


F.310. 1. 2015.


Burmistrz Ozimka

Interpretacja indywidualna

Burmistrz Ozimka działając na podstawie art. 14b, 14c, 14d w związku z art.14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.), w związku ze złożonym wnioskiem, z dnia 22 grudnia 2014 r. (data wpływu do tutejszego urzędu w dniu 29 grudnia 2014 r.) stwierdza, że stanowisko
, przedstawione we wniosku o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie Wnioskodawcy, co do zastosowania art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. (Dz. U. z 2014 r., poz. 849 z późn. zm.), dotyczące pytań o treści:

1. W przypadku, gdy na nieruchomości posadowiony jest więcej niż jeden budynek i tylko w jednym z tych budynków ustanowiona zostanie odrębna własność co najmniej dwóch lokali, udział w powierzchniach wspólnych danego budynku oraz w powierzchni gruntów do celów podatku od nieruchomości powinien zostać ustalony według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość (będącego własnością) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku, konsekwencją czego będzie – zgodnie z art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, że podstawa opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokalu wyodrębnionego będącego własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynku i w powierzchni gruntu obliczony przy zastosowaniu wskazanej wyżej proporcji - **jest prawidłowe.**
2. Powyższe zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest kilka lub kilkanaście budynków, a odrębna własność co najmniej dwóch lokali zostanie wyodrębniona przez w kilku z tych budynków - **jest prawidłowe.**
3. Powyższe zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy własność jednego z odrębnych lokali lub ułamkowa część prawa własności jednego z odrębnych lokali zostanie przeniesiona na podmiot trzeci (Nabywcę) - **jest prawidłowe.**
4. Zasady opodatkowania określone w art. 5 ustawy o podatkach i opłatach, w przypadku wyodrębnienia dwóch (lub więcej) lokali w każdym z budynków posadowionych na przedmiotowych nieruchomościach należy stosować zgodnie z art. 6 ust. 3 ustawy

o podatkach i opłatach lokalnych – od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wyodrębniono co najmniej dwa lokale, tj. w dniu, w którym wpis w księdze wieczystej jest skuteczny, w świetle przedstawianych zdarzeń przyszłych - **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

Zgodnie z zapisami Działu II, Rozdział 1 a „Interpretacje przepisów prawa podatkowego” ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, minister właściwy do spraw finansów publicznych, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego (interpretacja indywidualna). Wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych. Składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Wnioskujący o wydanie interpretacji indywidualnej składa oświadczenie, pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz, że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej. W razie złożenia fałszywego oświadczenia, wydana interpretacja indywidualna nie wywołuje skutków prawnych. Nie wydaje się interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego, które w dniu złożenia wniosku o interpretację są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej albo gdy w tym zakresie sprawa została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub kontroli skarbowej. Interpretacja indywidualna zawiera ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie. W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy, interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym. Interpretacja indywidualna zawiera pouczenie o prawie wniesienia skargi do sądu administracyjnego. Interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku. Do tego terminu nie wlicza się terminów i okresów, o których mowa w art. 139 § 4. Zgodnie z art. 14j ww. ustawy stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa. W zakresie nieuregulowanym w tym przepisie stosuje się odpowiednio przepisy rozdziału 1a.

, reprezentowana przez

..... r. (data wpływu do tutejszego urzędu w dniu, zwróciła się o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie Wnioskodawcy, co do zastosowania art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. (Dz. U. z 2014 r., poz. 849 z późn..zm.).

Podatnik oświadczył, że elementy stanu faktycznego objętego wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz,

że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Wniosek Podatnika spełnia wymogi formalne dla wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, zawartego w art. 14 f i 14 b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.).

Wniosek zawiera opis zdarzeń przyszłych.

Z wniosku wynika, że obecnie jest użytkownikiem wieczystym dwóch nieruchomości gruntowych zabudowanych, położonych na terenie dla których prowadzone są księgi wieczyste o numerach

Nieruchomość objęta KW nr składa się z dwunastu działek ewidencyjnych i zabudowana jest piętnastoma budynkami. Spółka zamierza wyodrębnić własność lokali w trzech z ww. budynków.

Nieruchomość objęta KW nr składa się z dwóch działek ewidencyjnych i zabudowana jest dwoma budynkami. zamierza wyodrębnić własność lokali w jednym z dwóch budynków.

