Będzin, dnia 7 sierpień 2015 roku

WKB.RPiW.3120.442.1.2015

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Będzina działając na podstawie art. 14j § 1 i 3 w związku z art. 14b, art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2015 roku poz. 613 z późn. zm.; dalej: Ordynacja podatkowa), art. 3 ust. 4 i 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 roku (tekst jednolity: Dz. U. z 2014 roku poz. 849 z późn. zm.; dalej: u.p.o.l.), po rozpatrzeniu wniosku spółki (dalej: Wnioskodawca) z dnia 7 maja 2015 roku (data wpływu: 12 maja 2015 roku) o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości w indywidualnej sprawie Wnioskodawcy;

p o s t a n a w i a

uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku za nieprawidłowe.

U z a s a d n i e n i e

W dniu 12 maja 2015 roku do tutejszego organu podatkowego wpłynął wniosek o wydanie interpretacji w przedmiocie zakresu i sposobu stosowania przepisu art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 roku (Dz. U. z 2014 roku poz. 849 z późn. zm.),

Przedstawiono następujący opis zdarzenia przyszłego:

Wnioskodawca jest użytkownikiem wieczystym dwóch nieruchomości gruntowych zabudowanych, położonych na obszarze miasta Będzina. Każda z nieruchomości ma założoną odrębną księgę wieczystą, przy czym pierwsza księga obejmuje pięć działek ewidencyjnych, na których znajdują się dwa budynki (podatnik oznaczył ją jako Nieruchomość 1), natomiast druga księga wieczysta obejmuje trzy działki ewidencyjne, na których posadowiony jest jeden budynek (podatnik oznaczył ją jako Nieruchomość 2). Jedynym właścicielem obu zabudowanych nieruchomości gruntowych

jest Wnioskodawca. Podatnik jest w trakcie ustanawiania w jednym z budynków posadowionych na Nieruchomości 1 odrębnej własności dwóch lokali oraz planuje ustanowić taką własność również w budynku posadowionym na Nieruchomości 2. Wnioskodawca rozważa również przeniesienie prawa własności po jednym z wyodrębnionych lokali na Nieruchomości 1 i Nieruchomości 2 na rzecz podmiotu trzeciego (zwanego dalej Nabywcą). W wyniku tych czynności prawnych Wnioskodawca oraz Nabywca stanie się z mocy prawa właścicielem (współwłaścicielem) dwóch odrębnych lokali i jednocześnie współwłaścicielem w odpowiednich częściach ułamkowych powierzchni wspólnych budynku znajdującego się na tej nieruchomości oraz powierzchni gruntu.

W związku z powyższym Spółka zadała następujące pytanie:

Czy po wyodrębnieniu w jednym z budynków odrębnej własności dwóch lokali i sprzedaży jednego z nich na rzecz Nabywcy, podczas gdy pozostały wyodrębniony w tym budynku lokal pozostanie własnością Spółki, powinna ona ustalić podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości powierzchni, których jest właścicielem (tj. gruntu i niewyodrębnionych części budynku/budynków), zgodnie z art. 3 ust. 5 u.p.o.l., tj. według proporcji, w jakiej powierzchnia użytkowa wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Spółki pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku, w którym wyodrębniono ww. lokale ?

Stanowisko Wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że po wyodrębnieniu w jednym z budynków odrębnej własności dwóch lokali i sprzedaży jednego z nich na rzecz Nabywcy, podczas gdy pozostały wyodrębniony w tym budynku lokal pozostanie własnością Wnioskodawcy, powinien on ustalić podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości powierzchni, której współwłaścicielem (tj. gruntu i niewyodrębnionej części budynków) zgodnie z art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. według proporcji, w jakiej powierzchnia użytkowa wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku, w którym wyodrębniono wyżej wymienione lokale.
Podatnik w uzasadnieniu swojego wniosku wskazuje na interpretację art. 3 ust. 5 u.p.o.l., z którego wynika, iż właściciel wyodrębnionego lokalu w celu ustalenia podstawy opodatkowania, powinien odnieść powierzchnię lokalu lub lokali, których jest właścicielem, do powierzchni użytkowej budynku. Tak ustalony współczynnik powinien następnie odnieść do powierzchni niewyodrębnionych (tj. do części budynków stanowiących współwłasność i do gruntu). Podatnik zaprezentował również sposób obliczania podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości, zgodnie z brzmieniem art. 3 ust. 5 u.p.o.l. za pomocą wzoru:

Podstawa opodatkowania = A/B x C

gdzie:

A – powierzchnia użytkowa wyodrębnionego lokalu (lokali) będącego własnością Spółki,

B – powierzchnia użytkowa budynku, w którym wyodrębniono lokale,

C – powierzchnia użytkowa budynku/budynków stanowiąca współwłasność oraz powierzchnia gruntu.

