



Wrocław, 21.02.2018r.

WPO-KP.310.6.2017.KD

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art.14j §1, art. 14b i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 2017r.,poz.201 z późn. zm.) w związku z art.1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2017r.,poz.1785 z późn.zm.),

po rozpatrzeniu wniosku Nr 6409/17 z dnia 11.12.2017r. (sporządzonego 14 listopada 2017r.),

we Wrocławiu z siedzibą przy ul. , reprezentowanego przez

o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z zakresu podatku od nieruchomości w sprawie:

1. Nie uznawania za kondygnację tzw. tarasu technicznego wybudowanego na dachu budynku i nie zaliczania powierzchni tego pomieszczenia do powierzchni użytkowej budynku,
2. Zaliczania do powierzchni użytkowej budynku, powierzchni pomieszczeń w szachtach posiadających drzwi i podłogę.

organ podatkowy

uznaje stanowisko strony w przedstawionym stanie faktycznym:

- za **nieprawidłowe**, odnośnie pytania **nr 1** stwierdzając, że:

powierzchnię zadaszego pomieszczenia wentylatorowni, umieszczonego na dachu budynku (zwaną tarasem technicznym), w którym usytuowano centrale wentylacyjne, klimatyzacyjne itp. należy zaliczyć do powierzchni użytkowej budynku podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości,

- za **prawidłowe**, odnośnie pytania **nr 2** stwierdzając, że:

powierzchnie pomieszczeń z podłogą i drzwiami usytuowane na parterze i I piętrze szachtu, należy zaliczyć do powierzchni użytkowej budynku podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

UZASADNIENIE

W dniu 14 grudnia 2017r. do organu podatkowego wpłynął wniosek z siedzibą we Wrocławiu przy ul. o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie nie uznawania za kondygnację budynku tarasu technicznego, usytuowanego na dachu budynku mieszczącego zadane pomieszczenie, w którym usytuowano centrale wentylacyjne z towarzyszącymi pomieszczeniami technicznymi i nie zaliczania powierzchni tego pomieszczenia do powierzchni użytkowej budynku, stanowiącej podstawę opodatkowania budynku podatkiem od nieruchomości. Ponadto u Podatnika pojawiła się wątpliwość, co do prawidłowości zaliczania powierzchni użytkowej pomieszczeń z podłogą i drzwiami (usytuowanych w szachtach), do powierzchni użytkowej budynku, podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny.

1. I z końcem 2017r. oddał do użytkowania budynek (ZBO) będący rozbudową budynku głównego w obrębie całego kompleksu przy ul. we Wrocławiu.

Na części 991,44m² dachu ZBO zbudowano zadane pomieszczenie wentylatorowni (mieszczącej kilka centrali wentylacyjnych) z towarzyszącymi pomieszczeniami technicznymi. Nośność wymienionego dachu wynosi 6,50 kN/m².

Zdaniem Wnioskodawcy, taras techniczny usytuowany na dachu nie jest kondygnacją budynku a więc nie należy jego powierzchni zaliczać do powierzchni użytkowej budynku.

Swoje stanowisko wywodzi z brzmienia art.3 pkt 16 Rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie, gdyż zgodnie z powyższym przepisem za kondygnację nie uznaje się nadbudówek ponad dachem takich jak maszynownia dźwigu, centrala wentylacyjna, klimatyzacyjna lub kotłownia.

2. W budynku ZBO znajdują się 32 szachty wentylacyjne, oddymiające oraz z przewodami elektrycznymi i sieci komputerowej. Do większości tych szachtów nie ma bezpośredniego dostępu, ewentualnie są rewizje. Do kilku szachtów prowadzą pełnowymiarowe drzwi. Do większości z nich nie można wejść (są w całym świetle wypełnione przewodami). Do 2 szachtów na parterze i na I piętrze posiadających podłogę oraz drzwi można wejść. W przypadku tych dwóch szachtów pojawiła się wątpliwość, czy należy je traktować jako pomieszczenia i ich powierzchnię zaliczyć do powierzchni użytkowej, od której nalicza się podatek od nieruchomości.

