

13

PREZYDENT MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY	Warszawa, dn. 16/09/2016 r.
PE-OP.3120.602.2016.BPO BPE-2-OP/31101/2210 /BPO/16	

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, z późn. zm.).

2. Rozstrzygnięcie

Po rozpatrzeniu wniosku ... o. (dalej: „Spółka”) z dnia 3 sierpnia 2016 r. (wpływ do organu podatkowego w dniu 8 sierpnia 2016 r.) w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, postanawiam uznać stanowisko Wnioskodawcy – w przedstawionym stanie faktycznym – za nieprawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.

3. Stan faktyczny/zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku

Z treści przedłożonego wniosku wynika, że Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą polegającą na budowie obiektów budownictwa mieszkaniowego w celu sprzedaży znajdujących się w nich lokali. W budynkach wznoszonych przez Wnioskodawcę, stanowiących budynki mieszkalne, znajdują się również garaże podziemne stanowiące odrębne lokale użytkowe. Udziały w ich współwłasności są zbywane przez Spółkę na rzecz nabywców lokali mieszkalnych znajdujących się w w/w budynkach, przy czym nabywca udziału we współwłasności lokalu użytkowego uzyskuje prawo do wyłącznego korzystania z określonego miejsca postojowego znajdującego się w tym lokalu.

4. Stanowisko wnioskodawcy

Spółka stoi na stanowisku, iż podatek od nieruchomości od powierzchni będących współwłasnością Spółki lokali użytkowych – garaży w budynkach mieszkalnych, w których miejsca postojowe są przeznaczone na sprzedaż, w zakresie odpowiadającym udziałowi Spółki we współwłasności tych lokali, powinien być obliczony przy zastosowaniu stawki przewidzianej dla „budynków lub ich części pozostałych”, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) u.p.o.l.

5. Ocena stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 716, z późn. zm., dalej u.p.o.l.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budynki lub ich części. Ustawa nie zawiera definicji „części budynku”, niemniej jednak w świetle orzecznictwa należy uznać, iż część budynku stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, w sytuacji gdy stanowi odrębny od nieruchomości budynkowej przedmiot opodatkowania (por. wyrok WSA w Łodzi z 15 maja 2012 r., sygn. akt I SA/Łd 449/12: „Ustawa o podatku od nieruchomości nie definiuje pojęcia „nieruchomości”, w związku z tym należy sięgnąć do definicji tego pojęcia zawartej w prawie cywilnym. Zgodnie z art. 46 § 1 k.c. nieruchomościami są części powierzchni ziemskiej stanowiące odrębny przedmiot własności (grunty), jak również budynki trwale z gruntem związane lub części takich budynków jeżeli na mocy przepisów szczególnych stanowią odrębny od gruntu

przedmiot własności. W praktyce owymi częściami budynków stanowiącymi odrębny i od budynku i od nieruchomości gruntowej nieruchomości są lokale mieszkalne oraz inne lokale, ponieważ właśnie one na podstawie przepisów szczególnych mogą stanowić przedmiot odrębnej własności. W związku z tym, w takiej perspektywie należy definiować pojęcie części budynku, o której jest mowa w art. 2 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.). Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, iż dla garaży podziemnych prowadzone są odrębne księgi wieczyste, tym samym stanowią one odrębny przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. określa stawki podatku od nieruchomości dla budynków lub ich części, różnicując je w zależności od przeznaczenia budynku. Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, iż budynek mieszkalny, w którym znajdują się przedmiotowe garaże, stanowiące odrębne przedmioty własności, został wybudowany przez Spółkę w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, z przeznaczeniem ich na sprzedaż. Tym samym, do momentu sprzedaży stanowiących przedmiot wniosku o interpretację indywidualną garaży, ich posiadaczem jest Spółka, co pozwala przedmiotowe garaże zaliczyć do kategorii budynków (ich części) związanych z działalnością gospodarczą. Definicję budynku związanego z działalnością gospodarczą zawiera art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., zgodnie z którym, przez grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej rozumie się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Jednocześnie, stosownie do treści art. 1a ust. 2a pkt 1 u.p.o.l. nie zlicza się do przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami. Miejsca postojowe w garażach umiejscowionych w budynkach mieszkalnych ale stanowiących samodzielne lokale użytkowe nie będą objęte stawką jak za budynki mieszkalne. Nie ma bowiem w tym wypadku znaczenia, że garaż znajduje się w budynku mieszkalnym. Przedmiotem podatku jest lokal stanowiący odrębną nieruchomość a nie budynek mieszkalny. Z uwagi na fakt, iż przedmiotowe garaże mieszczą się w kategorii budynków związanych z działalnością gospodarczą to tym samym zastosowanie znajdzie stawka przewidziana w art. 5 ust.1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l.