Przedstawiona przez Wnioskodawcę interpretacja przepisu art. 3 ust. 5 u.p.o.l. poparta jest wykładnią systemową wewnętrzną art. 3 u.p.o.l. Dokonana przez Wnioskodawce w ten sposób interpretacja brzmienia ust. 4 i ust. 5 ww. artykułu prowadzi do wniosku, że w pierwszym z powyższych ustępów zawarto ogólną regułę opodatkowania podatkiem od nieruchomości przedmiotu będącego we współwłasności. Według Wnioskodawcy ogólnie wyrażona zasada doznaje wyjątku w razie wystąpienia sytuacji opisanej w art. 3 ust. 5 u.p.o.l., tj. wyodrębnienia w budynku własności lokali, ww. przepis odsyła do ust. 5, o czym świadczy zwrot „z zastrzeżeniem". Jednocześnie Wnioskodawca wskazuje na racjonalność ustawodawcy w procesie wprowadzania do niniejszej ustawy przepisu szczególnego obejmującego specyficzny stan faktyczny. Według Wnioskodawcy zasadny jest wiosek, że ustawodawca uczynił to w celu uregulowania sytuacji opisanych w art. 3 ust. 4 i ust. 5 w sposób odmienny. Konstrukcja omawianego art. 3 u.p.o.l., świadczy o funkcjonowaniu ust. 5 jako wyjątku, który następuje bezpośrednio po ustępie określającym zasadę w odniesieniu do opodatkowania nieruchomości lub obiektów budowlanych wspólnych, gdzie przepis ustanawiający wyjątek (ust. 5) następujące bezpośrednio po przepisie określającym zasadę w odniesieniu do opodatkowania nieruchomości lub obiektów budowlanych wspólnych (ust. 4).

Podsumowując swoje stanowisko Podatnik stwierdza, że w przypadku gdy w jednym z budynków zostanie ustanowiona własność dwóch lokali oraz nastąpi przeniesienie prawa własności jednego z nich na rzecz Nabywcy, Spółka – zgodnie z art. 3 ust. 5 u.p.o.l. – powinna ustalić podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości powierzchni, której jest współwłaścicielem (tj. gruntów i niewyodrębnionych części budynków) według proporcji, w jakiej pozostawać będzie powierzchnia użytkowa wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Spółki do całkowitej powierzchni użytkowej budynku, w którym wyodrębniono ww. lokale.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionych zdarzeń przyszłych uznaje się za nieprawidłowe.

Stanowisko organu podatkowego wraz z uzasadnieniem

W myśl art. 14 b § 1 i 14 j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2015 roku poz. 613 z późn. zm. – dalej „Ordynacja podatkowa") Minister właściwy do spraw finansów publicznych, a w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz

(**prezydent miasta**), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14 b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna winna zawierać ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny; można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (art. 14 c § 1 Ordynacji podatkowej). W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym (art. 14 c § 2 Ordynacji podatkowej).

Na wstępie należy podkreślić, iż przedstawiony we wniosku stan faktyczny oraz sformułowane pytanie do organu podatkowego będzie stanowić jedyną podstawę faktyczną wydanej interpretacji i tym samym wyznaczy granice, w jakich interpretacja będzie mogła wywołać określone w ustawie skutki prawne. Interpretacja dotyczy wyłącznie przepisów prawa podatkowego, organ podatkowy nie jest zatem uprawniony do interpretacji przepisów z innych dziedzin prawa.

