

**PREZYDENT
MIASTA RZESZOWA**

FN-W.3120.6.6.2014

Rzeszów, 4.08.2014 r.

.....
ul.
Rzeszów

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012r., poz. 749 z późn. zm.), Prezydent Miasta Rzeszowa stwierdza, że stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 11.06.2014 r. r. (data wpływu 17.06.2014 r.), przez siedzibą w Rzeszowie, ul. o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej zmian w opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako konsekwencji zdarzeń przyszłych odnoszących się do ustanowienia odrębnych lokali jest :

- odnośnie 1-ego zdarzenia przyszłego - **nieprawidłowe**,
- odnośnie 2-ego zdarzenia przyszłego - **nieprawidłowe**,
- odnośnie 3-ego zdarzenia przyszłego - **nieprawidłowe**.

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 14j § 1 ww. ustawy Ordynacja podatkowa, stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa.

..... Spółka Akcyjna złożyła wniosek o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w którym podatnik przedstawił 3 zdarzenia przyszłe. Ww. wniosek zawierał brak formalny w postaci braku opłaty, której podlegają wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej, zgodnie z art. 14f §1 ww. ustawy Ordynacja podatkowa,

W związku z powyższym, pismem (FN-W.3120.6.6.2014) z dnia 25.06.2014 r. Prezydent Miasta Rzeszowa wezwał Spółkę Akcyjną do uzupełnienia wniosku. Wezwanie doręczono w dniu 1.07.2014 r. Wniosek uzupełniono w dniach 4.07.2014 r. i 7.07.2014 r. , tym samym spełniono wszystkie wymogi formalne wniosku.

W przedmiotowym wniosku zostały przedstawione następujące zdarzenie przyszłe:

..... Spółka Akcyjna z siedzibą w Rzeszowie (zwana dalej: Wnioskodawcą) jest użytkownikiem wieczystym gruntu położonego w Rzeszowie składającego się z działki ewidencyjnej nr właścicielem budynku stanowiącego odrębny

przedmiot własności posadowionego na ww. działce ewidencyjnej nr (obręb Rzeszowie.

W księdze wieczyste' isana jest tylko ww. działka ewidencyjna.

Wnioskodawca rozważa ustanowienie odrębnej własności dwóch lokali w ww. budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb Rzeszowie. Ustanowienie odrębnej własności ww. lokali spowoduje, iż z mocy prawa powstanie nieruchomości wspólna. Zgodnie z art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz.U. z 2000 r. Nr 80, poz. 903 z późn. zm., zwanej dalej uwl), nieruchomości wspólną stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali, przy czym wart. 4 ust. 3 uwl ustawodawca wskazał, że jeżeli budynek został wzniesiony na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste, przedmiotem wspólności jest to prawo, a dalsze przepisy o własności lub współwłasności gruntu stosuje się odpowiednio do prawa użytkowania wieczystego.

Wnioskodawca rozważa następujące trzy warianty, tj.:

I wariant: właścicielem obu wyodrębnionych lokali będzie wyłącznie Wnioskodawca,

II wariant: Wnioskodawca dokona przeniesienia własności na rzecz innego podmiotu jednego z dwóch wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej,

III wariant: Wnioskodawca dokona przeniesienia własności na rzecz innego podmiotu jednego z dwóch wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej, a także Wnioskodawca dokona zbycia na rzecz tego innego podmiotu (lub jeszcze innego podmiotu) udziału we własności pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej (o ile taka pozostała część ww. budynku wystąpi), z którym to udziałem związany będzie określony udział w nieruchomości wspólnej.

W związku z powyższym, zadano następujące pytania:

1. Czy w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb Rzeszowie i właścicielem obu wyodrębnionych lokali będzie wyłącznie Wnioskodawca, to czy wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obręb w

Rzeszowie] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. dwóch wyodrębnionych lokali stanowiących własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego ww. budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób, oraz w konsekwencji w przypadku Wnioskodawcy podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowić powierzchnia użytkowa ww. dwóch wyodrębnionych lokali stanowiących własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obręb Rzeszowie, oraz obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej?

2. Czy w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb Rzeszowie i właścicielem jednego z tych lokali będzie Wnioskodawca, natomiast własność drugiego z wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej zostanie przeniesiona przez Wnioskodawcę na rzecz innego podmiotu, to czy wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obręb Rzeszowie] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego ww. budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób, oraz w konsekwencji w przypadku Wnioskodawcy podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowić powierzchnia użytkowa ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obręb Rzeszowie, oraz obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej?