Biorąc powyższe pod uwagę, stanowisko Wnioskodawcy należy uznać za nieprawidłowe.

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 2016 r. poz. 718, 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 działalność lub bezczynność są przedmiotem skargi.

RADCA PRAWNY
W BIURZE PODATKOWY I EGZEKUCJI

Z UP. PRZEDSIEDZĄCEGO
MIASTA STOLECZNEGO WARSZAWY

Joanna Gutkowska
Zastępca Skarbnika
m. st. Warszawy

NACZELNIK
WYDZIAŁU PODATKÓW I OPŁAT
BIURA PODATKOWY I EGZEKUCJI

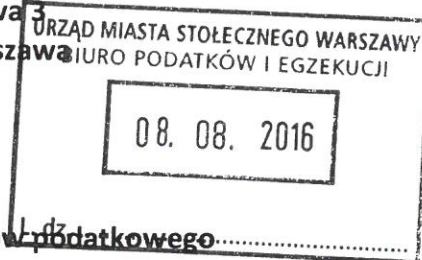
Krzysztof Borkowski

Warszawa, 3 sierpnia 2016 r.



Urząd Miasta 08-08-2016
KO-O/11941/16
Jarmułowicz

Prezydent m.st. Warszawy
Dział Orzecznictwa Podatków
i Opłat Lokalnych
ul. Kredytowa 3
00-056 Warszawa



Wniosek

o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego

Działając w imieniu spółki z siedzibą w Warszawie, na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.) wnosimy o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w następującej sprawie:

I. Stan faktyczny

Wnioskodawca – (dalej „Spółka”) prowadzi działalność w polegającą na budowie obiektów budownictwa mieszkaniowego w celu sprzedaży znajdujących się w nich lokali. We wznoszonych przez Spółkę budynkach, znajdujących się w Warszawie, stanowiących zgodnie z Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych budynki mieszkalne, znajdują się również garaże podziemne, stanowiące odrębne lokale użytkowe (prowadzone są dla nich odrębne księgi wieczyste). Udziały w ich współwłasności są zbywane przez Spółkę na rzecz nabywców lokali mieszkalnych znajdujących się w ww. budynkach, przy czym nabywca udziału we współwłasności lokalu użytkowego (garażu) uzyskuje prawo do wyłącznego korzystania z określonego miejsca postojowego znajdującego się w tym lokalu.

Do czasu sprzedaży wszystkich udziałów we współwłasności garażu znajdującego się w danym budynku, Spółka pozostaje jego współwłaścicielem. W takiej sytuacji Spółka nie wynajmuje miejsc postojowych w garażu innym podmiotom, ani nie korzysta z nich we własnym zakresie.

Wobec tego zgodnie z przepisami obowiązującymi od dnia 1 stycznia 2016 r., Spółka jest zobowiązana do uiszczania podatku od nieruchomości od garażu, w zakresie odpowiadającym udziałowi Spółki w jego współwłasności.

11

Niniejszy wniosek dotyczy stanu prawnego obowiązującego od dnia 1 stycznia 2016 r.

II. Podstawa prawna

Art. 3 ust. 4a, art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016 r., poz. 716 – dalej „upol”)

III. Pytanie

Czy podatek od nieruchomości należny od powierzchni będących współwłasnością Spółki lokali użytkowych - garaży w budynkach mieszkalnych, w których miejsca postojowe są przeznaczone na sprzedaż, w zakresie odpowiadającym udziałowi Spółki we współwłasności tych lokali, powinien być obliczony przy zastosowaniu stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e upol - dla „budynków lub ich części „pozostałych”?

IV. Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy, podatek od nieruchomości od powierzchni będących współwłasnością Spółki lokali użytkowych - garaży w budynkach mieszkalnych, w których miejsca postojowe są przeznaczone na sprzedaż, w zakresie odpowiadającym udziałowi Spółki we współwłasności tych lokali, powinien być obliczony przy zastosowaniu stawki przewidzianej dla „budynków lub ich części pozostałych”, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e upol.

V. Uzasadnienie

Na wstępie należy stwierdzić, że art. 5 ust. 1 pkt 2 upol umożliwia różnicowanie stawek podatku od nieruchomości dla budynków lub ich części:

- a) mieszkalnych,
- b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej,
- c) zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym,
- d) związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń,
- e) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

[Signature]

[Signature]

Podatek od nieruchomości według najwyższych stawek może być zatem naliczony, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b upol, od „budynków lub ich części (...) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”.

