

Rodzaj dokumentu	Interpretacja indywidualna
Sygnatura	DFP-Fn-I.310.7.2014
Data	2014-07-16
Autor	Prezydent Miasta Łodzi
Temat	Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości lokali mieszkalnych i lokali garażowych w budynkach wpisanych do rejestru zabytków. Stawka podatkowa właściwa dla lokali garażowych.
Słowa kluczowe	podatek od nieruchomości

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

Na podstawie art. 14j § 1 w związku z art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa wnoszę o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej co do sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego:

- art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych,
- art. 5 ust. 1 pkt 2 lit b ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych,
- art. 5 ust. 1 pkt 2 lit e ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych,

Wniosek o interpretację indywidualną dotyczy zaistniałego stanu faktycznego i zawiera trzy pytania.

STAN FAKTYCZNY

Uwagi ogólne

Spółka odpowiedzialnością prowadziła
działalność deweloperską – w tym roboty budowlane związane z wznoszeniem budynków.
Spółka dokonała przebudowy budynków dawniej (ni nieruchomości
wpisana do rejestru zabytków przystosowując je do pełnienia funkcji
mieszkaniowej. Następnie spółka oferowała do sprzedaży lokale mieszkalne oraz udziały w
wyodrębnionym lokalu pełniącym funkcję garażu, z którymi to udziałami związane były
prawa do korzystania z wydzielonych miejsc postojowych.

Spółka wybudowała również nowy budynek oznaczony
numerem projektowym , w którym położone są dwa wyodrębnione lokale garażowe.
Spółka oferowała do sprzedaży udziały w wyodrębnionych lokalach pełniących funkcję
garażu, z którymi to udziałami związane były prawa do korzystania z wydzielonych miejsc
postojowych.

Po ogłoszeniu upadłości w dniu 20 czerwca 2012r. sprzedaż kontynuuje syndyk w ramach likwidacji masy upadłości. Na podkreślenie zasługuje okoliczność, że syndyk nie prowadzi dalej przedsiębiorstwa upadłego (zob. art. 312 ustawy prawo upadłościowe i naprawcze). Sprzedaż w toku likwidacji masy upadłości (art. 311 p.u.n.) ma charakter czynności postępowania upadłościowego i wywołuje skutki sprzedaży egzekucyjnej (art. 313 p.u.n.).

Zgodnie z wiedzą wnioskodawcy 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.

Działając zapobiegliwie, wnioskodawca w dniu 21 marca 2014r., stosownie do treści art. 16 § 1 i 4 kodeksu karnego skarbowego, zawiadomił o popełnieniu czynu, który może być kwalifikowany jako przestępstwo skarbowe polegające na nieprawidłowym podaniu danych w deklaracji podatkowej dotyczącej podatku od nieruchomości, które spowodowało nieprawidłowe ustalenie wysokości zobowiązania podatkowego - tj. czyn wypełniający znamiona określone w art. 56 § 1 k.k.s. Nieprawidłowe ustalenie wysokości zobowiązania podatkowego wynikało z błędnej kwalifikacji jako powierzchni mieszkalne również w przypadku powierzchni przeznaczonej na miejsca postojowe w lokalu pełniącym funkcję garażu, znajdującym się w podziemnej kondygnacji budynku mieszkalnego. Cała uszczuplona należność publicznoprawna (wraz z odsetkami) została przekazana na rachunek bankowy Urzędu

W piśmie obejmującym czynny żal wnioskodawca zaznaczył, że jego zdaniem w przedmiotowej sytuacji zachodzi zwolnienie od podatku.

1. Lokal mieszkalny w budynku wpisanym do rejestru zabytków

W skład majątku upadłej spółki wchodzi samodzielne lokale mieszkalne (niewyodrębnione) w budynku wielolokalowym, wzniesionym na działce gruntu położonej w . Wskazane lokale mieszkalne składają się na nieruchomość dla której Sąd Rejonowy prowadzi księgę wieczystą o nr

W dziale III księgi wieczystej figuruje wpis prawa pierwokupu, które przysługuje Gminie w związku z tym, iż nieruchomość objęta księgą wieczystą wpisana jest do rejestru zabytków

Spółka nie prowadziła żadnej działalności w przedmiotowych lokalach ani nie wykorzystywała (nie zajmowała) powierzchni w żaden inny sposób jak tylko traktowanie ich jako przedmiot sprzedaży.

Upadła spółka podejmuje czynności w zakresie utrzymania i konserwacji przedmiotowego lokalu, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków.

2. Lokal garażowy w budynku wpisanym do rejestru zabytków

Upadła spółka jest współwłaścicielem stanowiącego odrębną nieruchomość samodzielny lokalu niemieszkalnego - garażu, usytuowanego na kondygnacji 0 (tj. pierwszej kondygnacji podziemnej) w budynku wielolokalowym, wzniesionym na działce gruntu, położonej w Łodzi, przy _____, o ogólnej powierzchni użytkowej 6.609,92 (sześć tysięcy sześćset dziewięć całych dziewięćdziesiąt dwie setne) metrów kwadratowych.

Dla wskazanego lokalu została założona księga wieczysta nr _____, która jest prowadzona przez XVI Wydział Ksiąg Wieczystych Sądu Rejonowego dla Łodzi-Śródmieścia w Łodzi. W dziale III księgi wieczystej figuruje wpis prawa pierwokupu, które przysługuje Gminie Łódź w związku z tym, iż nieruchomość objęta księgą wieczystą wpisana jest do rejestru zabytków w Łodzi pod nr _____

Wskazany lokal nigdy nie był wykorzystywany jako biuro czy magazyn spółki. Spółka nie korzystała z miejsc postojowych wydzielonych w lokalu, ani nie wykorzystywała przedmiotowego lokalu w żaden inny sposób jak tylko traktowanie go jako przedmiot sprzedaży. Spółka oferowała do sprzedaży udziały w wyodrębnionym lokalu pełniącym funkcję garażu, z którymi to udziałami związane były prawa do korzystania z wydzielonych miejsc postojowych.

