

Dębica, dnia 16.04.2014 r.

Wnioskodawca:

**Do: Burmistrz Miasta Dębicy**

**ul. Ratuszowa 2**

**39 – 200 Dębica**

**WNIOSEK O WYDANIE PISEMNEJ INTERPRETACJI  
PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Działając na podstawie art. 14j w związku z art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja Podatkowa (tekst jednolity Dz.U. 2012, poz. 749 ze zm.; dalej: Ordynacja podatkowa ) oraz udzielonego mi pełnomocnictwa, w imieniu

dalej: Wnioskodawca lub Spółka wnoszę 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. (tekst jednolity Dz.U. Nr 95, poz. 613 ze zm. – dalej: Upol).

**I. Opis zdarzenia przyszłego**

Spółka jest właścicielem nieruchomości gruntowych zabudowanych położonych na obszarze tutejszej gminy. Na kilku nieruchomościach posadowionych jest kilka budynków. Przedmiotowe nieruchomości składają się z wielu działek ewidencyjnych ujętych w kilku księgach wieczystych. Spółka rozważa połączenie kilku nieruchomości (kilka ksiąg wieczystych), w jedną księgę wieczystą.

Spółka rozważa ustanowienie odrębnej własności dwóch (lub więcej) lokali w budynkach posadowionych na tych nieruchomościach.

Spółka rozważa również przeniesienie ułamkowej części prawa własności jednego (lub więcej) z tych lokali na rzecz przedmiotu trzeciego (Nabywca).

W wyniku tych działań, Wnioskodawca oraz Nabywca 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 nieruchomości

## **II. Pytanie Podatnika**

Wnioskodawca zwraca się z prośbą o potwierdzenie, iż:

1. W przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest jeden budynek i w budynku tym ustanowiona zostanie odrębna własność co najmniej dwóch lokali, udział Wnioskodawcy w powierzchniach wspólnych tego budynku oraz w powierzchni gruntu do celów podatku od nieruchomości powinien zostać ustalony według proporcji w jakiej powierzchnia użytkowa lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość (będącego własnością Wnioskodawcy) pozostawiać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku. Co za tym idzie – zgodnie z art. 3 ust. 5 Upoł – podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości powinna stanowić łączna powierzchnia użytkowa lokali wyodrębnionych będących 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 nieruchomościach posadowionych jest kilka budynków, a odrębna własność lokali zostanie wyodrębniona przez Wnioskodawcę tylko w jednym budynku.
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).

## **III. Stanowisko Podatnika**

### **Ad.1**

Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku, gdy na nieruchomości posadowiony jest jeden budynek i w budynku tym ustanowiona zostanie odrębna własność lokali, udział Wnioskodawcy w powierzchniach wspólnych tego budynku oraz w powierzchniach gruntu dla celów podatku od nieruchomości powinien zostać ustalony zgodnie z art. 3 ust. 5 Upoł, a więc przy zastosowaniu proporcji powierzchni lokali będących własnością Wnioskodawcy do całkowitej powierzchni użytkowej całego budynku.

Ostatecznie, podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości będzie stanowiła łączna powierzchnia wydzielonych lokali będących własnością Wnioskodawcy oraz udział w powierzchniach wspólnych budynku i powierzchni gruntu, obliczony przy zastosowaniu wskazanej wyżej proporcji.

Z perspektywy cywilistycznej, ustanowienie odrębnej własności lokali reguluje ustawa z dnia 24 czerwca 1994 roku o własności lokali (tekst jednolity Dz.U. Nr 80, poz. 903 ze zm. – dalej: Uwl ).

Zgodnie z art. 2 Uwl, samodzielnym lokalem jest wydzielona trwałymi ścianami w obrębie budynku izba lub zespół izb przeznaczonych na stały pobyt ludzi, które wraz z pomieszczeniami pomocniczymi służą zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych – może stanowić odrębną nieruchomość (odrębny przedmiot własności). Odrębną własność lokali można ustanowić na podstawie umowy, a także jednostronnej czynności prawnej właściciela nieruchomości albo orzeczenia sądu znoszącego współwłasność ( art. 7 ust. 1 Uwl ).

Art. 10 Uwl jednoznacznie potwierdza możliwość ustanawiania odrębnej własności lokali dla siebie.

