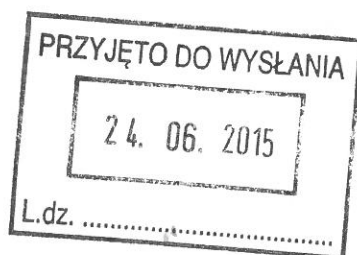


Warszawa, dn. 23.06 .2015 r.

**PREZYDENT
MIASTA STOŁECZNEGO
WARSZAWY**

PE-OP.3120.402.2015.GWA

BPE-2-OP/31101/1803/GW/15



00-697 Warszawa

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

1. Podstawa prawna interpretacji

Art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613).

2. Rozstrzygnięcie

Po rozpatrzeniu wniosku Sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie przy ulicy (dalej: Spółka) z dnia 14 kwietnia 2015 roku w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości (wpływ do organu podatkowego w dniu 15 kwietnia 2015 roku), postanawiam uznać stanowisko Spółki za prawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.

3. Stan faktyczny/zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku

Wnioskiem z dnia 14 kwietnia 2015 roku (wpływ do organu podatkowego w dniu 15 kwietnia 2015 roku), Spółka zwróciła się o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej w zakresie podatku od nieruchomości. Z przedstawionego przez Spółkę we wniosku stanu faktycznego wynika, że Spółka jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej zabudowanej, położonej na terenie m.st. Warszawy. Przedmiotowa nieruchomość składa się z działki ewidencyjnej ujętej w księdze wieczystej prowadzonej dla tej nieruchomości. Na przedmiotowej nieruchomości posadowione są dwa budynki. Spółka rozważa ustanowienie odrębnej własności dwóch lub więcej lokali w obu budynkach posadowionych na nieruchomości. Po wyodrębnieniu tych lokali, w obu budynkach nie pozostaną żadne inne lokale, a wszystkie pozostałe powierzchnie będą we współwłasności nieruchomości wspólnej.

W kontekście tak przedstawionego zdarzenia przyszłego, Spółka zwraca się o udzielenie odpowiedzi na pytanie:

„Czy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowione są dwa budynki i w budynkach tych zostanie ustanowiona odrębna własność (dwóch lub więcej) lokali, to biorąc pod uwagę, iż wyodrębnienie lokali nastąpi we wszystkich budynkach, podatek od nieruchomości od części wspólnych (obejmujących części budynków i gruntu), powinien

zostać ustalony, zgodnie z art. 3 ust. 5 Upol, według proporcji, w jakiej powierzchnia użytkowa lokali stanowiących odrębne nieruchomości (będące własnością Wnioskodawcy), pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynków?”.

4. Stanowisko wnioskodawcy

Zdaniem Spółki, „(...) w przypadku, gdy na nieruchomości posadowione są dwa budynki i w budynkach tych zostanie ustanowiona odrębna własność (dwóch lub więcej) lokali, to biorąc pod uwagę, iż wyodrębnienie lokali nastąpi we wszystkich budynkach, to podatek od nieruchomości od części wspólnych (obejmujących części budynków i gruntu) powinien zostać ustalony, zgodnie z art. 3 ust. 5 Upol, według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokali stanowiących odrębne nieruchomości (będące własnością Wnioskodawcy) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni budynków”.

5. Ocena stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym

Zgodnie z art. 14c § 1 zdanie drugie ustawy Ordynacja podatkowa, można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie. W związku z faktem, iż stanowisko Spółki przedstawione we wniosku o udzielenie interpretacji przepisów prawa podatkowego, jest prawidłowe, na podstawie w/w przepisu odstąpiono od uzasadnienia.

6. Pouczenie

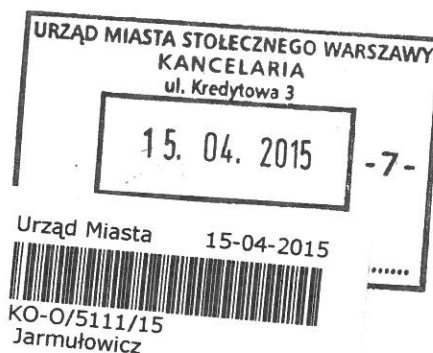
Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie po uprzednim wezwaniu na piśmie właściwego organu - w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu aktu lub podjęciu innej czynności - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2012 r. poz. 270, z późn. zm., dalej jako „ppsa”). Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa (art. 53 § 2 ppsa). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi.

z up. PRZEDSESYDENTA
MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY

Joanna Gutkowska
Zastępca Skarbnika
m. st. Warszawy

Warszawa, dnia 14.04.2015

VERB



iu)

Prezydent Miasta
Stołecznego Warszawa
ul. Kredytowa 3
00-056 Warszawa

Przedmiot wniosku: 1 (jedno) zdarzenie 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 ^{Sp. z o.o.} (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).