Przedmiotowy lokal jest utrzymany i konserwowany zgodnie z przepisami o ochronie zabytków.

3. Lokal garażowy w budynku

Spółka jest współwłaścicielem dwóch lokali niemieszkalnych pełniących funkcję lokali garażowych w budynku mieszkalnym, wielolokalowym, wzniesionym na działce gruntu położonej w Łodzi przy ulicy _____ (budynek o numerze _____). Wskazane dwa lokale zostały prawnie wyodrębnione. Dla lokalu niemieszkalnego G1 (garażu wielostanowiskowego) Sąd Rejonowy dla Łodzi-Śródmieścia w Łodzi prowadzi księgę wieczystą o nr _____. Natomiast dla lokalu niemieszkalnego G2 (garażu wielostanowiskowego) Sąd Rejonowy dla Łodzi-Śródmieścia w Łodzi prowadzi księgę wieczystą o numerze _____. Nieruchomości te nie zostały wpisane do rejestru zabytków.

Spółka _____ nie prowadziła żadnej działalności w przedmiotowych lokalach ani nie wykorzystywała powierzchni w żaden inny sposób jak tylko traktowanie ich jako przedmiot sprzedaży.

PYTANIA

1. Lokal mieszkalny w budynku wpisanym do rejestru zabytków

Czy zwolnieniem od podatku od nieruchomości, na podstawie art. 7 ust. 1 pkt. 6 u.p.o.l., objęta jest należąca do upadłej spółki część budynku mieszkalnego (samodzielne ale niewyodrębnione lokale mieszkalne) – w przypadku gdy nieruchomość jest objęta wpisem do rejestru zabytków i nie jest wykorzystywana w inny sposób niż przeznaczenie do sprzedaży?

2. Lokal garażowy w budynku wpisanym do rejestru zabytków

Czy zwolnieniem od podatku od nieruchomości, na podstawie art. 7 ust. 1 pkt. 6 u.p.o.l., objęty jest należący do upadłej spółki udział w lokalu garażowym – w przypadku gdy lokal jest objęty wpisem do rejestru zabytków i nie jest wykorzystywany w inny sposób niż przeznaczenie do sprzedaży?

3. Lokal garażowy w budynku N 1

Czy w przypadku należących do upadłej spółki udziałów w wyodrębnionych lokalach niemieszkalnych (garaże wielostanowiskowe), które to lokale usytuowane są w budynku mieszkalnym, właściwa jest stawka podatku, o której mowa w art. 5 ust. 2 lit e. u.p.o.l., czy też stawka o której mowa w art. 5 ust. 2 lit b. u.p.o.l. – w przypadku gdy lokale nie są wykorzystywane w inny sposób niż przeznaczenie do sprzedaży?

STANOWISKO WNIOSKODAWCY

1. Lokal mieszkalny w budynku wpisanym do rejestru zabytków

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt. 6 u.p.o.l., zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji, zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Wątpliwości wnioskodawcy dotyczą rozumienia pojęcia „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej”.

Na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rozróżnia się pojęcie „budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” oraz „budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” (zob. art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b oraz art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.).

Pojęcie "związania z działalnością gospodarczą" ma swoją bardzo specyficzną definicję legalną zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. W uproszczeniu można stwierdzić, że - w jej rozumieniu - okolicznością, która powoduje, że budynek staje się związany z działalnością gospodarczą, nie jest wcale jakikolwiek rzeczywisty związek budynku z tą działalnością, ale posiadanie przez przedsiębiorcę. Można tu mówić o swoistym domniemaniu związku z działalnością gospodarczą, od którego istnieją pewne wyjątki.

Nie każdy budynek lub jego część "związana" z prowadzeniem działalności gospodarczej jest jednocześnie "zajęta" na takie prowadzenie. Różnym pojęciom użytym w akcie prawnym nie może być nadawane to samo znaczenie (tzw. zakaz wykładni synonimicznej - zob. *L. Morawski, Zasady wykładni prawa, Toruń 2006, s. 103*).

Okoliczność, że budynek mieszkalny znajduje się w posiadaniu przedsiębiorcy, nie jest wystarczająca do stwierdzenia, że budynek ten jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej i nie uzasadnia opodatkowania takiego budynku podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawki właściwej dla budynków związanych z działalnością gospodarczą. Dopiero stwierdzenie, że budynek mieszkalny (lub jego część) jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej uzasadnia zastosowanie stawki podatku właściwej dla budynków związanych z działalnością gospodarczą (tak np. wyrok NSA z 22.07.2009 r., II FSK 460/08).

W wypadku, gdy prawodawca wymaga "zajęcia", chodzi o ścisły bezpośredni związek z działalnością polegający na faktycznym wykonywaniu w danym budynku tejże działalności. Zdaniem wnioskodawcy nieruchomość jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej tylko w przypadku gdy przestrzeń jest faktycznie wykorzystywana np. jako biuro, fabryka, magazyn, sklep czy inny lokal usługowy. Rezultat działalności dewelopera (samodzielny lokal) wystawiony do sprzedaży po zakończeniu procesu budowlanego nie może zostać uznany za zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej tylko dla tego, że potencjalni klienci zainteresowani zakupem mogą oglądać wskazaną nieruchomość. Odmienna interpretacja prowadziłaby do wniosku, że wszystkie lokale o przeznaczeniu mieszkalnym, które deweloper wystawia na sprzedaż, które faktycznie stoją puste, są przez niego zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Interpretacja taka nie jest racjonalna.