Przedmiotem niniejszej interpretacji jest analiza zastosowania przepisów art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2014 roku poz. 849 z późn. zm.) w przedstawionym przez Wnioskodawcę zdarzeniu przyszłym. Interpretacji tego przepisu nie sposób dokonać w oderwaniu od innych przepisów dotyczących opodatkowania nieruchomości.

Na wstępie do rozważań nad wykładnią przepisów art. 3 ust. 4 i art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, należy odnieść się do definicji własności i współwłasności zawartych w ustawie z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity: Dz. U. z 2014 roku, poz. 121 z późn. zm.; dalej: KC). Zgodnie bowiem z art. 140 ustawy w granicach określonych przez ustawy i zasady współżycia społecznego właściciel może, z wyłączeniem innych osób, korzystać z rzeczy zgodnie ze społeczno – gospodarczym przeznaczeniem swego prawa, w szczególności może pobierać pożytki i inne dochody z rzeczy. W tych samych granicach może rozporządzać rzeczą. Natomiast w myśl art. 195 KC istotą współwłasności jest fakt, iż własność tej samej rzeczy może przysługiwać niepodzielnie kilku osobom. Z treści przepisu wynika zatem jasno, że wspólne prawo własności tej samej rzeczy przysługuje kilku, a więc co najmniej dwóm podmiotom. Nieruchomość wspólna pojawia się dopiero z chwilą prawnego ustanowienia i przeniesienia odrębnej własności pierwszego lokalu jako odrębny przedmiot własności w rozumieniu art. 46 KC. W efekcie dopiero z tą chwilą powstanie współwłasność.

Podatnik w uzasadnieniu do wniosku o interpretacje indywidualną wskazał na różnice pomiędzy art. 3 ust. 4 i art. 3 ust. 5 u.p.o.l. oraz ich wykładnię systemową. W przypadku gdy 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, z zastrzeżeniem ust. 5 (art. 3 ust. 4 u.p.o.l.). Przepis ten stanowi źródło jednego

zobowiązania podatkowego obciążającego solidarnie kilka podmiotów. Z kolei ust. 5 przewiduje, że jeżeli wyodrębniono własność lokali, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz części budynku stanowiącego współwłasność ciąży na właścicielach lokali w zakresie odpowiadającym częściom ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku. Artykuł 3 ust. 4 i ust. 5 u.p.o.l. definiują obowiązek podatkowy dla obiektów znajdujących się wyłącznie we współwłasności.

Zauważyć należy, iż ustanowienie odrębnej własności lokali jak i prawa i obowiązki właścicieli tych lokali oraz zarząd nieruchomością wspólną regulują przepisy ustawy z dnia 24 czerwca 1994 roku o własności lokali (tekst jednolity Dz. U. z 2000 roku, Nr 80 poz. 903 ze zm.; dalej: u.w.l.). Samodzielny lokal może być przedmiotem odrębnej własności (art. 2 ust. 1 u.w.l.). Zgodnie z art. 10 w/w ustawy właściciel nieruchomości może ustanowić odrębną własność lokalu dla siebie, na mocy jednostronnej czynności prawnej. W takim przypadku stosuje się odpowiednio przepisy o ustanowieniu odrębnej własności w drodze umowy. Umowa o ustanowieniu odrębnej własności powinna być dokonana w formie aktu notarialnego. Do powstania tej własności niezbędny jest wpis do księgi wieczystej. W przypadku jednak ustanowienia przez właściciela nieruchomości odrębnej własności lokalu dla siebie nie możemy mówić o współwłasności. Takie stanowisko prezentowane jest również w orzecznictwie, przykładowo zgodnie z treścią orzeczenia WSA w Rzeszowie sygn. I SA/Rz 1075/14 „co do zasady, gdy jest tylko jeden współwłaściciel, bo określony podmiot nabył udziały w nieruchomości na podstawie różnych zdarzeń prawnych, stosunek współwłasności nie powstaje, lecz wygasa (tak Komentarz do Kodeksu cywilnego - Oseja, Książak)".