Odrębna własność lokali będzie ustanowiona w drodze jednostronnej czynności prawnej, w formie aktu notarialnego i zostanie potwierdzona wpisem do księgi wieczystej. Lokale zostaną wyodrębnione zgodnie z zasadami wskazanymi w ustawie z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. z 2000 r., Nr 80, poz. 903 z późn. zm.). Wnioskodawca rozważa również przeniesienie ułamkowej części prawa własności jednego (lub więcej) z tych lokali na rzecz podmiotu trzeciego.

W wyniku powyższych działań, (w przypadku wyodrębnienia lokali w drodze jednostronnej czynności prawnej Wnioskodawcy) oraz ewentualnie Wnioskodawca oraz Nabywca (w przypadku przeniesienia ułamkowej części prawa własności jednego (lub więcej) z tych lokali na rzecz Nabywcy) stanie się z mocy prawa właścicielem (współwłaścicielem) dwóch (lub więcej) odrębnych lokali i jednocześnie współwłaścicielem w odpowiednich częściach ułamkowych powierzchni wspólnych budynków znajdujących się na tych nieruchomościach oraz użytkownikiem wieczystym i współwłaścicielem powierzchni gruntów.

W związku z wyżej opisanym stanem zdarzeń przyszłych, Podatnik zwrócił się z prośbą o potwierdzenie, iż:

1. W przypadku, gdy na nieruchomości posadowiony jest więcej niż jeden budynek i tylko w jednym z tych budynków ustanowiona zostanie odrębna własność co najmniej dwóch lokali, udział w powierzchniach wspólnych danego budynku oraz w powierzchni gruntów do celów podatku od nieruchomości powinien zostać ustalony według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość (będącego własnością) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku, konsekwencją czego będzie – zgodnie z art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, że podstawa opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokalu wyodrębnionego będącego własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynku i w powierzchni gruntu obliczony przy zastosowaniu wskazanej wyżej proporcji;
2. Powyższe zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych

- jest kilka lub kilkanaście budynków, a odrębna własność co najmniej dwóch lokali zostanie wyodrębniona przez w kilku z tych budynków;
3. Powyższe zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy własność jednego z odrębnych lokali lub ułamkowa część prawa własności jednego z odrębnych lokali zostanie przeniesiona na podmiot trzeci (Nabywcę);
 4. Zasady opodatkowania określone w art. 5 ustawy o podatkach i opłatach, w przypadku wyodrębnienia dwóch (lub więcej) lokali w każdym z budynków posadowionych na przedmiotowych nieruchomościach należy stosować zgodnie z art. 6 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wyodrębniono co najmniej dwa lokale, tj. w dniu, w którym wpis w księdze wieczystej jest skuteczny, w świetle przedstawianych zdarzeń przyszłych.

Stanowisko własne Podatnika w sprawie oceny prawnej zdarzeń przyszłych:

Ad. 1

stoi na stanowisku, iż w przypadku gdy na nieruchomości posadowiony jest więcej niż jeden budynek i tylko w jednym budynku ustanowiona zostanie odrębna własność co najmniej dwóch lokali, udział Wnioskodawcy w powierzchniach wspólnych tego budynku oraz powierzchniach gruntu do celów podatku od nieruchomości powinien zostać ustalony według proporcji w jakiej powierzchnia lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość (będącego własnością Wnioskodawcy) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej całego budynku. W konsekwencji – zgodnie z art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokalu będącego własnością Wnioskodawcy oraz udział w częściach wspólnych budynku i w powierzchni gruntu obliczony przy zastosowaniu ww. proporcji. Podatnik szeroko uzasadnił swoje stanowisko powołując się między innymi na: ustawę z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, komentarze do ww. ustawy autorstwa prof. L. Etela, ustawę z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali, Komentarz do ustawy o własności lokali Prawo mieszkaniowe autorstwa dr hab. A. Doliwy, ustawę o księgach wieczystych i hipotece, wyrok NSA z dnia 2 lutego 2009 r. (sygn.. III SA/WA 2335/08).

Ad.2

Według Podatnika, zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości odnośnie pkt 1 znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest kilka lub kilkanaście budynków, a odrębna własność lokali zostanie wyodrębniona przez Wnioskodawcę w kilku z tych budynków. W uzasadnieniu, podała przykładowy sposób wyliczania podstawy opodatkowania, powołując się między innymi oprócz ustawy o podatkach i opłatach lokalnych na Komentarz, Wydanie 11 Ewy Bończak – Kucharskiej Własność lokali i wspólnota mieszkaniowa.