Zwrócił na to uwagę NSA w wyroku z dnia z dnia 22 lipca 2009 r., II FSK 460/08, podkreślając że nie jest poprawne twierdzenie, że z faktu, iż zbudowany przez przedsiębiorcę (dewelopera) budynek mieszkalny lub lokale znajdujące się w nim stanowią rodzaj towaru, za pomocą którego wykonywana jest działalność gospodarcza, może wynikać ich prawnopodatkowa kwalifikacja. Dla opodatkowania podatkiem od nieruchomości istotne jest nie to, czy budynek mieszkalny lub lokale znajdujące się w nim są towarem i przedmiotem obrotu handlowego, ale to, czy są one zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

W tym stanie rzeczy, zdaniem wnioskodawcy, w sytuacji gdy lokale mieszkalne nie są fizycznie użytkowane do prowadzenia działalności a jedynie stanowią przedmiot sprzedaży w ramach prowadzonej działalności, oznacza to, że – mimo iż jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej – nie są jednak zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, a zatem są objęte zwolnieniem zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt. 6 u.p.o.l.

2. Lokal garażowy w budynku wpisanym do rejestru zabytków

W zakresie pytania dotyczącego opodatkowania lokalu garażowego w budynku wpisanym do rejestru zabytków również chodzi o problem rozumienia pojęcia części budynku zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej na gruncie art. 7 ust. 1 pkt. 6 u.p.o.l. Zatem w całości aktualność zachowują uwagi poczynione powyżej (pkt. 1).

Bez powtarzania wcześniej przedstawionej argumentacji należy przejść do konkluzji. Zdaniem wnioskodawcy, w sytuacji gdy wydzielona część lokalu garażowego – odpowiadająca przynależnemu wnioskodawcy udziałowi w prawie własności tegoż wyodrębnionego lokalu garażowego – nie jest fizycznie użytkowana do prowadzenia działalności, a jedynie stanowi przedmiot sprzedaży w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, oznacza to, że nie jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej, a zatem lokal jest objęty zwolnieniem zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt. 6 u.p.o.l.

3. Lokal garażowy w budynku N 1

Art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b. u.p.o.l. dotyczy stawki podatku od budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Lokale garażowe znajdują się w budynku mieszkalnym. Zostały prawnie wyodrębnione.

Wydzielone – zgodnie z obowiązującą współwłaścicieli umową podziału do używania – miejsca postojowe i komórki lokatorskie, które przynależą do upadłej spółki, stoją puste. Zdaniem wnioskodawcy oznacza to, że lokale te nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Aktualne są w tym miejscu powoływane wcześniej uwagi dotyczące pojęcia nieruchomości zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Na pełną aprobatę zasługuje pogląd, że z faktu, iż zbudowany przez przedsiębiorcę (dewelопера) budynek mieszkalny lub lokale znajdujące się w nim stanowią rodzaj towaru podlegającego sprzedaży, za pomocą którego wykonywana jest działalność gospodarcza, nie może wynikać ich

prawnopodatkowa kwalifikacja. Dla opodatkowania podatkiem od nieruchomości istotne jest nie to, czy budynek mieszkalny lub lokale znajdujące się w nim są towarem i przedmiotem obrotu handlowego, ale to, czy są one zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej (wyrok NSA z 22.07.2009 r., II FSK 460/08).

W konsekwencji uzasadnione jest przekonanie, iż przedmiotowa sytuacja nie mieści się w dyspozycji art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b. u.p.o.l.

W uchwale NSA z dnia 27 lutego 2012 r., II FPS 4/11, przyjęto, że w świetle art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.) garaż stanowiący przedmiot odrębnej własności, usytuowany w budynku mieszkalnym wielorodzinnym, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki podatku przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e/ tej ustawy.

Jeżeli nie da się ustalić, że nieruchomość jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej, nieruchomość taka powinna być traktowana jako tzw. nieruchomość pozostała. Uzupełniając interpretację gramatyczną celami regulacji, można zasadnie twierdzić, że w tym przypadku garaż nie jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej i powinien być opodatkowany tak jak inne tego typu garaże w budynkach z lokalami mieszkalnymi.

Uwzględniając powyższe, **zdaniem wnioskodawcy, do lokali garażowych w budynku N1 powinna zatem znaleźć zastosowanie stawka, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e. u.p.o.l.**

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Łodzi działając na podstawie przepisu art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm.)

po rozpatrzeniu

wniosku z dnia 15 kwietnia 2014 r. (data wpływu 16 kwietnia 2014 r.) w sprawie wydania interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości

postanawia

uznać, że stanowisko wnioskodawcy:

- w zakresie zwolnienia od podatku od nieruchomości lokalu mieszkalnego w budynku wpisanym do rejestru zabytków na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – jest prawidłowe,
- w zakresie zwolnienia od podatku od nieruchomości lokalu garażowego w budynku wpisanym do rejestru zabytków na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – jest nieprawidłowe,

- w zakresie stawki podatkowej właściwej w przypadku opodatkowania wyodrębnionych lokali niemieszkalnych (garaży wielostanowiskowych) usytuowanych w budynku mieszkalnym – jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 18 kwietnia 2014 r. do Urzędu Miasta Łodzi wpłynął wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości. Przedmiotem interpretacji jest art. 7 ust. 1 pkt 6 oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b i lit. e ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2014 r. poz. 849).

We wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny.

Spółka prowadziła działalność deweloperską, w tym roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków. Wnioskodawca dokonał przebudowy budynków dawnej przędzalni (nieruchomość wpisana do rejestru zabytków) przystosowując je do pełnienia funkcji mieszkaniowej. Następnie oferował do sprzedaży lokale mieszkalne oraz udziały w wyodrębnionym lokalu pełniącym funkcję garażu, z którymi to udziałami związane były prawa do korzystania z wydzielonych miejsc postojowych.

Wnioskodawca wybudował również nowy budynek oznaczony numerem projektowym N1, w którym położone są dwa wyodrębnione lokale garażowe. Spółka oferowała do sprzedaży udziały w wyodrębnionych lokalach pełniących funkcję garażu, z którymi to udziałami związane były prawa do korzystania z wydzielonych miejsc postojowych.

Po ogłoszeniu upadłości sprzedaż kontynuuje syndyk w ramach likwidacji masy upadłości. Syndyk nie prowadzi dalej przedsiębiorstwa upadłego (art. 312 ustawy Prawo upadłościowe i naprawcze). Sprzedaż w toku likwidacji masy upadłości ma charakter czynności postępowania upadłościowego i wywołuje skutki sprzedaży egzekucyjnej (art. 313 ww. ustawy).

1. Lokal mieszkalny w budynku wpisanym do rejestru zabytków

W skład majątku Spółki wchodzi samodzielne niewyodrębnione lokale mieszkalne w budynku wielolokalowym, wzniesionym na działce gruntu położonej w Łodzi. Wskazane lokale mieszkalne składają się na nieruchomość, dla której Sąd Rejonowy dla Łodzi-Śródmieścia w Łodzi Wydział Ksiąg Wieczystych prowadzi księgę wieczystą. W dziale III księgi wieczystej figuruje wpis prawa pierwokupu, które przysługuje gminie Łódź w związku z tym, iż nieruchomość objęta księgą wieczystą wpisana jest do rejestru zabytków. Spółka podejmuje czynności w zakresie utrzymania i konserwacji przedmiotowych lokali zgodnie z przepisami o ochronie zabytków.

Spółka nie prowadziła żadnej działalności w przedmiotowych lokalach, ani nie wykorzystywała (nie zajmowała) powierzchni w żaden inny sposób jak tylko traktowanie ich jako przedmiot sprzedaży.

2. Lokal garażowy w budynku wpisanym do rejestru zabytków

Spółka jest współwłaścicielem stanowiącego odrębną nieruchomość samodzielnego lokalu niemieszkalnego – garażu usytuowanego na kondygnacji 0 (tj. na pierwszej kondygnacji podziemnej) w budynku wielolokalowym nr 1209 wzniesionym na działce gruntu położonej w Łodzi o ogólnej powierzchni użytkowej 6.609,92 m². Dla wskazanego lokalu została założona księga wieczysta, która jest prowadzona przez XVI Wydział Ksiąg

Wieczystych Sądu Rejonowego dla Łodzi-Śródmieścia w Łodzi. W dziale III księgi wieczystej figuruje wpis prawa pierwokupu, które przysługuje gminie Łódź w związku z tym, iż nieruchomość objęta księgą wieczystą wpisana jest do rejestru zabytków. Lokal jest utrzymywany i konserwowany zgodnie z przepisami o ochronie zabytków.

Lokal nigdy nie był wykorzystywany jako biuro czy magazyn Spółki. Spółka nie korzystała z miejsc postojowych wydzielonych w lokalu, ani nie wykorzystywała lokalu w żaden inny sposób jak tylko traktowanie go jako przedmiot sprzedaży. Spółka oferowała do sprzedaży udziały w wyodrębnionym lokalu pełniącym funkcję garażu, z którymi to udziałami związane były prawa do korzystania z wydzielonych miejsc postojowych.

3. Lokal garażowy w budynku N1

Spółka jest współwłaścicielem dwóch lokali niemieszkalnych pełniących funkcję lokali garażowych w budynku mieszkalnym wielolokalowym, wzniesionym na działce gruntu położonej w Łodzi (budynek o nr porządkowym 1212, o nr projektowym N1). Wskazane dwa lokale zostały prawnie wyodrębnione. Dla lokalu niemieszkalnego G1 i G2 (garaże wielostanowiskowych) Sąd Rejonowy dla Łodzi-Śródmieścia w Łodzi prowadzi odrębne księgi wieczyste.

Nieruchomości te nie zostały wpisane do rejestru zabytków.

Spółka nie prowadziła żadnej działalności w przedmiotowych lokalach, ani nie wykorzystywała (nie zajmowała) powierzchni w żaden inny sposób jak tylko traktowanie ich jako przedmiot sprzedaży.

W związku z powyższym zadano następujące pytania dotyczące stanu faktycznego.

1. Czy zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych objęta jest należąca do upadłej spółki część budynku mieszkalnego (samodzielne ale niewyodrębnione lokale mieszkalne) – w przypadku gdy nieruchomość jest objęta wpisem do rejestru zabytków i nie jest wykorzystywana w inny sposób niż przeznaczenie do sprzedaży?
2. Czy zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych objęty jest należący do upadłej spółki udział w lokalu garażowym – w przypadku gdy lokal jest objęty wpisem do rejestru zabytków i nie jest wykorzystywany w inny sposób niż przeznaczenie do sprzedaży?
3. Czy w przypadku należących do upadłej spółki udziałów w wyodrębnionych lokalach niemieszkalnych (garaże wielostanowiskowe), które to lokale usytuowane są w budynku mieszkalnym, właściwa jest stawka podatku, o której mowa a art. 5 ust. 2 lit. e u.p.o.l., czy też stawka, o której mowa w art. 5 ust. 2 lit. b u.p.o.l. – w przypadku gdy lokale nie są wykorzystywane w inny sposób niż przeznaczenie do sprzedaży?