W tej kategorii mieszczą się dwie grupy przedmiotów opodatkowania:

- 1) budynki lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz
- 2) budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Powyższe grupy stanowią zbiory rozłączne, tzn. że budynki lub ich części wymienione w pkt 2 powyżej nie mieszczą się w pkt 1. Stanowisko to jednoznacznie potwierdza treść obowiązującego do dnia 1 stycznia 2016 r. art. 1a ust. 2a pkt 3 upol, zgodnie z którym „Do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się:

- 1) budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami”.

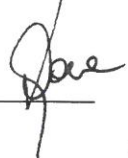
Z powyższego wynika zatem, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według najwyższych stawek podlegają:

- 1) budynki niemieszkalne lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz
- 2) budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Przepisy upol nie zawierają definicji „budynku mieszkalnego”, natomiast zgodnie z utrwalonym poglądem, przy ocenie, czy dany budynek jest „budynkiem mieszkalnym”, należy kierować się jego definicją zawartą w rozporządzeniu Rady Ministrów w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) z dnia 30 grudnia 1999 r. (Dz.U. Nr 112, poz. 1316), zgodnie z którą „Budynki mieszkalne są to obiekty budowlane, których co najmniej połowa całkowitej powierzchni użytkowej jest wykorzystywana do celów mieszkalnych. W przypadkach, gdy mniej niż połowa całkowitej powierzchni użytkowej wykorzystywana jest na cele mieszkalne, budynek taki klasyfikowany jest jako niemieszkalny, zgodnie z jego przeznaczeniem.”

Jak wskazano na wstępie, budynki, w których znajdują się garaże będąc przedmiotem niniejszego wniosku, spełniają przesłanki uznania ich za „budynki mieszkalne” w rozumieniu PKOB – a tym samym są również „budynkami mieszkalnymi” w rozumieniu upol.

W konsekwencji, przedmiotowe garaże, jako części budynków mieszkalnych, które są z mocy prawa (art. 1a ust. 2a pkt 1 upol) wyłączone z kategorii „budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej”, mogłyby podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości tylko w sytuacji, w której byłyby „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”.



Zgodnie z podstawową zasadą wykładni językowej przepisów prawa, odmiennym pojęciom użytym w danym akcie prawnym należy przypisywać odmienne znaczenie. Co za tym idzie, pojęcie „budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” nie może być utożsamiane z pojęciem „budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” – którymi zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy są budynki lub ich części będące w posiadaniu przedsiębiorcy.

Z powyższego wynika, że w przypadku budynków mieszkalnych lub ich części (w tym miejsc postojowych znajdujących się w takich budynkach) samo posiadanie ich przez przedsiębiorcę nie wystarcza do opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości według stawki najwyższej – gdyż oznacza to jedynie, że są one „związane” z prowadzeniem działalności gospodarczej, ale nie przesądza o tym, że są „zajęte” na jej prowadzenie.

Z uwagi na to, że przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie zawierają definicji „zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej”, należy uznać, że posługuje się ona tym pojęciem w znaczeniu potocznym, tzn. że „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” są budynki lub ich części **rzeczywiście wykorzystywane (faktycznie użytkowane) na potrzeby działalności gospodarczej** – przy czym bez znaczenia jest takim wypadku, kto jest ich właścicielem. Status taki ma np. budynek/lokal będący własnością osoby fizycznej wynajmowany przedsiębiorcy na cele prowadzonej działalności, natomiast nie ma go budynek mieszkalny lub jego część należący do przedsiębiorcy, który nie jest przez niego użytkowany, ani wynajęty na cele prowadzenia w nim działalności gospodarczej przez inny podmiot.

Reasumując, samo posiadanie przez Spółkę miejsc postojowych w budynkach mieszkalnych, przeznaczonych na sprzedaż, które nie są przez nią użytkowane, ani oddane do używania innym podmiotom, nie daje podstaw do uznania ich za „budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a co za tym idzie, brak jest podstaw do opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości według stawki najwyższej.