Zdaniem Wnioskodawcy mimo, iż na stronach internetowych biur architektonicznych dostępne są komentarze, że „szachty nie są pomieszczeniami przeznaczonymi na stały lub okresowy pobyt ludzi lecz pionowymi kanałami o prostokątnym przekroju”, z przeznaczeniem na dźwig, komin, przewód wentylacyjny lub do poprowadzenia pionowo przewodów instalacji technicznych, . . . i zalicza powierzchnię tych dwóch „szachtów” do ogólnej powierzchni użytkowej podlegającej opodatkowaniu, jako że posiadają one podłogi i osobne wejścia a więc spełniają funkcję pomieszczeń. Natomiast pozostałe szachty są bez podłóg i wypełnione przewodami a więc nie podlegają opodatkowaniu zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zawierającym katalog wyłączeń z obmiarów powierzchni użytkowej.

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku i obowiązujących przepisów prawa, organ podatkowy uznaje:

- za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie uznania, iż tzw. taras techniczny usytuowany na dachu budynku ZBO, mieszczący centrale wentylacyjne nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości oraz
- za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy odnośnie zaliczenia do powierzchni użytkowej budynku podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości powierzchni dwóch pomieszczeń usytuowanych na parterze i I piętrze szachtu, posiadających podłogi i wejścia z drzwiami.

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja dotyczy wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku.

Ad.1 Wnioskodawca powołuje się na definicję kondygnacji budynku wg rozporządzenia Ministra Infrastruktury uzasadniając, iż pomieszczenie wentylatorowni usytuowane na dachu budynku nie spełnia powyższej definicji a więc powierzchnia tego pomieszczenia nie powinna zostać uwzględniona przy obliczania powierzchni użytkowej budynku podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych nie zostało zdefiniowane pojęcie kondygnacji na potrzeby opodatkowania budynków podatkiem od nieruchomości. Definicji kondygnacji nie zawierają także przepisy podstawowego aktu prawnego dla prawa budowlanego, jakim jest ustawa z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (Dz.U. z 2017r., poz.1332 z późn. zm.).

Definicja legalna pojęcia „kondygnacja” zawarta jest w § 3 pkt 16 Rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (Dz.U. z 2017r., poz. 2285).

Zgodnie z tą definicją za kondygnację należy rozumieć poziomą nadziemną lub podziemną część budynku, zawartą pomiędzy powierzchnią posadzki na stropie lub najwyższej położonej warstwy podłogowej na gruncie a powierzchnią posadzki na stropie bądź warstwy osłaniającej izolację cieplną stropu, znajdującego się nad tą częścią budynku, przy czym za kondygnację uważa się także poddasze z pomieszczeniami przeznaczonymi na pobyt ludzi oraz poziomą część budynku stanowiącą przestrzeń na urządzenia techniczne, mającą średnią wysokość w świetle większą niż 2 m; za kondygnację nie uznaje się nadbudówek ponad dachem, takich jak maszynownia dźwigu, centrala wentylacyjna, klimatyzacyjna lub kotłownia.

Rozporządzenie powyższe zostało wydane na podstawie art.7 ust.2 pkt ustawy Prawo budowlane, zgodnie z którym minister właściwy ds. budownictwa, lokalnego planowania i zagospodarowania przestrzennego oraz mieszkalnictwa określa warunki techniczne jakim powinny odpowiadać obiekty budowlane i ich usytuowanie.

Przewidziane w nim wymagania i normy techniczne dotyczą wyłącznie standardów projektowania i wykonywania budynków.

Zatem powyższa definicja ma służyć szeroko rozumianemu procesowi budowy obiektów budowlanych, a nie określaniu podstawy czy przedmiotu opodatkowania.