Stanowisko wnioskodawcy

Ad. 1)

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Wątpliwości wnioskodawcy dotyczą rozumienia pojęcia „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej”.

Na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rozróżnia się pojęcie „budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej” oraz „budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” (art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b oraz art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.).

Pojęcie „związania z działalnością gospodarczą” ma bardzo specyficzną definicję zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. W uproszczeniu można stwierdzić, że w jej rozumieniu okolicznością, która powoduje, że budynek staje się związany z działalnością gospodarczą, nie jest wcale jakikolwiek rzeczywisty związek budynku z tą działalnością, ale posiadanie przez przedsiębiorcę. Można tu mówić o swoistym domniemaniu związku z działalnością gospodarczą, od którego istnieją pewne wyjątki.

Nie każdy budynek lub jego część „związana” z prowadzeniem działalności gospodarczej jest jednocześnie „zajęta” na jej prowadzenie. Różnym pojęciom użytym w akcie prawnym nie może być nadawane to samo znaczenie (tzw. zakaz wykładni synonimicznej – *zob. L. Morawski, Zasady wykładni prawa, Toruń 2006, s. 103*).

Okoliczność, że budynek mieszkalny znajduje się w posiadaniu przedsiębiorcy, nie jest wystarczająca do stwierdzenia, że budynek ten jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej i nie uzasadnia opodatkowania takiego budynku podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawki właściwej dla budynków związanych z działalnością gospodarczą. Dopiero stwierdzenie, że budynek mieszkalny (lub jego część) jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej uzasadnia zastosowanie stawki właściwej dla budynków związanych z działalnością gospodarczą (np. wyrok NSA z dnia 22 lipca 2009 r. sygn. akt II FSK 460/08).

W wypadku gdy prawodawca wymaga „zajęcia”, chodzi o ścisły bezpośredni związek z działalnością polegający na faktycznym wykonywaniu w danym budynku tejże działalności. Zdaniem wnioskodawcy nieruchomość jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej tylko w przypadku, gdy przestrzeń jest faktycznie wykorzystywana np. jako biuro, fabryka, magazyn, sklep czy inny lokal usługowy. Rezultat działalności dewelopera (samodzielny lokal) wystawiony do sprzedaży po zakończeniu procesu budowlanego nie może zostać uznany za zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej tylko dlatego, że potencjalni klienci zainteresowani zakupem mogą oglądać wskazaną nieruchomość. Odmienne interpretacja prowadziłaby do wniosku, że wszystkie lokale o przeznaczeniu mieszkalnym, które deweloper wystawia na sprzedaż, a które faktycznie stoją puste, są przez niego zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Interpretacja taka nie jest racjonalna.

Uwagę na to zwrócił Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 22 lipca 2009 r. sygn. akt II FSK 460/08, podkreślając, iż nie jest poprawne twierdzenie, że z faktu, iż zbudowany przez przedsiębiorcę (dewelopera) budynek mieszkalny lub lokale znajdujące się w nim stanowią rodzaj towaru, za pomocą którego wykonywana jest działalność gospodarcza, może wynikać ich prawnopodatkowa kwalifikacja. Dla opodatkowania podatkiem od nieruchomości istotne jest nie to, czy budynek mieszkalny lub lokale znajdujące się w nim są towarem i przedmiotem obrotu handlowego, ale to, czy są one zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Zdaniem wnioskodawcy, w sytuacji gdy lokale mieszkalne nie są fizycznie użytkowane do prowadzenia działalności, a jedynie stanowią przedmiot sprzedaży w ramach prowadzonej działalności, oznacza to, że – mimo iż są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, a zatem są objęte zwolnieniem zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l.

Ad. 2)

W zakresie pytania dotyczącego opodatkowania lokalu garażowego w budynku wpisanym do rejestru zabytków również pojawia się problem rozumienia pojęcia „części budynku zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej” na gruncie art. 7 ust. 1 pkt 6

ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zatem w całości aktualność zachowują uwagi poczynione w pkt 1.

Zdaniem wnioskodawcy, w sytuacji gdy wydzielona część lokalu garażowego – odpowiadająca przynależnemu wnioskodawcy udziałowi w prawie własności tego wyodrębnionego lokalu garażowego – nie jest fizycznie użytkowana do prowadzenia działalności, a jedynie stanowi przedmiot sprzedaży w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, oznacza to, że nie jest zajęta na prowadzenia działalności gospodarczej, a zatem lokal ten jest objęty zwolnieniem zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l.