[Handwritten signature]

Opis zdarzenia przyszłego

Spółka jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej zabudowanej położonej na obszarze tutejszej gminy. Przedmiotowa nieruchomość składa się z działki ewidencyjnej ujętej w księdze wieczystej prowadzonej dla danej nieruchomości. Na nieruchomości tej posadowione są dwa budynki.

Spółka rozważa ustanowienie odrębnej własności (dwóch lub więcej) lokali, w obu budynkach posadowionych na tej nieruchomości. Po wyodrębnieniu tych lokali, w budynkach nie zostaną żadne inne lokale, a wszystkie pozostałe powierzchnie będą we współwłasności nieruchomości wspólnej.

Pytanie przyporządkowane do zdarzenia przyszłego:

W kontekście przedstawionego zdarzenia przyszłego, Wnioskodawca zwraca się z następującym pytaniem:

Czy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowione są dwa budynki i w budynkach tych zostanie ustanowiona odrębna własność (dwóch lub więcej) lokali, to biorąc pod uwagę, iż wyodrębnienie lokali nastąpi we wszystkich budynkach, podatek od nieruchomości od części wspólnych (obejmujących części budynków i gruntu) powinien zostać ustalony, zgodnie z art. 3 ust. 5 Upol, według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokali stanowiących odrębne nieruchomości (będące własnością Wnioskodawcy) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynków?

Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowione są budynki i w budynkach tych zostanie ustanowiona odrębna własność (dwóch lub więcej) lokali, to biorąc pod uwagę, iż wyodrębnienie lokali nastąpi we wszystkich budynkach, to podatek od nieruchomości od części wspólnych (obejmujących części budynków i gruntu) powinien zostać ustalony, zgodnie z art. 3 ust. 5 Upol, według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokali stanowiących odrębne nieruchomości (będące własnością Wnioskodawcy) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynków.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

Podstawa opodatkowania

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 Upol obowiązki podatkowemu 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.



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, stanowiącej *lex specialis* względem art. 3 ust. 4 Upol. Przepis ten reguluje sposób opodatkowania podatku od nieruchomości w odniesieniu do powierzchni budynku oraz gruntu stanowiących części wspólne¹, 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.

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

Całkowita powierzchnia budynku/ów

(...) art. 3 ust. 4 u.p.o.l. stanowi o solidarnym opodatkowaniu współwłasności (współposiadania) nieruchomości lub obiektu budowlanego, wyrażnie 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 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

A

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*."

Sądy administracyjne wydawały już wyroki w tym zakresie, m.in. 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, identycznie Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 28 sierpnia 2014 r. (I SA/OI 488/14), Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie Wielkopolskim w wyroku z dnia 19 lutego 2015 r. (I SA/Go 4/15), Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi w wyroku z dnia 9 kwietnia 2015 r. (I SA/Łd 8/15) oraz w wyrokach z dnia 10 kwietnia 2015 r. (I SA/Łd 17/15 oraz I SA/Łd 18/15).

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).

Przepisami regulującymi ustanawianie odrębnej własności lokali jest Uwl, która w sposób szczególny reguluje prawa i obowiązki oraz zarząd nieruchomością wspólną.

Aby odpowiedzieć na pytanie jakie dodatkowe prawa powstają w momencie wyodrębniania lokali należy przeanalizować art. 3 Uwl, który normuje powstanie prawa związanego z prawem własności lokalu. Nazywając to prawo ustawa używa pojęcia „nieruchomość wspólna”, która powstaje w momencie wyodrębniania lokalu jako prawo z nim związane.

Analizując brzmienie art. 3 ust. 1 „W razie wyodrębnienia własności lokali właścicielowi lokalu przysługuje udział w **nieruchomości wspólnej** jako prawo związane z własnością lokali. Nie można żądać zniesienia **współwłasności nieruchomości wspólnej**, dopóki trwa odrębna własność lokali.” nie można mieć wątpliwości, że ustawodawca wprowadzając pojęcie nieruchomości wspólnej nadał jej przymusowy charakter i nadał atrybut współwłasności. Nie ma więc znaczenia, kto jest właścicielem wyodrębnionego lokalu, gdyż jedynym warunkiem powstania współwłasności nieruchomości wspólnej jest moment wyodrębnienia pierwszego lokalu, a jej trwanie związane jest z faktem pozostawiania odrębnej własności lokali. Jest to prawo trwale związane z własnością lokalu. Dopiero „zniesienie” odrębności lokali spowoduje zniesienie współwłasności.



