Xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx

Burmistrz Miasta Mrągowo xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx

Ul. Królewiecka 60A xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx

11-700 Mrągowo

FB.3120.1. 32A .2015 Mrągowo dnia 15.05.2015 r.

**INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

**Postanowienie**

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.), po rozpatrzeniu wniosku XXXXXXXXXXXXXXXXXX /data wpływu do Urzędu 18.02.2015 r./, o wydanie indywidualnej interpretacji w zakresie zastosowania art. 3ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

Burmistrz Miasta Mrągowo postanawia:

1. Uznać za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, przedstawione w uzasadnieniu do zdarzenia przedstawionego w pytaniu nr 1, w którym pełnomocnik Wnioskodawcy stwierdza, że zastosowanie w opisanym zdarzeniu mają przepisy art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.
2. Uznać za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, przedstawione w uzasadnieniu do zdarzenia przedstawionego w pytaniu nr 2, w którym pełnomocnik Wnioskodawcy stwierdza, że zastosowanie w opisanym zdarzeniu mają przepisy art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.
3. Uznać za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, przedstawione w uzasadnieniu do zdarzenia przedstawionego w pytaniu nr 3, w którym pełnomocnik Wnioskodawcy stwierdza, że zastosowanie w opisanym zdarzeniu mają przepisy art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

**UZASADNIENIE**

W dniu 18.02.2015 r., do Burmistrza Miasta Mrągowo wpłynął wniosek z dnia 05.02.2015 r., złożony przez XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, o wydanie interpretacji w zakresie stosowania art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849 z późn. zm.).

Jednocześnie Wnioskodawca oświadczył, iż elementy stanu faktycznego, objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku, nie są przedmiotem 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 kontekście przedstawionego zdarzenia przyszłego, Wnioskodawca zwrócił się z następującymi pytaniami:

1. Czy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest wiele budynków i w **jednym** z tych budynków ustanowiona zostanie odrębna własność (dwóch lub więcej) lokali spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu ustawy o własności lokali, a po wyodrębnieniu tych lokali w budynkach nie zostaną żadne inne lokale, a wszystkie pozostałe powierzchnie będą we współwłasności nieruchomości wspólnej, 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 podatkach i opłatach lokalnych – podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokali wyodrębnionych będących własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynków i powierzchni gruntu obliczony przy zastosowaniu powyższej proporcji?

2. Czy w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest wiele budynków i w **każdym** z tych budynków ustanowiona zostanie odrębna własność (dwóch lub więcej) lokali spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu ustawy o własności lokali, a po wyodrębnieniu tych lokali w budynkach nie zostaną żadne inne lokale, a wszystkie pozostałe powierzchnie będą we współwłasności nieruchomości wspólnej, 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 podatkach i opłatach lokalnych – podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokali wyodrębnionych będących własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynków i powierzchni gruntu obliczony przy zastosowaniu powyższej proporcji?

3. Czy powyższe zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdą również zastosowanie w przypadku, gdy własność jednego z odrębnych lokali lub w jednym z lokali zostanie przeniesiony udział w nieruchomości na podmiot trzeci (Nabywcę)?

**Stanowisko podatnika**

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że w przypadku opisanym w pkt 1 i 2 w celu ustalenia podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości, zastosowanie znajdzie wykładnia art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który to przepis ma w ocenie Wnioskodawcy zastosowanie w każdym z wariantów przedstawionych we wniosku tj. zarówno gdy właścicielem wszystkich wydzielonych lokali pozostanie sam Wnioskodawca jak i wtedy gdy dokonana on zbycia jednego z wydzielonych lokali wraz z przypadającym na niego udziałem w nieruchomości wspólnej bądź dodatkowo dokona zbycia udziału we własności nieruchomości niebędącej ani wyodrębnionym lokalem, ani częścią wspólną nieruchomości.

W ocenie Wnioskodawcy podatek od nieruchomości od gruntu oraz tych części budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ten ułamek. Podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowić powierzchnia użytkowa jednego z wyodrębnionych lokali stanowiącego własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu oraz powierzchni użytkowej tych części budynku, które nie będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej.