Ad. 3)

Art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. dotyczy stawki podatku od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Lokale garażowe znajdują się w budynku mieszkalnym. Zostały prawnie wyodrębnione. Wydzielone – zgodnie z obowiązującą współwłaścicieli umową podziału do używania – miejsca postojowe i komórki lokatorskie, które przynależą do upadłej spółki, stoją puste. Zdaniem wnioskodawcy oznacza to, że lokale te nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Wnioskodawca powołuje się na wcześniejsze uwagi dotyczące pojęcia nieruchomości zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, wskazując, że z faktu, iż zbudowany przez przedsiębiorcę (dewelopera) budynek mieszkalny lub lokale znajdujące się w nim stanowią rodzaj towaru podlegającego sprzedaży, za pomocą którego wykonywana jest działalność gospodarcza, nie może wynikać ich prawnopodatkowa kwalifikacja. Dla opodatkowania podatkiem od nieruchomości istotne jest nie to, czy budynek mieszkalny lub lokale znajdujące się w nim są towarem i przedmiotem obrotu handlowego, ale to, czy są one zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej (wyrok NSA z dnia 22 lipca 2009 r. sygn. akt II FSK 460/08). Uzasadnione jest zatem przekonanie, iż przedmiotowa sytuacja nie mieści się w dyspozycji art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.

W uchwale NSA z dnia 27 lutego 2012 r. sygn. akt II FSP 4/11 przyjęto, że w świetle art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych garaż stanowiący przedmiot odrębnej własności, usytuowany w budynku mieszkalnym wielorodzinnym, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki podatku przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e u.p.o.l.

Jeżeli nie da się ustalić, że nieruchomość jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej, nieruchomość taka powinna być traktowana jako tzw. nieruchomość pozostała. Uzupełniając interpretację gramatyczną celami interpretacji, można zasadnie stwierdzić, że w tym przypadku garaż nie jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej i powinien być opodatkowany tak jak inne tego typu garaże w budynkach z lokalami mieszkalnymi.

Uwzględniając powyższe, zdaniem wnioskodawcy do lokali garażowych w budynku N1 powinna znaleźć zastosowanie stawka, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e u.p.o.l.

Prezydent Miasta Łodzi uznał, że stanowisko wnioskodawcy:

- 1. w zakresie zwolnienia od podatku od nieruchomości lokalu mieszkalnego w budynku wpisanym do rejestru zabytków na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – jest prawidłowe,**
- 2. w zakresie zwolnienia od podatku od nieruchomości lokalu garażowego w budynku wpisanym do rejestru zabytków na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – jest nieprawidłowe,**

3. w zakresie stawki podatkowej właściwej w przypadku opodatkowania wyodrębnionych lokali niemieszkalnych (garaży wielostanowiskowych) usytuowanych w budynku mieszkalnym – jest nieprawidłowe.

Ad. 1)

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2014 r. poz. 849) zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Z powyższego przepisu wynika, że zastosowanie przedmiotowego zwolnienia uzależnione jest od kumulatywnego spełnienia następujących przesłanek:

- zarówno grunty, jak i budynki muszą być wpisane indywidualnie do rejestru zabytków,
- grunty i budynki muszą być utrzymywane i konserwowane zgodnie z przepisami o ochronie zabytków,
- grunty i budynki nie mogą być zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Dopiero łączne spełnienie powyższych warunków uprawnia do korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l.

W złożonym wniosku syndyk masy upadłości wskazał, że stanowiące własność Spółki samodzielne niewyodrębnione lokale mieszkalne znajdują się w budynku dawnej przędzalni wpisanym do rejestru zabytków. Z zaświadczenia Łódzkiego Wojewódzkiego Konserwatora Zabytków z dnia 20 września 2006 r. będącego w posiadaniu organu podatkowego wynika, że decyzja z dnia 20 stycznia 1971 r. wpisująca do rejestru zabytków nieruchomości województwa łódzkiego zespół zabudowy przemysłowej ma charakter decyzji obszarowej, a dopiero decyzja z dnia 14 grudnia 1995 r. zawiera wpis indywidualny dotyczący dawnej przędzalni. Ponadto z zaświadczenia Łódzkiego Wojewódzkiego Konserwatora Zabytków z dnia 27 sierpnia 2012 r. wynika, że budynek dawnej przędzalni wraz z nieruchomością są indywidualnie wpisane do rejestru zabytków nieruchomości województwa łódzkiego.

We wniosku wskazano również, że Spółka podejmuje czynności w zakresie utrzymania i konserwacji przedmiotowego lokalu zgodnie z przepisami o ochronie zabytków. co znajduje potwierdzenie w zaświadczeniu z dnia 27 sierpnia 2012 r., w którym Łódzki Wojewódzki Konserwator Zabytków poświadczył, że budynek dawnej przędzalni jest utrzymywany zgodnie z ustawą o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami. Należy jednak zaznaczyć, że zaświadczeniu konserwatora zabytków nie można przypisać charakteru bezterminowego stwierdzania utrzymania i konserwacji budynków wpisanych indywidualnie do rejestru zabytków zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, gdyż dotyczy ono stanu faktycznego badanego na moment wydania zaświadczenia (zob. wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 8 lutego 2012 r. sygn. akt I SA/Go 1078/11).

Przedstawiając swoje stanowisko w sprawie Spółka odniosła się przede wszystkim do trzeciej przesłanki, tj. niemożności zajęcia lokalu na prowadzenie działalności gospodarczej.

Kluczowe znaczenie w przedmiotowej sprawie ma interpretacja zwrotu „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej”. Zarówno w doktrynie, jak i w orzecznictwie wskazuje się, że „budynki zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” nie mogą być utożsamiane z „budynkami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej” (m.in. wyrok NSA z dnia 12 kwietnia 2012 r. sygn. akt II FSK 1771/10).

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych poprzez „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej” należy rozumieć grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz

gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych.

Sam fakt posiadania budynku przez przedsiębiorcę nie stanowi zatem wystarczającej podstawy do twierdzenia, że jest to budynek zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej.