Czy w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb Rzeszowie i właścicielem jednego z tych lokali będzie Wnioskodawca, natomiast własność drugiego z wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej zostanie przeniesiona przez Wnioskodawcę na rzecz innego podmiotu, a także Wnioskodawca dokona zbycia na rzecz tego innego podmiotu (lub jeszcze innego podmiotu) udziału we własności pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości

wspólnej (o ile taka pozostała część ww. budynku wystąpi), z którym to udziałem związany będzie określony udział w nieruchomości wspólnej, to czy wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obrę w Rzeszowie] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, a także od pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego ww. budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób, oraz w konsekwencji w przypadku Wnioskodawcy podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowić powierzchnia użytkowa ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obr. Rzeszowie, obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, oraz obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej?

Zdaniem Wnioskodawcy:

STANOWISKO WNIOSKODAWCY DO PYTANIA NR 1

Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obrę w Rzeszowie i właścicielem obu wyodrębnionych lokali będzie wyłącznie Wnioskodawca, to wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obrę Rzeszowie] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. dwóch wyodrębnionych lokali stanowiących własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego ww. budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób, oraz w konsekwencji w przypadku Wnioskodawcy podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowić powierzchnia użytkowa ww. dwóch wyodrębnionych lokali stanowiących własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obr. Rzeszowie, oraz obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej.

STANOWISKO WNIOSKODAWCY DO PYTANIA NR 2

Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie i właścicielem jednego z tych lokali będzie Wnioskodawca, natomiast własność drugiego z wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej zostanie przeniesiona przez Wnioskodawcę na rzecz innego podmiotu, to wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego ww. budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób, oraz w konsekwencji w przypadku Wnioskodawcy podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowić powierzchnia użytkowa ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obręb w Rzeszowie, oraz obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej.

STANOWISKO WNIOSKODAWCY DO PYTANIA NR 3

Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie i właścicielem jednego z tych lokali będzie Wnioskodawca, natomiast własność drugiego z wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej zostanie przeniesiona przez Wnioskodawcę na rzecz innego podmiotu, a także Wnioskodawca dokona zbycia na rzecz tego innego podmiotu (lub jeszcze innego podmiotu) udziału we własności pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej (o ile taka pozostała część ww. budynku wystąpi), z którym to udziałem związany będzie określony udział w nieruchomości wspólnej, to wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, a także od pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego ww. budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób, oraz w konsekwencji w przypadku Wnioskodawcy podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowić powierzchnia użytkowa

ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obręb. Rzeszowie, obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, oraz obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej.

UZASADNIENIE STANOWISKA WNIOSKODAWCY DO PYTANIA NR 1

Zgodnie z art. 2 ust. 1 uwl samodzielny lokal mieszkalny, a także lokal o innym przeznaczeniu, zwane dalej w uwl "lokalami", mogą stanowić odrębne nieruchomości.

Z art. 3 ust. 1 uwl wynika zaś, że w razie wyodrębnienia własności lokali właścicielowi lokalu przysługuje udział w nieruchomości wspólnej jako prawo związane z własnością lokali, oraz że nie można żądać zniesienia współwłasności nieruchomości wspólnej, dopóki trwa odrębna własność lokali. Z kolei art. 3 ust. 2 uwl przewiduje, że nieruchomość wspólną stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali, przy czym w art. 4 ust. 3 uwl ustawodawca wskazał, że jeżeli budynek został wzniesiony na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste, przedmiotem wspólności jest to prawo, a dalsze przepisy o własności lub współwłasności gruntu stosuje się odpowiednio do prawa użytkowania wieczystego. W tym miejscu, należy podkreślić, że nieruchomość wspólna powstaje z mocy prawa i to już z chwilą ustanowienia odrębnej własności pierwszego lokalu. A zatem, nieruchomość wspólna powstaje z mocy prawa również wówczas, gdy wyodrębnione lokale stanowią wyłączną własność dotychczasowego właściciela budynku. Powyższe, zdaniem Wnioskodawcy, potwierdza chociażby treść art. 10 uwl, który przewiduje, że właściciel nieruchomości może ustanawiać odrębną własność lokali dla siebie, na mocy jednostronnej czynności prawnej i w takim wypadku stosuje się odpowiednio przepisy o ustanowieniu odrębnej własności w drodze umowy. Zaprezentowane wyżej stanowisko znajduje także potwierdzenie w doktrynie (cyt.): „Przez ustanowienie odrębnej własności pierwszego lokalu nieruchomość macierzysta ulega podziałowi na trzy części. Są nimi: 1) wyodrębniony lokal wraz z pomieszczeniami do niego przynależnymi - stanowiący przedmiot odrębnej własności jego właściciela, 2) samodzielne lokale niewyodrębnione wraz z pomieszczeniami do nich przynależnymi - stanowiące nadal przedmiot własności dotychczasowego właściciela, 3) nieruchomość wspólna obejmująca grunt oraz te części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali (zarówno wyodrębnionych, jak i niewyodrębnionych).” [R. Strzelczyk, *Komentarz do art. 3 ustawy o własności lokali* (w:) R. Strzelczyk, A. Turlej, *Własność lokali. Komentarz*, Wydawnictwo C.H. Beck 2013].