Gdyby ustawodawca chciał nadać temu terminowi znaczenie „systemowe”, przyjmowane w innych ustawach, to zamieściłby je w ustawie Prawo budowlane, a nie w rozporządzeniu.

Wobec autonomiczności prawa podatkowego niezasadne jest odwoływanie się do definicji zawartych w przepisach niepodatkowych (tym bardziej w rozporządzeniu, które jest aktem prawnym niższego rzędu), gdy przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie zawierają takiego odesłania, a zawarte w nich definicje nie są spójne z definicjami zawartymi w Prawie budowlanym.

Jak wskazano w wyroku NSA z dnia 1 sierpnia 2014r. w sprawie II FSK 1985/12, zakres obowiązywania definicji legalnej wyznacza przedmiot unormowania ustawy, w której została zawarta. Stąd też, o ile przepisy prawa podatkowego nie zawierają stosownego odesłania do Prawa budowlanego, a tym bardziej do aktów wykonawczych do niego, odwoływanie się do tej ustawy jest niezasadne.

Ponadto „W prawie daninowym za nieuwzględnianiem w procesie ustalania przedmiotu opodatkowania aktów wykonawczych przemawia okoliczność, że z mocy art.217 Konstytucji RP, obowiązuje w tym zakresie zasada wyłączności ustawowej a w konsekwencji rozporządzenie nie może poza niewielkimi wyjątkami regulować zagadnień podatkowych. Jak wskazał Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011r. w sprawie P 33/09(publ. OTK-A 2011/7/7), z zasady tej należy wyprowadzić regułę interpretacyjną, która zakazuje domniemywania, że akt wykonawczy normuje wskazane zagadnienia, jeśli nie wynika to bezpośrednio z jego treści lub przepisów ustawy zawierającej upoważnienie do jego wydania lub z innych ustaw. Także reguły wykładni systemowej wewnętrznej nie pozwalają na definiowanie pojęcia „kondygnacji” z art.1a ust.1 pkt 5 u.p.o.l. w oparciu o § 3 pkt 16 Rozporządzenia Ministra Infrastruktury...” -wyrok NSA z 12.08.2014 sygn. II FSK 1715/12 .

Przy wykładni znaczenia słowa „ kondygnacja”, użytego w art.1a ust.1 pkt 5 u.p.o.l. w pierwszej kolejności należy odwoływać się do jego potocznego, słownikowego znaczenia, gdyż wykładnia literalna(gramatyczna) ma pierwszeństwo zastosowania w procesie wykładni prawa. Dopiero w przypadku dalszych wątpliwości lub dla wzmocnienia wyniku wykładni językowej należy sięgać kolejno po wykładnię systemową lub funkcjonalną.

Sięgając zatem do znaczenia słownikowego przez „kondygnację” należy rozumieć część budynku między sąsiednimi stropami lub między podłożem a najniższym stropem; piętro lub parter budynku(Słownik języka polskiego pod red. M. Szymczaka, T.I wyd. PWN 1984,str.985).

Porównanie tego znaczenia z definicją legalną z § 3 pkt 16 Rozporządzenia Ministra Infrastruktury wskazuje, że dla istnienia kondygnacji nie jest istotna ani średnia wysokość w świetle większa niż 2 m, ani też w przypadku poddaszy jej przeznaczenie na pobyt ludzi.

Ustawodawca wskazując w art.1a ust.1 pkt 5 u.p.o.l., co należy rozumieć pod pojęciem „kondygnacja” posłużył się określeniem „*uważa się również*”, co nakazuje przyjąć, że jest to katalog otwarty z przykładowym wymienieniem w katalogu kondygnacji –garaży podziemnych, piwnic, suteryn, czy poddaszy użytkowych.

W języku potocznym zatem każda przestrzeń, część czegoś położona nad lub pod inną stanowi kondygnację lub jej część.

