji wyodrębnienia prawnego lokali w ramach jednego budynku, tj. utworzenia nieruchomości lokalowych, dla których urządzone zostały odrębne księgi wieczyste, do ustalania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości nie będzie miał zastosowania przepis art. 3 ust. 4 ustawy podatkowej, a co za tym idzie nie występuje w tym przypadku solidarna odpowiedzialność podatkowa współwłaścicieli całej nieruchomości. W takiej sytuacji właściciel lokalu mieszkalnego, stanowiącego odrębną nieruchomość jest opodatkowany samodzielnie od tego lokalu (art. 3 ust. 1 pkt 1 upol) oraz – stosownie do art. 3 ust. 5 upol – obowiązany jest płacić podatek od "części ułamkowej" gruntu oraz części budynku stanowiącej współwłasność. Wielkość owej "części ułamkowej" wynika ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku. W żadnym natomiast wypadku właściciela lokalu nie można obciążać tym podatkiem od powierzchni, które nie stanowią jego współwłasności w budynku. W przypadku wyodrębnienia własności lokali należy zatem wydać właścicielom lokali odrębne decyzje ustalające wymiar podatku od nieruchomości stosownie do wielkości lokalu oraz wielkości przypadającego udziału w nieruchomości wspólnej.”.

Tożsame stanowisko zajął m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 27 listopada 2013 r. (sygn. I SA/Bd 730/13), Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 28 marca 2013r. (sygn. III SA/Po 617/12), Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 8 dnia października 2010r. (sygn. III SA/Wa 1336/10), Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 2 lutego 2009r. (sygn. III SA/Wa 2535/08), a także Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z

dnia 13 listopada 2012r. (sygn. II FSK 647/11) oraz w wyroku z dnia 13 stycznia 2010r. (sygn. II FSK 750/09).

Z uwagi na fakt, że przedstawione w niniejszym wniosku stanowisko wynika wprost z niebudzącej wątpliwości literalnej wykładni przepisów, jest ono prezentowane również przez organy podatkowe w indywidualnych interpretacjach przepisów podatkowych.

Przykładowo Burmistrz Miasta Swarzędza wskazuje „interpretacja przepisu art. 3 ust. 5 u.p.o.l. przedstawiona przez stronę w ocenie organu podatkowego jest zgodna z przepisami prawa. Obowiązek podatkowy od wyodrębnionych lokali w zakresie dotyczącym gruntu oraz części wspólnych budynku określa wyłącznie art. 3 ust. 5 u.p.o.l. Wynika to zarówno z zastrzeżenia zawartego w ust. 4 ww. artykułu, które oznacza, że przepis ten nie ma zastosowania w okolicznościach określonych w ust. 5; a także z brzmienia ust. 5 wskazującego, że jest to specyficzna regulacja (*lex specialis*) obowiązku podatkowego współwłaścicieli, będących właścicielami wyodrębnionych lokali, w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność (...).

Zgodnie z art. 3 ust. 5 u.p.o.l., 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. Przy ustalaniu podstawy opodatkowania należy stosować się do z art. 1 ust. 1 pkt 5, który określa, powierzchnia użytkowa budynku lub jego części to powierzchnia mierzona po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych (odmiennie do art.135 § 1 i art.136 § 1 k.c., obowiązujących przed wejściem w życie ustawy o własności lokali); za kondygnacje uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe. Wyjaśnień wymaga kwestia opodatkowania piwnic w budynkach, w których wyodrębniona została własność lokali, gdyż mogą one stanowić część składowa lokalu, a zatem powinny być wymienione w umowie o ustanowieniu odrębnej własności lokalu.

Analogiczne zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują zastosowanie w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest kilka lub kilkanaście budynków. Udział w nieruchomości wspólnej dla celów podatku od nieruchomości powinien być ustalany poprzez odniesienie powierzchni użytkowej lokalu wyodrębnionego do powierzchni użytkowej wszystkich budynków znajdujących się na tej samej nieruchomości.” (por. interpretacja indywidualna Burmistrza Miasta Swarzędza z dnia 25 czerwca 2013r., znak. RFPO.3120/1012/001/2013).

Reasumując, zgodnie z treścią art. 3 ust. 5 Ustawy PiOL należy stwierdzić, że w przedstawionym w niniejszym wniosku zdarzeniu przyszłym obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od Gruntu oraz Nieruchomości Wspólnej, jak również od Udziału w Nieruchomości będzie ciążyć na mnie w zakresie odpowiadającym części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej Lokalu do powierzchni użytkowej całej Nieruchomości.

Jednocześnie zaznaczam, iż przedmiotem niniejszego wniosku nie są zasady opodatkowania lokali.

Mając na uwadze powyższe, przedstawione powyżej stanowisko należy uznać za prawidłowe.

Załącznik:

1. Dowód uiszczenia opłaty za wniosek