*„Art. 10 Właściciel nieruchomości może ustanawiać odrębną własność lokali dla siebie, na mocy jednostronnej czynności prawnej. W takim wypadku stosuje się odpowiednio przepisy o ustanowieniu odrębnej własności w drodze umowy.*

Stanowisko to prezentuje również doktryna prawa. Dr hab. A. Doliwa wskazuje w komentarzu do tego przepisu ( A. Doliwa, *Komentarz do ustawy o własności lokali [w:] Prawo mieszkaniowe. Komentarz.* Wyd. 4, Warszawa 2012, C.H.Beck), iż:

*„ Według jednoznacznego sformułowania przepisu art. 10 (i innych zawartych w ustawie, np. art. 3 ust. 1, art. 4), odrębną własność lokalu ustanowić może w drodze jednostronnej czynności prawnej tylko **właściciel nieruchomości wyjściowej** (będzie to zatem mógł uczynić właściciel gruntu, a także użytkownik wieczysty gruntu będący właścicielem budynku znajdującego się na tym gruncie; zob. art. 4 ust. 3 i art. 235 KC). Uprawnienie to nie przysługuje dzierżawcy, najemcy, użytkownikowi itp.„*

Również D. Kurek (D.Kurek, *Ustawa o własności lokali. Komentarz.* [w:] *Prawo budowlane i nieruchomości*, Warszawa 2013, C.H.Beck), stwierdza, że:

*„Właściciel nieruchomości może wyodrębnić jednostronnym oświadczeniem wszystkie lokale w jednym akcie notarialnym lub pojedynczo - w jednym akcie wyodrębnić jeden lokal. (...) Dotychczasowy właściciel gruntu i budynku jako jego części składowej staje się właścicielem lokali znajdujących się w tym budynku, a przestaje być właścicielem gruntu, którego jest od tego momentu współwłaścicielem, przy czym wszystkie udziały należą do niego, a pomimo to współwłasność nie ustaje, co wydaje się sytuacją raczej wyjątkową. Obecnie jednak docenia się praktyczną doniosłość tej instytucji, ułatwiającej obrót i sprzyjającej jego pewności oraz bezpieczeństwu.“*

Właścicielowi wyodrębnionego lokalu przysługuje, jako prawo związane z prawem własności lokalu, określony udział w nieruchomości wspólnej (art.3 ust. 1 Uwl). Zgodnie z art.3 ust.2 Uwl nieruchomość wspólną stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali.

Podsumowując, lokal stanowiący odrębną własność, to nieruchomości składająca się z:

- a) z własności samego lokalu (ewentualnie z pomieszczeniami przynależnymi),
- b) ułamkowego udziału we własności gruntu i wspólnych części budynku lub budynków, czyli udziału w nieruchomości wspólnej.

Przechodząc na grunt regulacji Upol, z art. 3 ust. 1 pkt 1 Upol wynika, że obowiązkowi podatkowemu w podatku od nieruchomości podlegają podatnicy będący właścicielami nieruchomości. Jeżeli nieruchomość stanowi współwłasność dwóch lub więcej podatników, wówczas – na podstawie art. 3 ust. 4 Upol – obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach. Podstawę opodatkowania dla gruntów stanowi ich powierzchnia, natomiast dla budynków - powierzchnia użytkowa.

W praktyce, osoba prawna będąca wyłącznym właścicielem nieruchomości dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości deklaruje całą powierzchnię tej nieruchomości. W przypadku współwłaścicieli, każdy z nich zobowiązany jest do zapłaty podatku proporcjonalnie od posiadanego udziału we własności.

Powyższa reguła opodatkowania współwłasności ulega istotnej modyfikacji w sytuacji, gdy ustanowiona jest odrębna własność lokali. W takiej sytuacji art. 3 ust. 4 Upol wyraźnie odsyła do regulacji zawartej w art. 3 ust. 5 Upol.

Art. 3 ust. 5 Upol reguluje sposób opodatkowania podatkiem od nieruchomości powierzchni stanowiących części wspólne (współwłasność) budynku oraz gruntu, w sytuacji gdy wyodrębniono własność lokali (Uwl tę część budynku oraz gruntu nazywa „nieruchomością wspólną”). Przepis ten ustalając zasady opodatkowania nieruchomości wspólnej, w przypadku wyodrębnienia lokali, nie modyfikuje zasad opodatkowania samych lokali. Podstawę opodatkowania nadal stanowi ich powierzchnia.