Za kondygnację należy więc uznać każdą część budynku znajdującą się między sąsiednimi stropami(podłożem a najniższym stropem).Pod pojęciem stropu należy natomiast rozumieć poziomy element konstrukcyjny oddzielający poszczególne kondygnacje budynku, przenoszący na elementy wspierające (ściany, słupy) ciężar własny i obciążenie użytkowe.

Wobec powyższego opisane we wniosku pomieszczenie mieszczące centrale wentylacyjne, usytuowane na dachu budynku, należy uznać za element istniejącej kondygnacji i zaliczyć jego powierzchnię do łącznej powierzchni użytkowej budynku podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Ad.2 Odnosząc się do kwestii poruszanej w pytaniu nr 2, opodatkowania pomieszczeń z podłogą, do których można wejść a usytuowanych na parterze i I piętrze szachtu, należy wskazać, że wiąże się ona ściśle z definicją powierzchni użytkowej budynku i pojęciem kondygnacji, zamieszczonych w art. 1a ust.1 pkt 5 oraz w art. 4 ust.1 pkt 2 i art.4 ust.2 u.p.o.l..

Przepisy powyższe stanowią, iż podstawą opodatkowania budynków lub ich części jest ich powierzchnia użytkowa, mierzona po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, uwzględniająca wysokość w świetle od 1,40 m do 2,20 m zaliczaną w 50% do powierzchni użytkowej i pomijaną, jeżeli wysokość jest mniejsza niż 1,40 m. Natomiast powierzchnię pomieszczeń o wysokości w świetle powyżej 2,20 w 100% należy zaliczyć do powierzchni użytkowej podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie ze słownikowym znaczeniem powierzchnia, to „obszar, przestrzeń o rozmiarach ograniczonych, określony teren”.

Z kolei użytkowy, to „służący celom praktycznym, mający praktyczne zastosowanie, przeznaczony do użytku, dający się użytkować”.

Tak więc powierzchnia użytkowa- to przestrzeń o ograniczonych rozmiarach, która jest lub może być przeznaczona do praktycznego zastosowania (da się użytkować).Do przestrzeni tej musi istnieć dostęp i faktyczna lub potencjalna możliwość korzystania z niej.

Dopiero tak określoną powierzchnię należy odnieść do kondygnacji budynku lub jego części. Przepis zawarty w art. 1a ust.1 pkt 5 u.p.o.l. nakazuje dokonywanie pomiarów tak rozumianej powierzchni na każdej kondygnacji.

Zatem pomieszczenia w szachtach, do których jest dostęp, bo posiadają drzwi i można do nich wejść i dokonać pomiaru, powinny być obmierzane zgodnie z definicją powierzchni użytkowej zawartej w art. 1a ust.1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Ustawodawca stwierdza w cytowanym powyżej przepisie, iż przy dokonywaniu pomiarów powierzchni użytkowej należy pominąć powierzchnię klatek schodowych i sztybów dźwigowych. Powyższe wyłączenia mają charakter zamknięty. Wprawdzie ustawodawca nie wymienia w powyższych wyłączeniach, szachtów bez podłóg, lecz czytając wprost definicję powierzchni użytkowej budynku lub jego części, zamieszczoną w art. 1a ust. 1 pkt 5 u.p.o.l., nie można fizycznie dokonać obmiaru powierzchni szachtu zgodnie z ww definicją (po wewnętrznej długości ścian), gdyż w szachcie zazwyczaj nie ma podłogi a szacht jest zgodnie z definicją np. z Wikipedii -pionowym kanałem o prostokątnym przekroju przeznaczonym do prowadzenia pionowo przewodów instalacji technicznych wewnątrz budynku.

W tym stanie rzeczy orzeczono jak w sentencji.

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art.53 §1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi -Dz.U. z 2016r.,poz. 718 z póź. zm.). Skargę wnosi się, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art.54 §1 cytowanej wyżej ustawy).

Z up. Prezydenta

Irena Matysiak
Dyrektor Wydziału Podatków i Opłat

-2-