Ad.3

stoi na stanowisku, iż zasady wymienione w pkt 1 i 2 znajdują zastosowanie również w przypadku, gdy własność jednego (lub kilku) z odrębnych lokali zostanie przeniesiona na podmiot trzeci (Nabywcę). Norma prawna określona w art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych aktualizuje się w momencie wyodrębnienia lokali w danym budynku. Niezależnie od tego czy odrębna własność lokalu jest skutkiem umowy sprzedaży, czy jednostronnej czynności prawnej, warunkiem koniecznym jej powstania jest wpis do księgi

wieczystej. W przypadku przeniesienia jednej własności wyodrębnionego lokalu i przeniesienia na Nabywcę, to lokal ten stanowić będzie odrębny podmiot opodatkowania i podatek dla tej nieruchomości powinien być obliczony w odrębnej deklaracji podatkowej. Dla tego lokalu znajdzie zastosowanie art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, co w konsekwencji spowoduje, że obowiązek podatkowy od tej nieruchomości (lokalu) ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach (Wnioskodawcy i Nabywcy). Dalej Podatnik zaznaczył, że podstawą wymiaru podatków są dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków, w których zawarta jest informacja dotycząca własności lub współwłasności nieruchomości oraz udział we własności. Oznacza to, że wyodrębnienie lokalu, dla organu podatkowego, będzie miało miejsce, gdy stosowny zapis znajdzie się w ewidencji gruntów i budynków.

Ad.4

Według Podatnika zasady opodatkowania określone w art. 5 ustawy o podatkach i opłatach, w przypadku wyodrębnienia dwóch (lub więcej) lokali w każdym z budynków posadowionych na przedmiotowych nieruchomościach należy stosować zgodnie z art. 6 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wyodrębniono co najmniej dwa lokale, tj. w dniu, w którym wpis w księdze wieczystej jest skuteczny, w świetle przedstawianych zdarzeń przyszłych

Ocena stanowiska Wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym oraz wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

Ad. 1

Ad. 2

Ad. 3

Ze względu, iż zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości, wymienione w pkt 1,2,3 wniosku są tożsame, oceny stanowiska Wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym oraz wskazania prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym dokonano łącznie dla pkt 1,2,3.

Burmistrz Ozimka, mając na uwadze przedstawiony stan zdarzeń przyszłych i stan prawny obowiązujący w dacie obecnej, **podziela stanowisko Podatnika wymienione w pkt 1, 2 , 3 wniosku.**

W pierwszej kolejności organ podatkowy wziął pod uwagę, iż z art. 3 ust. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r., poz. 849 z późn. zm.) wynika, że 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.

Zgodnie natomiast z art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r., poz. 849 z późn. zm.), 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.

Zasady ustanawiania odrębnej własności lokali określone są w ustawie z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. z 2000 r., Nr 80, poz. 903 z późn. zm.). Z treści tego aktu wynika, że w razie wyodrębnienia własności lokali, właścicielowi lokalu przysługuje udział w nieruchomości wspólnej jako prawo związane z własnością lokali. Nieruchomość wspólna stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli

lokali. Właściciele nieruchomości lokalowych mają zatem ułamkowo określony udział w nieruchomości wspólnej. Tę „ułamkową część wspólną” ustala się na takich zasadach, że odnosi się powierzchnię użytkową lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku. Następnie tak ustaloną proporcję stosuje się do powierzchni wspólnych części budynku i gruntu. Na przykład jeżeli powierzchnia lokalu wynosi 50 m², a powierzchnia użytkowa budynku 1500 m², to stosunek powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku wynosi 1/30. Właściciel lokalu powinien w takiej sytuacji otrzymać decyzję z podatkiem obliczonym od 50 m² lokalu, 1/30 powierzchni budynku i 1/30 powierzchni gruntu. Przedstawione zasady mają zastosowanie przy określeniu podatnika, w przypadku gdy ustanowiona jest odrębna własność lokali. Ma ona zastosowanie nie tylko do lokali mieszkalnych ale również innych, w tym lokali użytkowych.

W przypadku nieruchomości będącej we współwłasności i będącej odrębną nieruchomością lokalową pod uwagę należy wziąć art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, bowiem mamy tylko jeden lokal wraz z udziałem w gruncie i częściach wspólnych budynku stanowiących współwłasność kilku osób fizycznych. Przepis ten stanowi, że 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. Pogląd taki został wyrażony w Leksykonie podatków i opłat lokalnych 517 pytań i odpowiedzi – autorstwa Rafał Dowgier, Leonard Etel, Bogumił Pahl, Mariusz Popławski – wydane przez Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2010 r.).