Z treści art. 3 ust. 5 Upol jasno wynika, że właściciel wyodrębnionego lokalu (lokali) celem ustalenia swojego udziału w powierzchniach wspólnych powinien odnieść powierzchnię użytkową lokalu (lub lokali), którego jest właścicielem do powierzchni użytkowej całego budynku. Tak ustalony współczynnik właściciel lokalu (lub lokali) powinien następnie odnieść do powierzchni wspólnych i zadeklarować jako podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości.

Sposób obliczania udziału w powierzchniach wspólnych nieruchomości zgodnie z brzmieniem art. 3 ust. 5 Upol można przedstawić poniższym wzorem:

$$\frac{\text{Powierzchnia wyodrębnionego lokalu(lokali)}}{\text{Całkowita powierzchnia budynku}} \times \text{Powierzchnia części wspólnej} = \text{Podstawa opodatkowania}$$

Powyższa analiza art. 3 ust. 5 Upol zgodna jest z poglądami prezentowanymi przez doktrynę prawa podatkowego. Prof. L. Etel, wskazuje w komentarzu do tego przepisu (L. Etel, *Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Komentarz [w:] Podatek od nieruchomości*. Wyd. 3, Warszawa 2009, C.H.Beck; Lex 2012), iż:

*„Wyodrębnienie własności lokali w budynku skutkuje tym, że podatek od części tego budynku i gruntu stanowiącego współwłasność należy ustalać na takich zasadach, że odnosi się powierzchnię użytkową lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku i tak ustaloną proporcję stosuje do powierzchni wspólnych części budynku i gruntu. Na przykład powierzchnia lokalu osoby fizycznej wynosi 100 m<sup>2</sup>, a powierzchnia użytkowa budynku - 1000 m<sup>2</sup>. Stosunek tych powierzchni wynosi 1/10. Ten ułamek odnosi się do powierzchni gruntu i do powierzchni części budynku stanowiących współwłasność (suszarnia, strych, piwnica). Właściciel lokalu powinien więc otrzymać decyzję z wyliczonym podatkiem od 100 m<sup>2</sup> lokalu, 1/10 powierzchni gruntu, 1/10 powierzchni strychu itp. Osoba prawna będąca właścicielem takiego lokalu sama powinna w deklaracji wyliczyć ww. proporcje i na ich podstawie kwotę płaconego podatku.”*

W tym miejscu należy podkreślić, iż skoro ustawodawca wprowadził do Upol przepis szczególny, tj. art. 3 ust. 5, w którym zawarł inną zasadę obliczania zobowiązania podatkowego w odniesieniu do powierzchni wspólnej niż ta wyrażona w art. 3 ust. 4, logiczne jest, że uczynił to celem uregulowania sytuacji opisanej w art. 3 ust. 4 i art. 3 ust. 5 w różny sposób.

Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie również w orzecznictwie sądów administracyjnych, które jest, w odniesieniu do przedstawianej sytuacji, jednolite.

Dla przykładu można wskazać na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 listopada 2012 r. (sygn. II FSK 647/11), w którym sąd podtrzymał dotychczas dominujące stanowisko i wskazał, m.in., iż:

*„(...) 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 (...), gdyż ten drugi przepis stanowi lex specialis względem pierwszego z wymienionych. [zaznaczenie Wnioskodawcy] 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). Zatem we wskazanym zakresie organ argumentuje w istocie w oderwaniu o treści końcowej części przepisu art. 3 ust. 4 u.p.o.l., a w związku z tym z pominięciem dyrektywy interpretacyjnej *lex specialis derogat legi generali*. W tym stanie rzeczy argumentacja ta nie może odnieść pożądanego skutku.”*

Wcześniej, wiążący wyrok Warszawskiego Sądu Administracyjnego z dnia 2 lutego 2009 r. (sygn. III SA/WA 2535/08), w którym sąd jednoznacznie przedstawił metodę liczenia ułamka, opisanego w art. 3 ust. 5 Upol:

*„Z cytowanego przepisu wynika zatem w sposób jednoznaczny, iż w mianowniku ułamka, według którego wylicza się w ramach art. 3 ust. 5 u.p.o.l. ciężący na właścicielach lokali obowiązek podatkowy uwzględnia się „powierzchnię użytkową całego budynku”.*

Ostatnia wątpliwość jaka mogłaby się nasuwać, to zastosowanie powyższych przepisów w przypadku nieruchomości, które pomimo ujawnienia w kilku księgach wieczystych stanowią odrębne działki ewidencyjne. W tym kontekście istotna jest właściwa interpretacja pojęcia nieruchomości, którym ustawodawca posłużył się w przepisach Uwl.