Nie jest to pogląd wyjątkowy, czy odosobniony, a wręcz poparty jednolitym stanowiskiem doktryny tak D. Kurek (*Ustawa o własności lokali. Komentarz. red. Okolski 2014 wyd. 8*) „**1. Istota prawa związanego z prawem głównym.** Artykuł 3 ust. 1 WłLokU stanowi, że w razie wyodrębnienia własności lokali właścicielowi lokalu przysługuje udział w nieruchomości wspólnej jako prawo związane z własnością lokali. Odrębna własność lokalu jest zatem prawem głównym, a udział we współwłasności nieruchomości wspólnej jest prawem związanym. Prawa te pozostają ze sobą w ścisłym związku tego rodzaju, że mogą być przedmiotem obrotu tylko łącznie. Ponadto udział we współwłasności nieruchomości wspólnej nie może przysługiwać innej osobie niż właściciel lokalu.”, także J. Pisuliński (SPP T.3 red. E. Gniewek 2013, wyd. 3) „Ustawa o własności lokali używa pojęcia „nieruchomość wspólna” w art. 3 ust. 2. Zgodnie z nim, przez nieruchomość wspólną należy rozumieć grunt oraz części składowe budynku i urządzeń, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali. Z innych przepisów ustawy wynika jednak, że nieruchomość wspólna może stanowić **przedmiot współwłasności właścicieli lokali** (art. 3 ust. 1 zd. 1 WłLokU) albo **współużytkowania wieczystego** (art. 3a ust. 1 i art. 4 ust. 3 WłLokU). Nie budzi także obecnie wątpliwości, iż właścicielom lokali musi przysługiwać jednakowe prawo do nieruchomości wspólnej (gruntu i budynku). Nie jest więc dopuszczalne ustanawianie odrębnej własności niektórych lokali wraz z oddaniem w użytkowanie wieczyste ułamkowej części gruntu (w tej kwestii zob. dalsze uwagi), a innych lokali wraz z przeniesieniem udziału we współwłasności tego gruntu (art. 3a ust. 1 pkt 1 i 2 WłLokU).” oraz R. Strzelczyk (R. Strzelczyk, A. Turlej, *Własność lokali. Komentarz. Wyd. 3, Warszawa 2013*) „Artykuł 3 ust. 1 WłLokU stanowi, że w razie wyodrębnienia własności lokalu jego właścicielowi przysługuje udział w nieruchomości wspólnej jako prawo związane z własnością lokalu. Współwłasność ta ma charakter **przymusowy**, nie można bowiem żądać jej zniesienia, dopóki trwa odrębna własność lokali (ust. 1).”

Orzecznictwo również nie ma w tej materii wątpliwości. Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 24 listopada 2010 r., II CSK 267/10, LEX nr 738095, następująco opisał istotę nieruchomości wspólnej: „Jako całość zatem nieruchomość wspólna jest stosunkiem prawnym współwłasności, zaś udział właściciela w tej współwłasności, wobec brzmienia art. 50 k.c., ma status części składowej nieruchomości lokalowej. Z powyższego wynika, że odrębna własność lokalu, powstała i istniejąca zgodnie z przepisami ustawy, jest prawem głównym, nieruchomość wspólna jest zaś prawem niesamodzielnym, a jej funkcja w stosunku do prawa głównego jest służebna”.

Z powyższego jednoznacznie wynika, że nieruchomość wspólna jest przedmiotem współwłasności, przymusowym wprowadzonym przez Uwl i nierozdzielnie związanym z prawem własności lokalu.

Rozważając dalej warto poruszyć, że Uwl wprowadziła nowe rozwiązanie prawne, które zostało wyrażone w art. 10 Uwl, a które jednoznacznie potwierdza możliwość ustanawiania odrębnej własności dla siebie 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.

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



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.

Reasumując stanowisko zgodne z prezentowanym przez Wnioskodawcę, potwierdza również najnowsze orzecznictwo Sądów Administracyjnych (Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie Wielkopolskim I SA/Go 4/15, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi I SA/Łd 8/15, I SA/Łd 17/15, I SA/Łd 18/15).

Nadmienić należy, że zgodnie z art.6 ust.9 Upol 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 Uwl), który to wpis ma moc wsteczną od chwili złożenia wniosku o dokonanie wpisu (zgodnie z art.29 ustawy o księgach wieczystych i hipotece), a 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.

n

/



Załączniki:

Załącznik 1 – potwierdzenie dokonania opłaty za wniosek

Załącznik 2 – poświadczony za zgodność z oryginałem pełnomocnictwo

Załącznik 3 – potwierdzenie dokonania opłaty skarbowej za pełnomocnictwo