Nadto, Wnioskodawca zauważa, że w skład nieruchomości wspólnej zawsze wchodzi cały grunt (a w przypadku, gdy budynek został wzniesiony na gruncie oddanym w

użytkowanie wieczyste - prawo użytkowania wieczystego całego gruntu], a zatem wszystkie działki ewidencyjne, które są wpisane w tej samej księdze wieczystej, co działka ewidencyjna, na której posadowiony jest budynek, w którym została ustanowiona odrębna własność lokali.

Zdaniem Wnioskodawcy, już z chwilą ustanowienia odrębnej własności pierwszego lokalu w ww. budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie, z mocy prawa powstanie nieruchomości wspólna, obejmująca przede wszystkim prawo użytkowania wieczystego gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obręb Rzeszowie, a także te części ww. budynku, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali, przy czym ww. nieruchomość wspólna powstanie również wówczas, gdy właścicielem obu wyodrębnionych lokali będzie wyłącznie Wnioskodawca. Nieruchomość wspólna powstaje z mocy prawa również wówczas, gdy wyodrębnione lokale stanowią wyłączną własność dotychczasowego właściciela budynku.

Dalej Wnioskodawca napisał, że to w jakim zakresie na podatniku ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w przypadku ustanowienia odrębnej własności lokali w sposób wyczerpujący reguluje art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.; zwanej dalej: upol). Zgodnie z powołanym wyżej przepisem, *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.*

Z literalnego brzmienia przytoczonego wyżej przepisu wynika, zdaniem Wnioskodawcy, że w sytuacji, gdy w budynku została ustanowiona odrębna własność lokali, wówczas od gruntu oraz od tych części budynku, które wchodzi w skład nieruchomości wspólnej, obowiązek podatkowy ciąży na podatniku wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność podatnika do powierzchni użytkowej całego budynku. A zatem, gdy została ustanowiona odrębna własność dwóch lokali, których właścicielem jest wyłącznie podatnik, wówczas licznik takiego ułamka stanowi powierzchnia użytkowa ww. dwóch wyodrębnionych lokali stanowiących własność podatnika, natomiast mianownik takiego ułamka stanowi powierzchnia użytkowa całego budynku, w którym zostały wyodrębnione omawiane lokale.

Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w ww. budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb 216) w Rzeszowie i właścicielem obu wyodrębnionych lokali będzie wyłącznie Wnioskodawca, to wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obręb Rzeszowie)] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku

użytkowanie wieczyste - prawo użytkowania wieczystego całego gruntu], a zatem wszystkie działki ewidencyjne, które są wpisane w tej samej księdze wieczystej, co działka ewidencyjna, na której posadowiony jest budynek, w którym została ustanowiona odrębna własność lokali.

Zdaniem Wnioskodawcy, już z chwilą ustanowienia odrębnej własności pierwszego lokalu w ww. budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie, z mocy prawa powstanie nieruchomości wspólna, obejmująca przede wszystkim prawo użytkowania wieczystego gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obręb w Rzeszowie, a także te części ww. budynku, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali, przy czym ww. nieruchomości wspólna powstanie również wówczas, gdy właścicielem obu wyodrębnionych lokali będzie wyłącznie Wnioskodawca. Nieruchomość wspólna powstaje z mocy prawa również wówczas, gdy wyodrębnione lokale stanowią wyłączną własność dotychczasowego właściciela budynku.

Dalej Wnioskodawca napisał, że to w jakim zakresie na podatniku ciąży obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w przypadku ustanowienia odrębnej własności lokali w sposób wyczerpujący reguluje art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.; zwanej dalej: upol). Zgodnie z powołanym wyżej przepisem, *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.*

Z literalnego brzmienia przytoczonego wyżej przepisu wynika, zdaniem Wnioskodawcy, że w sytuacji, gdy w budynku została ustanowiona odrębna własność lokali, wówczas od gruntu oraz od tych części budynku, które wchodzą w skład nieruchomości wspólnej, obowiązek podatkowy ciąży na podatniku wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność podatnika do powierzchni użytkowej całego budynku. A zatem, gdy została ustanowiona odrębna własność dwóch lokali, których właścicielem jest wyłącznie podatnik, wówczas licznik takiego ułamka stanowi powierzchnia użytkowa ww. dwóch wyodrębnionych lokali stanowiących własność podatnika, natomiast mianownik takiego ułamka stanowi powierzchnia użytkowa całego budynku, w którym zostały wyodrębnione omawiane lokale.

Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w ww. budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie i właścicielem obu wyodrębnionych lokali będzie wyłącznie Wnioskodawca, to wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku

powierzchni użytkowej ww. dwóch wyodrębnionych lokali stanowiących własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego ww. budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób. W konsekwencji, w przypadku Wnioskodawcy podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości w omawianym przypadku będzie stanowić powierzchnia użytkowa ww. dwóch wyodrębnionych lokali stanowiących własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obręb w Rzeszowie, oraz obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej.

Ponadto Wnioskodawca argumentuje, że powyższe zasady wynikają wprost z literalnego brzmienia przepisu art. 3 ust. 5 upol. Niedopuszczalne jest, jego zdaniem, odstępowanie od wyników wykładni literalnej (językowej) przepisów prawa podatkowego, gdyby miało to prowadzić do rezultatów niekorzystnych dla podatnika. Zgodnie bowiem z art. 84 i art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej istnieje obowiązek ponoszenia podatków, ale jedynie w takim zakresie, jaki wprost wynika z przepisów ustawy i niedopuszczalne jest odwoływanie się do innych rodzajów wykładni niż wykładnia językowa (np. celowościowej), która skutkowałaby zwiększeniem opodatkowania.

Zaprezentowane wyżej stanowisko Wnioskodawcy jest, jego zdaniem, powszechnie aprobowane przez Organy podatkowe oraz Sądy administracyjne, w tym przez Prezydenta Miasta Rzeszowa, który w interpretacji indywidualnej z dnia 25.05.2011 r. Nr FN.I-3120.6.1.2011, uznał za prawidłowe stanowisko, zdaniem Wnioskodawcy analogiczne do zaprezentowanego wyżej stanowiska. Ponadto, Wnioskodawca napisał, że stanowisko analogiczne do zaprezentowanego wyżej stanowiska Wnioskodawcy zostało uznane za prawidłowe w interpretacji indywidualnej Burmistrza Miasta i Gminy Swarzędz z dnia 25.06.2013r. Nr RFPO.3120/1012/001/2013, interpretacji indywidualnej Burmistrza Miasta Rumi z dnia 25.02.2014r. Nr FB-P.310.2.2013, interpretacji indywidualnej Prezydenta Miasta Słupska z dnia 18.03.2014 r. Nr F-RPL-VII.3120.73b.2013, oraz interpretacji indywidualnej Prezydenta Miasta Słupska z dnia 18.03.2014 r. Nr F-RPL-VII.3120.73.2013. Stanowisko Wnioskodawcy znajduje również potwierdzenie m.in. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13.11.2012 r. Sygn. akt II FSK 647/11, wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 08.10.2010 r. oraz wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 02.02.2009r. Sygn. akt III SA/Wa 2535/08.

UZASADNIENIE STANOWISKA WNIOSKODAWCY DO PYTANIA NR 2

Zdaniem Wnioskodawcy, argumentacja przedstawiona przez Wnioskodawcę, jako uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy do pytania nr 1, którą w całości podtrzymuje,

potwierdza również prawidłowość stanowiska Wnioskodawcy do pytania nr 2, a mianowicie, że w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb) w Rzeszowie i właścicielem jednego z tych lokali będzie Wnioskodawca, natomiast własność drugiego z wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej zostanie przeniesiona przez Wnioskodawcę na rzecz innego podmiotu, to wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie)] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego ww. budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób, oraz w konsekwencji w przypadku Wnioskodawcy podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowić powierzchnia użytkowa ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obręb w Rzeszowie, oraz obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej.

Ponadto, Wnioskodawca argumentuje, że w omawianym przypadku nie znajdzie zastosowania art. 3 ust. 4 upol, a jedynie art. 3 ust. 5 upol. Wynika to zarówno z zastrzeżenia zawartego w ww. przepisie art. 3 ust. 4 upol, z którego wynika, że przepis ten nie znajduje zastosowania w okolicznościach, o których mowa w art. 3 ust. 5 upol, ale również wynika to z brzmienia art. 3 ust. 5 upol, wskazującego, że jest to szczególna regulacja [*lex specialis*], która w sposób autonomiczny i wyczerpujący reguluje zakres obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości w sytuacji, gdy w budynku została ustanowiona odrębna własność lokali. Zgodnie zaś z zasadą *lex specialis derogat legi generali*, przepis szczególny (art. 3 ust. 5 upol) wyłącza stosowanie przepisu ogólnego (art. 3 ust. 4 upol).