Odnosząc dokonane ustalenia do stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę, należy wskazać, że Spółka jest wyłącznym właścicielem zabudowanej nieruchomości, a tym samym stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 1, 3 u.p.o.l. jedynym podatnikiem podatku od nieruchomości. W związku z powyższym w niniejszej sprawie nie zachodzi współwłasność, a tym samym w oceni tutejszego organu podatkowego nie ma zastosowania art. 3 ust. 4 u.p.o.l. Dodać należy, iż 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. W analizowanym przypadku - ustanowienia przez właściciela nieruchomości odrębnej własności lokalu dla siebie – ustęp ten również nie ma zastosowania, bowiem jak wyżej wykazano przedmiotowa nieruchomość nie znajduje się we współwłasności. Dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości Spółka powinna deklarować całą powierzchnię tej nieruchomości. Oznacza to, że przedmiotowa nieruchomość nie stanowi odrębnego przedmiotu opodatkowania i tym samym, nie zmienia się sposób jej opodatkowania. Wskazać należy, iż zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podstawę opodatkowania dla gruntów stanowi ich powierzchnia, natomiast dla budynków – ich powierzchnia użytkowa.

Natomiast wskazany przez Wnioskodawcę art. 3 ust. 5 będzie miał zastosowanie z chwilą

przeniesienia prawa własności wyodrębnionych lokali na nabywcę. W przypadku lokali stanowiących odrębny przedmiot własności podatnikami są ich właściciele. Ustanowienie odrębnej własności lokali w trybie przewidzianym w ustawie o własności lokali powoduje, że stają się one odrębną nieruchomością również w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wykładnia gramatyczna art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie pozostawia wątpliwości, jak należy liczyć ułamek stanowiący podstawę obliczania udziału w powierzchni części wspólnych budynku oraz gruntu w przypadku wyodrębnienia lokalu. Jest to stosunek powierzchni użytkowej lokalu należącego do danego podmiotu do powierzchni użytkowej całego budynku. Tak ustaloną proporcję należy odnieść do powierzchni użytkowej części wspólnych budynku, w którym wyodrębniono lokal oraz do powierzchni gruntu, na którym posadowiony jest budynek. Nie do przyjęcia jest teza, aby w sytuacji gdy ewidencyjnie wyodrębniono kilka działek mających założoną jedną księgę wieczystą, a tylko na jednej z tych działek posadowiony jest budynek, wszystkie te działki traktować jako jedną nieruchomość. Nie należy w celach podatkowych odnosić ustalonej proporcji do wszystkich działek wchodzących w skład nieruchomości, lecz proporcja ta powinna być powiązana z powierzchnią działki, na której posadowiony jest budynek. W przypadku gdy budynek zajmuje powierzchnie więcej niż jednej działki ustalając wysokości podatku od nieruchomości należy odnieść ją do łącznej powierzchni tych działek.

Następnie należy wskazać, iż definicja części wspólnych wynika jasno z dyspozycji art. 3 ust. 2 ustawy o własności lokali. Stanowi on, że nieruchomością wspólną są te części budynku (i istniejących w nich urządzeń), które nie służą wyłącznie do użytku poszczególnych właścicieli lokali, a także grunt na którym wzniesiono budynek. Jak wynika z orzeczenia Sądu Najwyższego, przez części budynku i urządzenia nie służące wyłącznie do użytku właścicieli lokali rozumie się te części budynku i inne urządzenia, które nie są odrębnymi lokalami (mieszkalnym i użytkowymi) należącymi do właścicieli wyodrębnionych lokali i dotychczasowego właściciela nieruchomości i które nie służą wyłącznie do użytku tych właścicieli ze względu na należące do nich lokale. Częścią wspólną co do zasady, będą: korytarze, pomieszczenia gospodarcze o specjalnym przeznaczeniu, jak pralnie, suszarnie, przechowalnie wózków dziecięcych (wyrok SN, sygn. akt. I CKN 903/97, OSNC z 1999 roku, nr 6, poz. 113).

Analizując funkcjonowanie art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie można nie odnieść się do miejsca w ustawie, w którym ten przepis się znalazł. Dokonując wykładni powołanego przepisu, w ocenie Organu podatkowego sięgnąć należy do wykładni systemowej zewnętrznej, która polega na zestawieniu badanej normy z innymi regulacjami znajdującymi się w przedmiotowej ustawie, oraz w kontekście przepisów spoza danego aktu, z innej gałęzi prawa bądź z całego systemu prawnego. Mając na uwadze, iż językowa wykładania wskazanego przepisu prowadzi do wniosków niedających się pogodzić z działaniem racjonalnego ustawodawcy, a mianowicie skutkuje wyłączenie spod opodatkowania pozostałej części nieruchomości, należy poszukiwać właściwego celu tego przepisów w oparciu o pozostałe przepisy ustawy.