W Komentarzu podatki i opłaty lokalne – Leonard Etel i Sławomir Presnarowicz (Dom Wydawniczy ABC 2003), podkreślono, że zgodnie z art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli w nieruchomości ustanowiona jest odrębna własność lokali, obowiązek podatkowy 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. Osoba prawna będąca właścicielem takiego lokalu sama powinna w deklaracji na podatek od nieruchomości wyliczyć ww. proporcje i na ich podstawie kwotę płaconego podatku.

Z logicznego punktu widzenia należałoby przypisać powierzchnię części wspólnych oraz gruntu proporcjonalnie do wszystkich lokali, sumując najpierw powierzchnię użytkową wszystkich lokali, by ustalić udział każdego z nich w ogólnej sumie powierzchni użytkowej, a dopiero potem przypisać ten udział w powierzchni części wspólnej budynku oraz w gruncie takiego lokalu. Tymczasem w myśl zasady określonej w art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, proporcja, według której należy przypisywać powierzchnię części wspólnych i gruntu do poszczególnych lokali ma być liczona w inny sposób niż nakazuje logika. Przepis mówi bowiem, że obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu lub części budynku stanowiących współwłasność ciąży na właścicielach lokali „w zakresie odpowiadającym częściom ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej budynku”. W praktyce oznacza to, że by przypisać do poszczególnych lokali udział w powierzchni wspólnej, należy w liczniku wpisać powierzchnię użytkową lokalu a w mianowniku powierzchnię użytkową budynku (nie tylko części wspólnych budynku, lecz także wyodrębnionych lokali, w myśl art. 1 a ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W efekcie do każdego lokalu zostanie przypisana tylko jedna czwarta część wspólnej powierzchni użytkowej budynku a reszta (czyli połowa części wspólnej powierzchni budynku) nie zostanie w ogóle opodatkowana.

Wnioskodawca nawiązał do orzecznictwa Wojewódzkich Sądów Administracyjnych. Według WSA w Warszawie (wyrok z 2 lutego 2009 r., sygn. akt III SA/Wa 2535/08 i z 8 października 2010 r. sygn. akt III SA/Wa 1336/10) omawiany przepis jest jasny i choć nielogiczny należy go stosować.

Zdaniem dr Wojciecha Morawskiego z Uniwersytetu Mikołaja Kopernika w Toruniu, autora komentarza do przepisów o podatku od nieruchomości, art. 3 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zawiera co najmniej błąd logiczny, bo bezsporne jest to, że całość części wspólnej budynku winna być opodatkowana podatkiem od nieruchomości.

W uzasadnieniu Wyroku NSA z dnia 13 listopada 2012 r., sygn. II FSK 647/11 stwierdzono - „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. Prawidłowo 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)".

Na podstawie powyższych ustaleń należy stwierdzić, że stanowisko Podatnika w zakresie pkt 1,2,3 wniosku jest prawidłowe.

Ad.4

Ocena stanowiska Wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym oraz wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

Burmistrz Ozimka, mając na uwadze przedstawiony stan zdarzeń przyszłych i stan prawny obowiązujący w dacie obecnej, **podziela stanowisko Podatnika wymienione w pkt 4 wniosku.**

Według art. 6 ust. 1 z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014, poz. 849 z późn. zm.) obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku. Ustawodawca nie wskazuje jednak wprost, o jakie dokładnie okoliczności skutkujące powstaniem obowiązku podatkowego chodzi, jednak przepis ten należy analizować łącznie z art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, określającym zakres podmiotowy podatku od nieruchomości. Z przepisu tego wynika, 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.

Jeżeli jednak przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu samoistnym, to obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu samoistnym. Okolicznościami uzasadniającymi powstanie obowiązku podatkowego są więc między innymi: nabycie własności nieruchomości lub obiektu budowlanego czy ustanowienie prawa wieczystego użytkowania gruntu. Tym samym w każdym przypadku gdy zachodzi wątpliwość, czy w ogóle powstał obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości, a jeżeli tak – to od kiedy, należy zawsze sięgnąć do przepisów prawa cywilnego. Podkreślić przy tym należy, że chodzi nie tylko o przepisy kodeksu cywilnego, ale w niektórych przypadkach również o inne akty prawne zaliczane powszechnie do gałęzi prawa. Nabycie prawa własności nieruchomości lub obiektu budowlanego następuje najczęściej w drodze umowy. Data zawarcia umowy ma więc kluczowe znaczenie dla określenia momentu powstania obowiązku podatkowego. Podkreślić trzeba, że w przypadku przeniesienia własności nieruchomości oraz ustanowienia prawa wieczystego użytkowania konieczne jest zawarcie umowy w formie aktu notarialnego. W tym przypadku konieczne jest uwzględnienie daty wpisu aktu notarialnego do księgi wieczystej, gdyż obowiązek podatkowy w tym przypadku powstaje od pierwszego dnia następnego miesiąca po tym zdarzeniu. (Podatki i opłaty lokalne 601 pytań i odpowiedzi – autorstwa Rafał Dowgier, Leonard Etel, Bogumił Pahl, Mariusz Popławski – wydane przez Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2012 r.).