Zaprezentowane wyżej stanowisko Wnioskodawcy jest, jego zdaniem, powszechnie aprobowane przez Organy podatkowe oraz Sądy administracyjne, w tym przez Prezydenta Miasta Rzeszowa, który w interpretacji indywidualnej z dnia 25.05.2011 r. Nr FN.1-3120.6.1.2011, uznał za prawidłowe stanowisko analogiczne do zaprezentowanego wyżej stanowiska Wnioskodawcy, wskazując m.in., że (cyt.): „*Natomiast z chwilą ustanowienia odrębnych lokali, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają właściciele/współwłaściciele lokali w stosunku do tych lokali, oraz od gruntów i części budynku stanowiących współwłasność, podlegają opodatkowaniu w częściach ułamkowych wynikających ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do całego budynku.*”

potwierdza również prawidłowość stanowiska Wnioskodawcy do pytania nr 2, a mianowicie, że w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie i właścicielem jednego z tych lokali będzie Wnioskodawca, natomiast własność drugiego z wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej zostanie przeniesiona przez Wnioskodawcę na rzecz innego podmiotu, to wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie)] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego ww. budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób, oraz w konsekwencji w przypadku Wnioskodawcy podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowić powierzchnia użytkowa ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obręb w Rzeszowie, oraz obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej.

Ponadto, Wnioskodawca argumentuje, że w omawianym przypadku nie znajdzie zastosowania art. 3 ust. 4 upol, a jedynie art. 3 ust. 5 upol. Wynika to zarówno z zastrzeżenia zawartego w ww. przepisie art. 3 ust. 4 upol, z którego wynika, że przepis ten nie znajduje zastosowania w okolicznościach, o których mowa w art. 3 ust. 5 upol, ale również wynika to z brzmienia art. 3 ust. 5 upol, wskazującego, że jest to szczególna regulacja [*lex specialis*], która w sposób autonomiczny i wyczerpujący reguluje zakres obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości w sytuacji, gdy w budynku została ustanowiona odrębna własność lokali. Zgodnie zaś z zasadą *lex specialis derogat legi generali*, przepis szczególny (art. 3 ust. 5 upol) wyłącza stosowanie przepisu ogólnego (art. 3 ust. 4 upol).

Zaprezentowane wyżej stanowisko Wnioskodawcy jest, jego zdaniem, powszechnie aprobowane przez Organy podatkowe oraz Sądy administracyjne, w tym przez Prezydenta Miasta Rzeszowa, który w interpretacji indywidualnej z dnia 25.05.2011 r. Nr FN.1-3120.6.1.2011, uznał za prawidłowe stanowisko analogiczne do zaprezentowanego wyżej stanowiska Wnioskodawcy, wskazując m.in., że (cyt.): „*Natomiast z chwilą ustanowienia odrębnych lokali, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają właściciele/współwłaściciele lokali w stosunku do tych lokali, oraz od gruntów i części budynku stanowiących współwłasność, podlegają opodatkowaniu w częściach ułamkowych wynikających ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do całego budynku.*”

Ponadto, zdaniem Wnioskodawcy stanowisko analogiczne do zaprezentowanego wyżej stanowiska Wnioskodawcy zostało uznane za prawidłowe w następujących interpretacjach indywidualnych:

- > interpretacji indywidualnej Burmistrza Miasta Rumi z dnia 25.02.2014r. Nr FB-P.310.2.2013 (cyt.): „Zgodnie bowiem z art. 3 ust.5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (...) 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 świetle powyższego Wnioskodawca prawidłowo stwierdził, że w przypadku wyodrębnienia własności lokali, podatek od nieruchomości od gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność będzie ciążył na Spółce (Wnioskodawcy) w zakresie odpowiadającym części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku.”
- > interpretacji indywidualnej Prezydenta Miasta Słupska z dnia 18.03.2014 r. Nr E-RPL-VII.3120.73.2013 (cyt.): „Organ podatkowy zgadza się ze stanowiskiem wnioskodawcy, iż w opisanej sytuacji i istniejącym stanie prawnym, obowiązek podatkowy dotyczący części wspólnych budynku i gruntu będzie ciążył na współwłaścicielach odpowiednio do części ułamkowych wynikających ze stosunku powierzchni użytkowej wyodrębnionego lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku. Przy ustalaniu podstawy opodatkowania zastosowanie będzie miał art. 1a ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (...) Według poglądu szeroko reprezentowanego w orzecznictwie sądów administracyjnych, art. 3 ust 4 wymienionej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wprowadza ogólną zasadę opodatkowania powierzchni stanowiących współwłasność. Natomiast art. 3 ust. 5 tejże ustawy wprowadza szczególną regułę w zakresie opodatkowania powierzchni wspólnych w budynkach z wyodrębnioną własnością lokali. (...) Skoro ustawodawca ustanowił szczegółowy zapis dotyczący określonego przypadku, którym jest wyodrębnienie lokalu, to w takich właśnie przypadkach należy go stosować. Zatem obowiązek podatkowy właścicieli wyodrębnionych lokali w zakresie dotyczącym współwłasności gruntu oraz części wspólnych budynku określa wyłącznie art. 3 ust. 5 wymienionej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Pogląd ten przedstawiono w wyroku z dnia 08.10.2010 r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie sygn. Akt SA/Wa 1336/10. Wskazując, że wynika on zarówno z zastrzeżenia zawartego w art. 3 ust 4 ustawy, które oznacza, że przepis ten nie ma zastosowania w okolicznościach określonych w ust. 5 oraz z brzmienia ust. 5 wskazującego, że jest to specyficzna regulacja obowiązku podatkowego współwłaścicieli, będących właścicielami wyodrębnionych lokali, w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność.”

Analogiczne stanowisko zostało zaprezentowane w interpretacji indywidualnej Prezydenta Miasta Słupska z dnia 18.03.2014 r. Nr F-RPL-VII.3120.73b.2013.

- > interpretacji indywidualnej Burmistrza Miasta i Gminy Swarzędz z dnia 25.06.2013r. Nr RFPO.3120/1012/001/2013 (cyt.): „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 opowiadającym częściom ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku. Przy ustalaniu podstawy opodatkowania należy stosować art. 1a ust. 1 pkt 5 (...)”.

Nadto Wnioskodawca napisał, że zaprezentowane wyżej stanowisko znajduje również potwierdzenie w judykaturze. Przykładowo, w wyroku z dnia 13.11.2012 r. (Sygn. akt II FSK 647/11), Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że (cyt.): „Jak trafnie zauważył Sąd pierwszej instancji, a wskazuje na to również spółka w odpowiedzi na skargę kasacyjną (s. 5-6), treść art. 3 ust. 4-5 u.p.o.l. nie nasuwa w warstwie literalnej zastrzeżeń. Stąd też ustaleń interpretacyjnych dokonanych w tym trybie nie sposób kwestionować ze względów systemowych, czy też funkcjonalnych. Zastosowanie na gruncie niniejszej sprawy art 3 ust. 5 u.p.o.l. jest niesporne, zwłaszcza w świetle dotychczasowych, wiążących orzeczeń wydanych w sprawie (zob. w szczególności ww. wyrok o sygn. III SA/Wa 2535/08). Natomiast art. 3 ust. 4 u.p.o.l. stanowi o solidarnym opodatkowaniu współwłasności (współposiadania) nieruchomości lub obiektu budowlanego, wyraźnie 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 (s. 11 skargi kasacyjnej), gdyż ten drugi przepis stanowi *lex specialis* względem pierwszego z wymienionych. 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 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*).” Analogiczne stanowisko zostało zaprezentowane przykładowo w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dni

08.10.2010 r. oraz wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 02.02.2009r. Sygn. akt III SA/Wa 2535/08.

UZASADNIENIE STANOWISKA WNIOSKODAWCY DO PYTANIA NR 3

Zdaniem Wnioskodawcy również i w tym przypadku argumentacja przedstawiona przez Wnioskodawcę, jako uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy do pytania nr 1 i nr 2, którą w całości podtrzymuje, potwierdza także prawidłowość stanowiska Wnioskodawcy do pytania nr 3, a mianowicie, że w przypadku, gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w budynku posadowionym na działce ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie i właścicielem jednego z tych lokali będzie Wnioskodawca, natomiast własność drugiego z wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej zostanie przeniesiona przez Wnioskodawcę na rzecz innego podmiotu, a także Wnioskodawca dokona zbycia na rzecz tego innego podmiotu (lub jeszcze innego podmiotu) udziału we własności pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej (o ile taka pozostała część ww. budynku wystąpi), z którym to udziałem związany będzie określony udział w nieruchomości wspólnej, to wówczas obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od gruntu [tj. od działki ewidencyjnej nr (obręb w Rzeszowie)] oraz od tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, a także od pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej, będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego ww. budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób, oraz w konsekwencji w przypadku Wnioskodawcy podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowić powierzchnia użytkowa ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy, a także obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni gruntu, obejmującego działkę ewidencyjną nr (obręb w Rzeszowie, obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej tych części ww. budynku, które będą wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, oraz obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej.