Artykuł 3 u.p.o.l. reguluje kwestię dotyczącą zakresu przedmiotowego podatku od nieruchomości. Przepis ten wskazuje przede wszystkim podmioty, które są podatnikami tego podatku (ustęp 1 – 3), oraz charakter ciążącego na nich obowiązku podatkowego (solidarny, wynikający z ust. 4, oraz ograniczony, ustalony na zasadach określonych w ust. 5). Wskazany przepis nie określa natomiast żadnych elementów dotyczących zakresu przedmiotowego ustawy, tj. tego co jest opodatkowane, co jest wyłączone lub zwolnione z opodatkowania w podatku od nieruchomości. W tym miejscu należy zwrócić uwagę, iż zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości uregulowany jest w art. 2 rzeczonej ustawy. Przepis ten określa kategorie przedmiotów, które objęte są podatkiem od nieruchomości (ust. 1 – 2), oraz przedmioty, które są wyłączone z opodatkowania (ust. 3). Art. 7 u.p.o.l. wskazuje sytuacje, w jakich określone przedmioty (ust. 1) lub podmioty (ust. 2) są zwolnione z podatku od nieruchomości.

Biorąc powyższe pod uwagę, należy stwierdzić, iż w świetle przepisów określających zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości (art. 2 i 7 u.p.o.l.) nie sposób uzasadnić, iż część budynku i gruntu, w związku z wyodrębnieniem własności lokali, nie jest opodatkowana. Z przepisów tych bowiem nie sposób jest wywieść, że ustawodawca wyłączył lub zwolnił z opodatkowania część budynku i gruntu, w przypadku gdy ustanowione są w tym obiekcie odrębne własności lokali.

Oznacza to, że interpretacja systemowa art. 3 ust. 5 u.p.o.l. nie powinna prowadzić do modyfikacji zakresu przedmiotowego wynikającego z innych przepisów analizowanego aktu.

Uwzględniając powyższe, należy stwierdzić, że nie jest właściwa interpretacja tego przepisu, która mogłaby spowodować, iż niektóre przedmioty podlegające opodatkowaniu w świetle innych przepisów ustawy przestaną być objęte tym podatkiem w oparciu o ten przepis. Stałoby to w sprzeczności z wykładnią systemową.[zob. B. Brzeziński, *Podstawy wykładni prawa podatkowego*, Gdańsk 2008]. Zgodnie ze stanowiskiem WSA w Rzeszowie sygn. I SA/Rz 1075/14 należy wskazać, że w sytuacji gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali i właścicielem jednego z tych lokali będzie Wnioskodawca, natomiast własność drugiego z wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej, zostanie przeniesiona na rzecz innego podmiotu, to lokal przeniesiony na rzecz innego podmiotu, stanowić będzie odrębny przedmiot opodatkowania, z przypadającym na niego gruntem oraz z udziałem w częściach wspólnych budynku, natomiast obowiązek podatkowy od pozostałej części nieruchomości (niebędącej częścią wspólną) ciążyć będzie na właścicielu budynku i gruntu.

Wynika to wprost z treści art. 3 ust. 3 z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali, zgodnie z którym: udział właściciela lokalu wyodrębnionego w nieruchomości wspólnej odpowiada stosunkowi powierzchni użytkowej lokalu wraz z powierzchnią pomieszczeń przynależnych do łącznej powierzchni użytkowej wszystkich lokali wraz z pomieszczeniami do nich przynależnymi.