Definicja nieruchomości zawarta została, między innymi, w art. 46 § 1 kodeksu cywilnego. W świetle tego przepisu, nieruchomościami są części powierzchni ziemskiej stanowiące odrębny przedmiot własności (grunty), jak również budynki trwale z gruntem związane lub części tych budynków, jeżeli z mocy przepisów szczególnych stanowią odrębny od gruntu przedmiot własności.

Wyodrębnienie gruntu w nieruchomości, jako przedmiotu prawa, wymaga zatem określenia jego powierzchni granicami zewnętrznymi (wyodrębnienie fizyczne) i określenia przedmiotu własności (wyodrębnienie prawne).

Kodeks cywilny nie zawiera przepisów o sposobie prawnego wyodrębnienia gruntu, znajdują się one w ustawie o księgach wieczystych i hipotece. Założenie księgi wieczystej dla wyodrębnionej działki ewidencyjnej lub wpisanie jej do istniejącej księgi decyduje o jej charakterze. Działka taka staje się nieruchomością albo jako samodzielny i odrębny przedmiot własności, albo wchodzi w skład większej całości wskutek przyłączenia do nieruchomości, dla której prowadzona jest już księga wieczysta. W tym drugim przypadku mamy do czynienia z jedną nieruchomością składającą się z jednej działki ewidencyjnej.

Ustawa o księgach wieczystych i hipotece posługuje się zatem odrębną definicją nieruchomości, w myśl której, nieruchomość stanowi część powierzchni ziemskiej, dla której urządzono księgę wieczystą.

Zagadnienia dotyczące pojęcia nieruchomości gruntowej w znaczeniu prawnie rzeczowym i wieczystoksięgowym przez długi czas stanowiło przedmiot sporu.

Ostatecznie w wyroku z dnia - lutego 2003 r. (sygn. II CKN 1306/00), Sąd Najwyższy potwierdził, iż:

*„Część powierzchni ziemskiej stanowi nieruchomość gruntową, jeżeli została wyodrębniona fizycznie i prawnie w taki sposób, że może być traktowana w obrocie prawnym jako samodzielny przedmiot. Do takiego wyodrębnienia części powierzchni ziemskiej może dojść również na skutek założenia dla niej księgi wieczystej. Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz. U. Nr 19, poz. 147 ze zm., dalej: kwh) księgę wieczystą prowadzi się bowiem w celu ustalenia stanu prawnego nieruchomości, który polega na stwierdzeniu wpisem w dziale drugim księgi, kto jest właścicielem nieruchomości oznaczonej w dziale pierwszym księgi wieczystej. Założenie księgi wieczystej oznacza, że jest tyle nieruchomości, ile jest ksiąg wieczystych, ponieważ – w myśl art. 24 kwh – dla każdej nieruchomości prowadzi się oddzielną księgę wieczystą, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej.”*

*[zaznaczenie Wnioskodawcy]*

Nawiązując do powyższego orzeczenia Sąd Najwyższy stwierdził w uzasadnieniu postanowienia z dnia 30 października 2003 r. (sygn. IV CK 114/02), iż:

*„(...) dyrektywy wykładni systemowej sprzeciwiają się przypisywaniu pojęciu nieruchomości gruntowej innego znaczenia w obrębie ustawy o księgach wieczystych i hipotece niż w art. 46 § 1 k.c. (...).*