Na podstawie powyższego przepisu należy uznać, że opodatkowanie podatkiem od nieruchomości znajdującego się w posiadaniu przedsiębiorcy budynku mieszkalnego (lub jego części) stawką właściwą dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, dotyczy tylko takiego budynku mieszkalnego (lub jego części), który jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej (zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 23 maja 2013 r. sygn. akt II FSK 1880/11; wyrok NSA w Warszawie z dnia 22 lipca 2009 r. sygn. akt II FSK 460/08).

Pojęcie „budynek zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej” nie zostało zdefiniowane w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, jednakże w orzecznictwie sądów administracyjnych podkreśla się, że jest to budynek, w którym przedsiębiorca faktycznie prowadzi działalność gospodarczą, w którym przedsiębiorca w rzeczywistości wykonuje czynności wchodzące w zakres prowadzonej działalności gospodarczej. Budynek zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej zawsze będzie budynkiem związanym z prowadzeniem tej działalności. Natomiast budynek związany z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zawsze będzie budynkiem zajęтым na prowadzenie tej działalności (m.in. wyrok WSA w Warszawie z dnia 26 lutego 2013 r. sygn. akt III SA/Wa 3242/12; wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 17 kwietnia 2012 r. sygn. akt I SA/Wr 196/12; wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 17 kwietnia 2012 r. sygn. akt I SA/Wr 196/12).

Zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym upadła Spółka nie prowadziła żadnej działalności gospodarczej w lokalach mieszkalnych, ani nie wykorzystywała powierzchni tych lokali w żaden inny sposób jak tylko traktowanie ich jako przedmiot sprzedaży w ramach prowadzonej działalności. Należy zatem uznać, że lokale te nie były faktycznie zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Na podstawie opisanego stanu faktycznego i dokonanej analizy przepisów prawa należy uznać, że samodzielne niewyodrębnione lokale mieszkalne należące do upadłej Spółki, znajdujące się w budynku mieszkalnym wpisanym indywidualnie do rejestru zabytków, niezajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, podlegają zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Ad. 2)

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2014 r. poz. 849) zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty i budynki wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Przepis ten został szczegółowo omówiony w pkt 1.

W złożonym wniosku syndyk masy upadłości wskazał, że Spółka jest współwłaścicielem stanowiącego odrębną nieruchomość samodzielnego lokalu niemieszkalnego – garażu, znajdującego się w budynku wielolokalowym nr 1209 usytuowanym w Łodzi. Dla przedmiotowego lokalu została założona odrębna księga wieczysta, w której figuruje zapis, iż nieruchomość objęta księgą wieczystą wpisana jest do rejestru zabytków. Lokal ten jest utrzymywany i konserwowany zgodnie z przepisami o ochronie zabytków. Spółka nie wykorzystywała tego lokalu w żaden inny sposób jak tylko traktowanie go jako przedmiotu sprzedaży.

Jak wskazano w pkt 1, z zaświadczenia Łódzkiego Wojewódzkiego Konserwatora Zabytków z dnia 20 września 2006 r. będącego w posiadaniu organu podatkowego wynika,

że decyzja z dnia 20 stycznia 1971 r. wpisująca do rejestru zabytków nieruchomości województwa łódzkiego zespół zabudowy przemysłowej ma charakter decyzji obszarowej.

W świetle art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. jedną z przesłanek, od których uzależnione jest prawo do korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości, stanowi indywidualny wpis budynku do rejestru zabytków.

Jak wynika z orzecznictwa sądów administracyjnych, określone w art. 7 ust. 1 pkt 6 u.p.o.l. zwolnienie obejmuje tylko ten przedmiot opodatkowania, który został „indywidualnie wpisany do rejestru zabytków”. Taka konstatacja uzasadniona jest konstrukcją podatku od nieruchomości, a przede wszystkim faktem, że opodatkowaniu tym podatkiem podlega zarówno grunt, jak i budynek jako odrębne przedmioty opodatkowania, a to oznacza, że skorzystanie ze zwolnienia wymaga w odniesieniu do każdego przedmiotu opodatkowania wymienionego w tym przepisie indywidualnego wpisu do rejestru zabytków (m.in. wyrok WSA w Gliwicach z dnia 15 lipca 2010 r. sygn. akt I SA/Gl 358/10).

Na podstawie powyższego należy uznać, że lokal garażowy, którego upadła Spółka jest współwłaścicielem, pomimo że jest utrzymywany i konserwowany zgodnie z przepisami o ochronie zabytków i nie jest wykorzystywany w inny sposób niż przeznaczenie do sprzedaży, nie podlega zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ponieważ znajduje się w budynku niewpisanym indywidualnie do rejestru zabytków, lecz objętym wpisem obszarowym.

Ad. 3)

W złożonym wniosku syndyk masy upadłości wskazał, że Spółka jest współwłaścicielem dwóch wyodrębnionych prawnie lokali niemieszkalnych (garaży wielostanowiskowych) znajdujących się w budynku mieszkalnym wielolokalowym nr 1212, położonym w Łodzi. Dla każdego lokalu prowadzona jest odrębna księga wieczysta. Lokale te nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

W niniejszym przypadku bez znaczenia pozostaje fakt, że lokale garażowe znajdują się w budynku mieszkalnym, bowiem zostały one wyodrębnione prawnie jako lokale niemieszkalne i prowadzone są dla nich odrębne księgi wieczyste, a zatem stanowią one odrębne przedmioty opodatkowania.