W przypadku zdarzenia opisanego w pytaniu nr 3, Wnioskodawca stwierdza, że w celu ustalenia podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości zastosowanie znajdzie również art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, wskazując na solidarną odpowiedzialność podatkową, w przypadku istnienia współwłasności wyodrębnionego lokalu ciążącej tak na wnioskodawcy jak i Nabywcy.

Burmistrz Miasta Mrągowo po przeanalizowaniu stanu faktycznego oraz stanowiska pełnomocnika Wnioskodawcy przedstawionego we wniosku oraz orzecznictwa dotyczącego opodatkowania odrębnej własności lokali podatkiem od nieruchomości i wydanych interpretacji dostępnych na stronie SIP LEX, wyjaśnia, co następuje:

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849 z późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

1) grunty;

2) budynki lub ich części;

3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Budynkiem jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach (art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Podstawę opodatkowania dla budynków lub ich części stanowi ich powierzchnia użytkowa (art. 4 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Podatnikami podatku od nieruchomości są między innymi osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące użytkownikami wieczystymi nieruchomości lub obiektów budowlanych (art. 3 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Jeżeli nieruchomość lub obiekt budowlany stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy od nieruchomości lub obiektu budowlanego ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach lub posiadaczach (art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Od tej zasady w art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przewidziano wyjątek tj.: 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.

Przytoczone powyżej przepisy (art. 3 ust. 4 i 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) dotyczą różnych stanów faktycznych, a przepis art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi *lex specialis* w stosunku do art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W przedmiotowej sprawie z opisu zdarzenia przyszłego zawartego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji wynika, że Spółka jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej zabudowanej, położonej na obszarze tutejszej gminy. Przedmiotowa nieruchomość składa się z działki ewidencyjnej ujętej w jednej księdze wieczystej Na nieruchomości posadowionych jest wiele budynków. Spółka rozważa:

1. ustanowienie odrębnej własności (dwóch lub więcej) lokali, w co najmniej jednym budynku posadowionym na nieruchomości, której jest wieczystym użytkownikiem, spełniających wymóg samodzielności w rozumieniu ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. nr 80, poz. 903 z późn. zm.) Po wyodrębnieniu tych lokali, w budynkach nie zostaną żadne inne lokale, a wszystkie pozostałe powierzchnie będą we współwłasności nieruchomości wspólnej.

2. ewentualne przeniesienie lokalu lub ułamkowej części prawa własności jednego (lub więcej) z tych lokali na rzecz podmiotu trzeciego (Nabywcę). W wyniku tych działań Wnioskodawca oraz Nabywca staliby się z mocy prawa właścicielem (współwłaścicielem) dwóch (lub więcej) odrębnych lokali i/lub jednocześnie współwłaścicielem w odpowiednich częściach ułamkowych powierzchni wspólnych budynków znajdujących się na tej nieruchomości oraz użytkownikiem wieczystym powierzchni gruntu.

Sposób opodatkowania, a w szczególności ustalania powierzchni części wspólnych podlegających opodatkowaniu, wskazany został w art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Z cytowanego wyżej przepisu wynika jednoznacznie, iż w liczniku ułamka, uwzględnia się powierzchnię użytkową lokalu, natomiast w mianowniku tego ułamka, uwzględnia się powierzchnię użytkową całego budynku.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powierzchnia użytkowa budynku lub jego części jest to powierzchnia mierzona po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach (za te uważa się także garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe), z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych. Taki sposób liczenia powierzchni podlegających opodatkowaniu w konsekwencji prowadzi do zmniejszenia rzeczywistej powierzchni użytkowej budynku podlegającej opodatkowaniu. Przepis art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w obecnym brzmieniu powoduje, że podatnik który wyodrębnił choć jeden lokal w budynku zmniejsza sztucznie swoje zobowiązanie podatkowe.