*Trzeba zgodzić się z argumentem przytaczanym w nauce prawa, że księga wieczysta jest czynnikiem wyodrębniającym nieruchomości w rozumieniu art. 46 § 1 k.c., gdyż pozwala na skonkretyzowanie, kto jest właścicielem wydzielonego obszaru. Odmienne ujęcie tego zagadnienia byłoby zresztą równoznaczne z przekreśleniem funkcji ksiąg wieczystych. Trzeba dodać, że uznanie księgi wieczystej za czynnik wyodrębniający nieruchomości najlepiej zapewnia bezpieczeństwo obrotu nieruchomościami. Konkludując, należy uznać, że dwie graniczące z sobą działki gruntu należące do tego samego właściciela, dla których prowadzone są oddzielne księgi wieczyste, stanowią dwie odrębne nieruchomości gruntowe w rozumieniu art. 46 § 1 k.c. Jeżeli natomiast dla takich działek jest prowadzona jedna księga wieczysta, stanowią one - w rozumieniu powołanego przepisu - jedną nieruchomość gruntową (zob. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 26 lutego 2003 r., II CKN 1306/00, nie publ.)."*

Konkludując, należy uznać, iż niezależnie od tego czy w skład nieruchomości dla której prowadzona jest jedna księga wieczysta wchodzi jedna działka ewidencyjna, czy też kilka działek ewidencyjnych, każdy właściciel wyodrębnionego lokalu w takiej nieruchomości wspólnej będzie również właścicielem ułamkowej części nieruchomości wspólnej, która składa się z gruntu i z części wspólnej budynku stojącego na tym gruncie.

Biorąc pod uwagę powyższe, w przypadku gdy na nieruchomości posadowiony jest jeden budynek i w budynku tym ustanowiona zostanie odrębna własność lokali, udział Wnioskodawcy w powierzchniach wspólnych tego budynku oraz w powierzchni gruntu (tj. udział w nieruchomości wspólnej, o której mowa w u.w.ł.) powinien zostać ustalony według proporcji w jakiej powierzchnia lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość (będącego własnością Wnioskodawcy) pozostawać będzie do całkowitej powierzchni użytkowej budynku. W konsekwencji – zgodnie z art. 3 ust. 5 upol – 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.

## Ad.2

W ocenie wnioskodawcy, powyższe zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest kilka budynków, a odrębna własność lokali zostanie wyodrębniona przez Wnioskodawcę tylko w jednym budynku.

Zgodnie z art. 3 ust. 5 Uwl, jeżeli nieruchomość, z której wyodrębnia się własność lokali, stanowi grunt zabudowany kilkoma budynkami, udział właściciela lokalu wyodrębnionego w nieruchomości wspólnej odpowiada stosunkowi powierzchni użytkowej lokalu wraz z powierzchnią pomieszczeń przynależnych do łącznej powierzchni użytkowej wszystkich lokali, we wszystkich budynkach znajdujących się na tej samej nieruchomości, wraz z pomieszczeniami do nich przynależnymi.

Powyższy przepis- oprócz reguł dotyczącej obliczania udziałów w nieruchomości wspólnej, w której skład wchodzi większa liczba budynków – określa wprost możliwość wyodrębnienia lokali w tych nieruchomościach, w skład których wchodzi wiele budynków.

W myśl tego przepisu bowiem, każdy właściciel lokalu w takiej nieruchomości będzie również właścicielem ułamkowej części nieruchomości wspólnej, która składa się z gruntu zabudowanego

wieloma budynkami i z części wspólnych wszystkich budynków stojących na tym gruncie ( Ewa Bończak-Kucharska, Własność lokali i wspólnota mieszkaniowa. Komentarz, Wydanie II).

Mając powyższe na uwadze, nie ulega wątpliwości, iż zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości opisane powyżej, a wynikające z art. 3 ust. 5 Upol, znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy na nieruchomości posadowionych jest kilka lub kilkanaście budynków, a odrębna własność lokali zostanie wyodrębniona przez Wnioskodawcę tylko w jednym budynku.

Wówczas dla ustalenia udziału Spółki w nieruchomości wspólnej powierzchnię użytkową wyodrębnionego lokalu( lub lokali) należy odnieść do powierzchni użytkowej wszystkich budynków znajdujących się na nieruchomościach, a nie jedynie do powierzchni użytkowej tego jednego budynku, w którym wyodrębniono własność lokalu( lub lokali) podobnie, jak na gruncie art.3 ust. 5 Uwl dla ustalenia udziału właściciela wyodrębnionego lokalu w nieruchomości wspólnej bierze się pod uwagę stosunek powierzchni wyodrębnionego lokalu do powierzchni wszystkich budynkach znajdujących się na tej samej nieruchomości.