Ponadto, Wnioskodawca napisał, że w razie ustanowienia odrębnej własności lokali może wystąpić część budynku, która nie będzie ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie będzie wchodzić w skład nieruchomości wspólnej, a która będzie stanowić nadal przedmiot własności dotychczasowego właściciela budynku, z którym to prawem własności związany będzie określony udział w nieruchomości wspólnej. W skład

omawianej części budynku wchodzić będą zwłaszcza samodzielne lokale niewyodrębnione. Zgodnie z art. 4 ust. 1 uwl, dotychczasowemu właścicielowi nieruchomości przysługują co do niewyodrębnionych lokali oraz co do nieruchomości wspólnej takie same uprawnienia, jakie przysługują właścicielom lokali wyodrębnionych, przy czym odnosi się to także do jego obowiązków. Art. 3 ust. 3 uwl określa natomiast jak należy obliczać udział właściciela samodzielnych lokali niewyodrębnionych w nieruchomości wspólnej.

Przenosząc powyższe na grunt niniejszej sprawy, Wnioskodawca zauważa, że w sytuacji, gdy Wnioskodawca dokona zbycia udziału we własności pozostałej części ww. budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej (o ile taka pozostała część ww. budynku wystąpi), z którym to udziałem związany będzie określony udział w nieruchomości wspólnej, to na skutek tego zbycia powstanie współwłasność, a niewątpliwie w tym przypadku znajdzie zastosowania art. 3 ust. 5 upol, który to przepis - co należy jeszcze raz podkreślić - w sposób wyczerpujący i autonomiczny reguluje zakres obowiązku podatkowego w sytuacji, gdy została ustanowiona odrębna własność lokali, i nie znajdzie zastosowania w omawianym przypadku art. 3 ust. 4 upol, co zostało szczegółowo wyjaśnione w uzasadnieniu stanowiska Wnioskodawcy do pytania nr 2. A zatem, w omawianym przypadku, również od pozostałej części omawianego budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej, obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości będzie obciążał Wnioskodawcę wyłącznie w części ułamkowej wynikającej ze stosunku powierzchni użytkowej ww. jednego wyodrębnionego lokalu stanowiącego własność Wnioskodawcy do powierzchni użytkowej całego omawianego budynku i na Wnioskodawcy nie będzie ciążył obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w części przekraczającej ułamek obliczony w powyższy sposób, i w konsekwencji podstawę opodatkowania w tym przypadku będzie stanowił obliczony w powyższy sposób ułamek powierzchni użytkowej pozostałej części omawianego budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości wspólnej.

Również zaprezentowane wyżej stanowisko Wnioskodawcy znajduje, jego zdaniem, potwierdzenie w powołanych wyżej interpretacjach Organów podatkowych oraz orzeczeniach Sądów administracyjnych, w tym w szczególności w powołanej wyżej interpretacji indywidualnej Prezydenta Miasta Słupska z dnia 18.03.2014 r. Nr F-RPL-VII.3120.73.2013, interpretacji indywidualnej Prezydenta Miasta Słupska z dnia 18.03.2014 r. Nr F-RPL-VII.3120.73b.2013 oraz interpretacji indywidualnej Burmistrza Miasta Rumi z dnia 25.02.2014r. Nr FB-P.310.2.2013

W ocenie Prezydenta Miasta Rzeszowa:

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionych zdarzeń przyszłych jest:

- odnośnie 1-ego zdarzenia przyszłego - nieprawidłowe,
- odnośnie 2-ego zdarzenia przyszłego - nieprawidłowe,
- odnośnie 3-ego zdarzenia przyszłego - nieprawidłowe.

Przepis art. 2 ust. 1 pkt 3 upol stanowi, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budynki lub ich części.

Art. 3 stanowi, że podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
 - a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, *Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa* lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
 - b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

2. Obowiązek podatkowy dotyczący przedmiotów opodatkowania wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa lub będących w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe - ciąży odpowiednio na jednostkach organizacyjnych *Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa* i jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi.

3. Jeżeli przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu samoistnym, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu samoistnym.

4. 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, z zastrzeżeniem ust. 5.

5. 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.