Stanowisko takie znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych. W uchwale z dnia 27 lutego 2012 r. sygn. akt II FPS 4/11 Naczelny Sąd Administracyjny w składzie siedmiu sędziów uznał, że odrębność od innych części budynku pozwala na różne opodatkowanie w zależności od charakteru lokalu, który może być mieszkalny, pozostały, bądź przeznaczony na działalność gospodarczą w rozumieniu art. 5 ust. 1 u.p.o.l. W sytuacji gdy garaż został wyodrębniony jako lokal o innym niż mieszkalne przeznaczeniu, stanowi on odrębny przedmiot opodatkowania od innych części budynku, a zatem nie dzieli losu mieszkalnych części tego budynku, nawet jeżeli cały budynek ma charakter mieszkalny. Również w wyroku z dnia 24 kwietnia 2013 r. sygn. akt I SA/Kr 1711/12 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie orzekł, że nieruchomość lokalowa (miejsca postojowe w garażu) wyodrębniona prawnie została uznana przez ustawodawcę za odrębny przedmiot opodatkowania na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a w konsekwencji – mimo że lokal fizycznie znajduje się w budynku mieszkalnym – nie może dzielić losu budynku mieszkalnego, gdyż na skutek wyodrębnienia stanowi odrębny od tego budynku przedmiot opodatkowania. Mieszkalny charakter budynku w sytuacji wyodrębnienia nieruchomości lokalowych (powstania odrębnych przedmiotów opodatkowania) traci jakiegokolwiek znaczenie”.

W tym samym wyroku WSA wskazał, że „skoro nie mamy do czynienia z opodatkowaniem budynku mieszkalnego lub jego części, bezprzedmiotowe jest badanie, czy zachodzi sytuacja druga wymieniona w treści art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b, tzn. czy przedmiot opodatkowania jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Ta okoliczność

podlegałyby badaniu tylko w sytuacji określania stawki podatku dla budynku mieszkalnego lub części budynku o przeznaczeniu mieszkalnym”.

W świetle powyższego wnioskodawca bezzasadnie powołuje się na argument, że przedmiotowe lokale garażowe nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. W niniejszym przypadku nie mamy do czynienia z lokalami mieszkalnymi, a zatem ustalenia w tym zakresie nie mają żadnego znaczenia.

Ponadto wnioskodawca powołuje się na uchwałę Naczelnego Sądu Administracyjnego w składzie siedmiu sędziów z dnia 27 lutego 2012 r. sygn. akt II FPS 4/11, w której przyjęto, że w świetle art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych garaż stanowiący przedmiot odrębnej własności, usytuowany w budynku mieszkalnym wielorodzinnym, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki podatkowej dla budynków pozostałych przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e tej ustawy.

Wyżej wymieniona uchwała została jednak wydana w oparciu o odmienny stan faktyczny niż ten, którego dotyczy złożony wniosek. Zagadnienie prawne rozpatrywane przez Naczelną Sąd Administracyjny dotyczyło wniosku o interpretację złożonego przez osobę fizyczną niebędącą przedsiębiorcą. W niniejszej sprawie mamy do czynienia z kwestią opodatkowania lokali niemieszkalnych będących we współwłasności spółki prawa handlowego. Ta okoliczność powoduje, iż w rozpoznawanej sprawie nie można wprost zastosować tezy przedstawionej we wskazanej uchwale.

W orzecznictwie sądów administracyjnych podkreśla się, że w świetle art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nieruchomości będące w posiadaniu przedsiębiorcy stanowią nieruchomości związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, również w sytuacji gdy przedsiębiorcą jest tylko jeden ze współwłaścicieli. Sam fakt posiadania budynku przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, chociażby był on tylko jednym ze współwłaścicieli przedmiotów opodatkowania, przesądza o uznaniu, że te przedmioty opodatkowania są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Niewykorzystywanie nieruchomości lub jej części do wykonywania działalności gospodarczej nie daje podstaw do tego, by do wymiaru podatku od nieruchomości nie miały zastosowania stawki przewidziane dla nieruchomości związanych z działalnością gospodarczą (m.in. wyrok WSA w Opolu z dnia 22 października 2010 r. sygn. akt I SA/Op 237/10; wyrok WSA w Gdańsku z dnia 28 listopada 2012 r. sygn. akt I SA/Gd 950/12).

Zgodnie z art. 3 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, 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.

Zobowiązanie podatkowe obarcza solidarnie wszystkich współwłaścicieli lokalu stanowiącego odrębny przedmiot opodatkowania, zatem nie ma usprawiedliwionych podstaw do różnicowania stawki podatku w oparciu o kryteria podmiotowe. Solidarny charakter tego zobowiązania wyklucza możliwość rozdzielenia go na poszczególnych podatników i zastosowania zróżnicowanych stawek opodatkowania. Wobec tego zobowiązanie obciążające wszystkich współwłaścicieli należy ustalić od będącego przedmiotem współwłasności przedmiotu opodatkowania z zastosowaniem jednej właściwej z uwagi na przedmiot opodatkowania stawki podatkowej (zob. wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 24 września 2010 r. sygn. akt I SA/Rz 402/10).

Na podstawie opisanego stanu faktycznego i dokonanej analizy przepisów prawa należy uznać, że wyodrębnione lokale niemieszkalne (garaże wielostanowiskowe) usytuowane w budynku mieszkalnym, których upadła Spółka jest współwłaścicielem, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki podatkowej właściwej dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzeń w przedstawionym stanie faktycznym.

Na niniejszą interpretację stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi, ul. Piotrkowska 135, 90 – 434 Łódź, 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; t.j. Dz. U. z 2012 r. poz. 270 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 60 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) na adres Urzędu Miasta Łodzi, Departament Finansów Publicznych, Wydział Finansowy, ul. Sienkiewicza 5, 90 – 113 Łódź.