Z wyroku NSA II FSK 217/10 wynika, „art. 27 ustawy z dnia 21.08.1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tj. Dz. U. z 2010 roku, Nr 102, poz. 651) stanowi bowiem, że sprzedaż nieruchomości albo oddanie w użytkowanie wieczyste nieruchomości gruntowej wymaga zawarcia umowy w formie aktu notarialnego. Zdanie drugie tego przepisu stanowi natomiast, że oddanie nieruchomości gruntowej w użytkowanie wieczyste i przeniesienie tego prawa w drodze umowy wymaga wpisu w księdze wieczystej. Wpis do księgi wieczystej ma więc charakter konstytutywny. Oznacza to, że powstanie określonego prawa i jego przejście na nabywcę uzależnione zostało od dokonania wpisu w księdze wieczystej. Zgodnie natomiast z brzmieniem art. 29 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych w hipotece (tj. Dz. U. z 2001 r. Nr 124, poz. 1361 ze zm.) wpis użytkowania wieczystego ma moc wsteczną od daty złożenia wniosku o wpis. Wpis użytkowania wieczystego nastąpi dopiero w wyniku uwzględnienia wniosku o wpis i tylko ta data jest miarodajna przy zastosowaniu art. 29 ustawy o księgach wieczystych i hipotece, dla ustalenia daty powstania prawa użytkowania wieczystego. Do nabycia prawa użytkowania wieczystego niezbędne jest zatem, zgodnie z treścią art. 27 zdanie drugie ustawy o gospodarce nieruchomościami, dokonanie wpisu tego prawa do księgi wieczystej. Wpis prawa użytkowania wieczystego do księgi wieczystej, z czym nie zgodził się Sąd w zaskarżonym wyroku, ma charakter konstytutywny. Z jego dokonaniem wiąże się bowiem ustanowienie prawa użytkowania wieczystego. Konstytutywność wpisu do księgi wieczystej użytkowania wieczystego związana jest tylko z oddaniem nieruchomości gruntowej w użytkowanie wieczyste w drodze umowy oraz przeniesieniem użytkowania wieczystego w drodze umowy. Natomiast brak dokonania wpisu do księgi wieczystej nabycia prawa użytkowania wieczystego w drodze darowizny przy zachowaniu formy aktu notarialnego

nie wywołuje skutków materialnoprawnych, które wyczerpują dyspozycję art. 2 ust 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Do chwili dokonania wpisu nabywcy przysługują wszystkie uprawnienia wynikające z umowy o ustanowienie prawa użytkowania wieczystego z wyjątkiem jednak samego prawa. Nabywca prawa użytkowania wieczystego bez dokonania wpisu do księgi wieczystej nie jest więc objęty obowiązkiem podatkowym w podatku od nieruchomości na podstawie art. art. 2 ust 1 pkt 2 ustawy podatkowej. Bez wpisu prawa użytkowania wieczystego do księgi wieczystej prawo użytkowania wieczystego nie powstaje, a zatem brak jest podstawy prawnej do pobierania podatku od nieruchomości z tytułu użytkowania wieczystego z tej przyczyny, że obowiązek podatkowy nie powstał.”

Na podstawie powyższych ustaleń należy stwierdzić, że stanowisko Podatnika w zakresie pkt 4 wniosku jest prawidłowe.

Zaznaczyć należy, iż niniejsza pisemna interpretacja przepisów prawa podatkowego odnosi się do aktualnej treści przepisów prawa podatkowego natomiast wniosek Podatnika dotyczy opisu zdarzeń przyszłych. W przypadku zatem zmiany interpretowanych przepisów, niniejsza interpretacja może być nieaktualna.

Jednocześnie informuje się, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących Wnioskodawcy zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Pouczenie:

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu, ul. Augustyna Kośnego 70, 46-020 Opole, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 z późn. zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy).

Otrzymują:

1. Adresat,
2. Do wiadomości:

Dyrektor
Urzędu Kontroli Skarbowej w Opolu
ul. Drzymały 22
45-342 Opole,
3. a/a.

Burmistrz Ozimka