Ad. 1. Wnioskodawca w opisie pierwszego zdarzenia przyszłego odniósł się do sytuacji w której ustanawia w stosunku do siebie odrębną własność dwóch lokali w budynku położonym na działce W ustępie 5 art. 3 upol zostało zawarte sformułowanie „od gruntu oraz części budynku stanowiących współwłasność. Zdaniem Prezydenta Miasta Rzeszowa w sytuacji gdy cała nieruchomość jak i wyodrębnione w niej lokale stanowią własność jednego podmiotu, nie można zastosować powyższego przepisu, gdyż nie jest spełniony wyartykułowany w nim warunek dotyczący

współwłasności. Wobec powyższego obowiązkiem podatkowym objęta jest cała nieruchomość zarówno budynkowa jak i gruntowa.

Ad. 2. 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 przez wnioskodawcę na rzecz innego podmiotu, to lokal przeniesiony na rzecz innego podmiotu stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, z przypadającym na niego gruntem oraz udziałem w częściach wspólnych budynku, jednakże obowiązek podatkowy od lokalu będącego własnością Wnioskodawcy oraz od pozostałej części nieruchomości zarówno budynkowej jak i gruntowej pozostaje na właścicielu budynku i gruntu.

Ad. 3. W przypadku gdy zostanie ustanowiona odrębna własność dwóch lokali w budynku i właścicielem jednego z tych lokali będzie Wnioskodawca, natomiast własność drugiego z wyodrębnionych lokali wraz z określonym udziałem w nieruchomości wspólnej zostanie przeniesiona przez Wnioskodawcę na rzecz innego podmiotu, a także Wnioskodawca dokona zbycia na rzecz tego innego podmiotu (lub jeszcze innego podmiotu) udziału we własności pozostałej części budynku, tj. tej nie będącej ani wyodrębnionymi lokalami ani też nie wchodzącej w skład nieruchomości, z którym to udziałem związany będzie określony udział w nieruchomości wspólnej, to podobnie jak wyżej lokale stanowiące odrębną własność będą stanowić odrębne przedmioty opodatkowania wraz z przypadającym na nie udziałem w gruncie oraz w częściach wspólnych budynków, natomiast pozostałe części budynku które nie stanowią wyodrębnionych lokali ani części wspólnych natomiast stanowią współwłasność oraz pozostały grunt również będą stanowiły odrębny przedmiot opodatkowania od którego obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach.

Zdaniem organu podatkowego przepisy art. 3 ust. 4 i 5 są skonstruowane w ten sposób, by w przypadku ustanowienia w budynku odrębnej własności lokali został opodatkowany zarówno budynek jaki i jego wyodrębniona część, gdyż zgodnie z ww. przepisem art. 2 ust. 1 pkt 3 upol opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają zarówno budynki jak ich części, a nie po to, by móc wyłączać z opodatkowania, po ustanowieniu odrębności lokali, nieruchomości które podlegają obowiązkowi podatkowemu zgodnie z przepisami ustawy.

Ponadto organ podatkowy zwraca uwagę na brzmienie art. 199a §1 ww. ustawy Ordynacja podatkowa, który stanowi, że organ podatkowy dokonuje ustalenia treści czynności (np. wyodrębnienie lokali, przeniesienie własności lokali), a nie tylko dosłowne brzmienie oświadczeń woli złożonych przez strony czynności. Organy podatkowe są zobligowane do stosowania dyrektyw interpretacyjnych wynikających z ww. przepisu, w każdym przypadku gdy ma miejsce analiza treści czynności prawnej. Przepis ten nie tylko uprawnia ale obliguje organy podatkowe do ustalenia rzeczywistej treści czynności prawnej. Na tle powiązania prawa podatkowego z prawem cywilnym wykształcił się swoisty rodzaj wykładni celowościowej, określanej jako wykładnia gospodarcza, która zmierza do interpretacji tego prawa z punktu widzenia gospodarczej rzeczywistości, wyraźnie rozróżniając treść oraz cywilnoprawną formę czynności prawnych, czyli decydująca jest tu prawdziwa treść tych czynności, a nie ich zewnętrzna forma – Wyroki NSA z dnia 14 grudnia 2004 r. (FSK 826/04, FSK 827/04).

Interpretacja dotyczy zdarzeń przyszłych przedstawionych przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na interpretację z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie, ul. Kraszewskiego 4A, 35 – 016 Rzeszów, po uprzednim wezwaniu organu do usunięcia naruszenia prawa, w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się o wydaniu interpretacji (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).

Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 ww. ustawy), 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 tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta Miasta Rzeszowa (art. 54 § 1 ww. ustawy).

Otrzymują:

- 1) adresat,
- 2) Urząd Kontroli Skarbowej ul. Geodetów 1, 35-959 Rzeszów,
- 3) a/a (2x).

**PREZYDENT
MIASTA RZESZÓWA**

Tadeusz Ferenc