Jednocześnie, należy wskazać też inne argumenty, które świadczą o tym, że art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie może stanowić podstawy do sytuacji, w której wyodrębnienie

lokali w budynku skutkuje de facto wyłączeniem z opodatkowania części nieruchomości, nie stanowiącej części wspólnej lub będącej lokalem niewyodrębnionym. Po pierwsze, przyjęcie, iż art. 3 ust. 5 u.p.o.l. powinien wywołać ww. konsekwencje, oznaczałoby zastosowanie podatkowej preferencji dla podatników będących właścicielami wyodrębnionych lokali. Gdyby wolą ustawodawcy było zastosowanie w takich przypadkach preferencji, wprowadziłby on wprost odpowiedni przepis, np. w formie zwolnienia lub wyłączenia z opodatkowania. Skoro tego nie uczynił, trudno domniemywać istnienie tego przywileju podatkowego i przyjmować jego funkcjonowanie poprzez interpretację regulacji określających zakres podmiotowy podatku. Podkreślenia wymaga fakt, że wyłączając z opodatkowania od nieruchomości regulacje, powinny być wprost wskazane w przepisach, podobnie jak zwolnienia. Niedopuszczalne jest interpretowanie przepisów dotyczących tych elementów rozszerzająco. Jak podkreśla się w orzecznictwie, w odniesieniu do przepisów regulujących preferencje podatkowe podczas dokonywania wykładni prawa należy przyjmować, iż elementy te są wyjątkiem, odstępstwem od zasady sprawiedliwości podatkowej (powszechności i równości opodatkowania), z tego też względu stosowanie ich nie może się odbywać na podstawie wykładni rozszerzającej, systemowej czy celowościowej [zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 23 kwietnia 1999 roku, sygn. akt I SA/Łd 1137/97, wyrok NSA w Poznaniu z dnia 19 marca 1992 roku, sygn. akt. SA/Po 1902/91 oraz z dnia 12 czerwca 1992 roku, sygn. akt. SA/Po 596/92].

Przenosząc powyższe ustalenia na grunt niniejszej interpretacji indywidualnej podkreślić zatem należy, że z literalnego brzmienia art. 3 ust. 5 u.p.o.l. wyraźnie wynika, że powierzchnię wyodrębnionego lokalu odnosi się wyłącznie do powierzchni użytkowej budynku, w którym wyodrębniono lokal. To stanowisko organu podatkowego wynika z zasady autonomii prawa podatkowego. W ramach opisanego we wniosku zdarzenia przyszłego, właściciel nieruchomości lokalowej, dla której urządzone zostały odrębne księgi wieczyste jest opodatkowany samodzielnie od tego lokalu oraz stosownie do art. 3 ust. 5 u.p.o.l. – obowiązany jest płacić podatek od części ułamkowej gruntu oraz części budynku stanowiącego współwłasność. W przypadku nieruchomości wspólnej nie można obciążać właściciela lokalu podatkiem od powierzchni, które nie stanowią jego współwłasności w budynku. Podatnik nie powinien płacić podatku od części nieruchomości, która nie jest w jego władaniu. Wskazać ponadto należy, że właściciel pozostałej części gruntu i budynku nie opodatkowanej podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 3 ust. 5 u.p.o.l. winien deklarować te części do opodatkowania zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 1 i 2 u.p.o.l. w związku z art.3 ust. 1 pkt 1 i 3. Bowiem w zakresie części budynku nie stanowiących współwłasności tj. powierzchni, które nie są częściami wspólnymi, oraz lokali niewyodrębnionych, obowiązek podatkowy ciąży na właścicielu budynku i gruntu.

W przypadku przeniesienia prawa własności wyodrębnionego lokalu na nabywcę podatkiem od nieruchomości opodatkowana będzie łączna powierzchnia użytkowa wyodrębnionych lokali, udział właścicieli wyodrębnionych lokali w częściach wspólnych budynku i w powierzchni gruntu oraz pozostała część budynku i gruntu opodatkowana podatkiem od nieruchomości na podstawie

art. 2 ust. 1 pkt 1 i 2 w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 1 i 3.

Niniejsza interpretacja udzielona jest przez organ podatkowy w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji i dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę.

Pouczenie:

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretacje indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawce oraz inne podmioty wskazane w jej treści, zostanie niezwłocznie zamieszona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Na niniejsza interpretacja indywidualną wnioskodawcy przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretacje do usunięcia naruszenia prawa. Wezwanie wnosi się w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o treści wydanej interpretacji. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia stronie 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. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność jest przedmiotem skargi.

Z upoważnienia Prezydenta Miasta
Kierownik Referatu Podatków i Windykacji
Anna Filik

Otrzymują:
1. adresat
2. a/a