Nie można ponadto nie zauważyć, że w przypadku, gdy powierzchnię użytkową lokalu należało odnosić nie do powierzchni użytkowej wszystkich budynków znajdujących się na tej samej nieruchomości a tylko do powierzchni użytkowej danego budynku, w którym wyodrębniono własność lokali, mogłoby dochodzić do sytuacji, których nie dałoby się pogodzić z podstawowymi zasadami obowiązującego w Polsce systemu podatkowego, w tym w szczególności zasady jednokrotnego opodatkowania. Jako przykład można wskazać sytuację, w której na nieruchomości znajdują się dwa budynki, każdy o powierzchni użytkowej 1.000 m<sup>2</sup>, a w każdym z tych budynków zostały wyodrębnione dwa lokale, o powierzchni 100 m<sup>2</sup> oraz 800 m<sup>2</sup>. W takiej sytuacji, gdyby udział w nieruchomości wspólnej ustalić jedynie poprzez odniesienie powierzchni użytkowej danego wyodrębnionego lokalu do powierzchni użytkowej tylko budynku, w którym lokal ten został wyodrębniony, udział w nieruchomości wspólnej:

- właściciela lokalu o powierzchni użytkowej 100 m<sup>2</sup> w budynku 1 wyniósłby 1/10
- właściciela lokalu o powierzchni użytkowej 800 m<sup>2</sup> w budynku 1 wyniósłby 8/10
- właściciela lokalu o powierzchni użytkowej 100 m<sup>2</sup> w budynku 2 wyniósłby 1/10
- właściciela lokalu o powierzchni użytkowej 800 m<sup>2</sup> w budynku 2 wyniósłby 8/10

Z powyższego zatem wynika, że łączna wartość udziałów w nieruchomości wspólnej ( dla celów podatku od nieruchomości) właścicieli poszczególnych lokali wnioskaby 18/10, co prowadziłoby efektywnie do podwójnego opodatkowania tej samej powierzchni nieruchomości.

Z powyższych względów nie może zatem ulegać wątpliwości, że udział w nieruchomości wspólnej dla celów podatku od nieruchomości powinien być ustalany poprzez odniesienie powierzchni użytkowej lokalu wyodrębnionego do powierzchni użytkowej wszystkich budynków znajdujących się na tej samej nieruchomości. Dotyczy to zarówno sytuacji, w której na nieruchomości znajduje się więcej niż jeden budynek i w każdym, bądź niektórych z tych budynków wyodrębniono własności lokali, jak i sytuacji, gdy na nieruchomości znajduje się więcej niż jeden budynek, zaś własność lokali wyodrębniono tylko w jednym z budynków. Redakcja art.3 ust. 5 Upol nie różnicuje bowiem w żaden sposób zasad opodatkowania w zależności od tego, w ilu budynkach doszło do wyodrębnienia własności lokali.



Ustalony w powyższy sposób współczynnik, Spółka jako właściciel wyodrębnionego lokalu powinna zastosować do powierzchni wspólnych i zadeklarować jako podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości.

Ad.3

W ocenie wnioskodawcy, powyższe zasady ustalania podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości znajdują również zastosowanie w przypadku, gdy własność jednego (lub kilku) z odrębnych lokali zostanie przeniesiona na podmiot trzeci (Nabywcę), tak że własność wyodrębnionych lokali będzie należała tylko do jednego podmiotu.

Jednak w przypadku, gdy na jednym z lokali zostanie przeniesiony udział w nieruchomości na podmiot trzeci (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 Upol co w konsekwencji spowoduje, że obowiązek podatkowy od tej nieruchomości (lokalu) ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach ( Wnioskodawcy i Nabywcy)

Nadmienić należy, że podstawa wymiaru podatków, zgodnie z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2010 r. Nr 193, poz. 1287 ze zm.) są dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków, w których zawarta jest informacja dotycząca własności lub współwłasności nieruchomości oraz udziału we własności. Kwestię ustalenia podatnika rozstrzyga więc zapis zawarty w ewidencji gruntów i budynków. Oznacza to, że wyodrębnienie lokalu, dla organu podatkowego, będzie miało miejsce, gdy stosowny zapis znajdzie się w ewidencji gruntów i budynków.

#### **IV. Kwestie dodatkowe**

Wnioskodawca oświadcza, 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.

Załączniki:

1. Dowód uiszczenia opłaty od wniosku o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.
2. Odpis KRS