Dodać należy, że powyższe stanowisko ma oparcie w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 maja 2013 r., sygn. akt II FSK 1880/11 – dotyczący sytuacji, w której podatnik był właścicielem budynków mieszkalnych, w których oprócz lokali mieszkalnych wyodrębniono, z przeznaczeniem na sprzedaż, samodzielne lokale użytkowe oraz garaże:

„(...) przepisy wskazane w skardze kasacyjnej jako podstawa zarzutów, "odczytywane we wzajemnym powiązaniu pozwalają na przeprowadzenie następującej wykładni:

1. zasadą jest, że opodatkowaniu stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegają wszystkie budynki będące w posiadaniu przedsiębiorcy,

[Signature]

[Handwritten mark]

2. za wyjątkiem jednak znajdujących się w posiadaniu przedsiębiorcy budynków mieszkalnych,
3. chyba, że budynki te lub ich części są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej".

Konstatację tę uzupełniono spostrzeżeniem, że **aby budynek mieszkalny mógł być opodatkowany stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, musi być zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, a nie tylko znajdować się w posiadaniu przedsiębiorcy. To samo – w przekonaniu Sądu – odnosi się do części budynku mieszkalnego zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej.** Oznacza to, że fakt znajdowania się budynku w posiadaniu przedsiębiorcy, nie jest wystarczający dla zakwalifikowania go jako związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej. Okoliczność ta nie uzasadnia więc opodatkowania takiego budynku podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawki właściwej dla budynków związanych z działalnością gospodarczą. W przekonaniu Naczelnego Sądu Administracyjnego, "dopiero stwierdzenie, że budynek mieszkalny (lub jego część) jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej uzasadnia zastosowanie stawki podatku właściwej dla budynków związanych z działalnością gospodarczą". (...) W ocenie Sądu, brak wobec tego podstaw prawnych do uznania, "że znajdowanie się w budynku mieszkalnym pomieszczeń nieprzeznaczonych do zaspokajania potrzeb mieszkaniowych może wpływać na zakwalifikowanie takiego budynku jako »częściowo mieszkalnego«. Osobnym zagadnieniem jest to, że różne części budynku mieszkalnego mogą być opodatkowane według różnych stawek podatku od nieruchomości, ale to nie stawka opodatkowania decyduje o charakterze budynku, lecz sposób jego wykorzystania determinuje sposób (stawkę) opodatkowania". Nie znajduje również prawnego uzasadnienia twierdzenie, "że z samego faktu posiadania budynku mieszkalnego przez przedsiębiorcę wynika, że budynek ten należy kwalifikować jako związany z działalnością gospodarczą. **Opodatkowanie takiego budynku (lub jego części) inną stawką podatku od nieruchomości, właściwą dla budynków związanych z działalnością gospodarczą, będzie właściwe tylko wtedy, gdy budynek ten (lub jego część) zostanie zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej.**"

Wyrok ten potwierdza zatem, że brak jest podstaw do opodatkowania podatkiem od nieruchomości według stawki najwyższej należących do Spółki, przeznaczonych na sprzedaż, miejsc postojowych w budynkach mieszkalnych, które nie są przez nią użytkowane, ani wynajmowane innym podmiotom.

Jednocześnie, zgodnie z poglądem utrwalonym w orzecznictwie sądów administracyjnych, garaż w budynku mieszkalnym, stanowiący odrębny lokal użytkowy, tj. będący odrębnym przedmiotem własności od znajdujących się w nim lokali mieszkalnych, nie korzysta również z opodatkowania podatkiem od nieruchomości według preferencyjnej stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 lit. a upol, dla budynków mieszkalnych lub ich części. Tak orzekł m.in. Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale składu 7 sędziów z dnia 27 lutego 2012 r., sygn. akt II FPS 4/11:

„W świetle art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z 12.1.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.) garaż stanowiący przedmiot odrębnej własności, usytuowany

w budynku mieszkalnym wielorodzinnym, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki podatku przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy z o podatkach i opłatach lokalnych.”.

Uzasadnia to uznanie za prawidłowe stanowiska Spółki, iż podatek od nieruchomości od powierzchni będących współwłasnością Spółki lokali użytkowych - garaży w budynkach mieszkalnych, w których miejsca postojowe są przeznaczone na sprzedaż, w zakresie odpowiadającym udziałowi Spółki we współwłasności tych lokali, powinien być obliczony przy zastosowaniu stawki przewidzianej dla „budynków lub ich części pozostałych”, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e upol.

Na podstawie art. 14b § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2012 r., poz. 49 ze zm.) pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania oświadczamy, że elementy stanu faktycznego objęte niniejszym wnioskiem 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.

Prezes Zarządu

wiceprezes Zarządu

Załączniki:

1. potwierdzenie dokonania opłaty za wydanie wniosku o interpretację w zakresie podatku od nieruchomości
2. wydruk KRS wnioskodawcy
3. wydruk Wniosku o zmianę danych podmiotu w rejestrze przedsiębiorców