W wyroku wydanym w oparciu o podobny jak w niniejszej sprawie stan faktyczny, Naczelny Sąd Administracyjny (wyrok z dnia 13 listopada 2012 r., sygn. akt II FSK 647/11 - SIP LEX) przypomniał o podstawowej, znajdującej umocowanie w Konstytucji, zasadzie prawa podatkowego, tj. *nullum tributum sine lege* (art. 84 w zw. z art. 217 Konstytucji) wyjaśniając, iż: "W sferze wykładni i stosowania prawa podatkowego wyraża się ona w zakazie "domniemywania" obowiązku podatkowego, tj. wywodzenia go z przepisów prawa podatkowego poprzez argumentację wykraczającą poza ich warstwę semantyczną, zwłaszcza o charakterze funkcjonalnym. Innymi słowy, na gruncie prawa podatkowego "wykładnia językowa jest nie tylko punktem wyjścia dla wszelkiej wykładni, lecz także zakreśla jej granice w ramach możliwego sensu słów zawartych w tekście prawnym" (por. np. wyrok NSA z dnia 24 lipca 2002 r., I SA/Gd 1879/99, POP 2003, Nr 2, poz. 43)." W dalszej części uzasadnienia NSA stwierdził, iż "nie sposób z powołaniem się na względy systemowe i celowościowe podważać rezultatów wykładni językowej art. 3 ust. 4-5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli prowadzi to do zmiany zakresu opodatkowania, nawet wówczas, gdy sposób jego określenia w ustawie nasuwa *de lege lata* wątpliwości, czy wręcz wydaje się być oczywistym błędem legislacyjnym." Wcześniej podobny wyrok wydał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (sygn. akt III SA/Wa 2535/08 z dnia 2 lutego 2009), który został utrzymany w mocy wyrokiem NSA z dnia 13 stycznia 2010 r. sygn. akt II FSK 750/09 (wyroki opublikowane w SIP LEX).

Organ podatkowy działając w oparciu o treść przepisów i obowiązujące orzecznictwo na dzień złożenia wniosku, uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w pytaniu nr 1, 2 i 3 za zgodne z obowiązującymi przepisami prawa, w tym z [art. 3 ust. 5](http://lex.online.wolterskluwer.pl/WKPLOnline/content.rpc?nro=184789204&wersja=-1&class=CONTENT&loc=4&dataOceny=2015-05-12&tknDATA=28%2C1431399784&baseHref=http%3A%2F%2Flex.online.wolterskluwer.pl%2FWKPLOnline%2Findex.rpc&print=1#hiperlinkText.rpc?hiperlink=type=tresc:nro=Powszechny.1328758:part=a3u5&full=1) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zgodnie, w którym podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokalu wyodrębnionego będącego własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynku i w powierzchni gruntu, obliczony przy zastosowaniu proporcji, wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku.

**W tym stanie rzeczy orzeczono jak w sentencji.**

**POUCZENIE**

Niniejsza interpretacja przepisów prawa podatkowego nie jest wiążąca dla podatnika. Jeżeli podatnik zastosował się do tej interpretacji, organ nie może wydać decyzji ustalającej jego zobowiązanie podatkowe bez zmiany albo uchylenia danego postanowienia, jeżeli taka decyzja byłaby niezgodna z interpretacją zawartą w postanowieniu.

Niniejsza interpretacja jest wiążąca dla organów podatkowych i organów kontroli skarbowej, właściwych dla wnioskodawcy i może zostać zmieniona lub uchylona wyłącznie w drodze decyzji.

Niniejsze postanowienie, po uprawomocnieniu i usunięciu danych identyfikacyjnych podatnika zostanie zamieszczone w Biuletynie Informacji Publicznej Urzędu Miejskiego w Mrągowie.

Na indywidualną interpretację podatkową zgodnie z art. 14c § 3 Ordynacji podatkowej przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, złożona za pośrednictwem Burmistrza Miasta Mrągowo, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację do usunięcia naruszenia prawa w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu. Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach 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.

Postanowienie otrzymują:

1. adresat,
2. a/a.

*AM*