



Wrocław, 16.04.2020r.

WPO-SAP.310.3.2020.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 2019r., poz.900 z późn. zm.) w związku z art.1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019r., poz.1170 z późn. zm.),

po rozpatrzeniu wniosku z dnia 30.01.2020r., który wpłynął do organu 04.02.2020r. od _____, z o.o. z siedzibą we Wrocławiu przy ul.

_____, reprezentowanej przez Prezesa spółki _____, w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, dotyczącego potwierdzenia czy obiekt budowlany wybudowany jako budynek parkingowo-handlowy a następnie nadbudowany kondygnacją, w której usytuowany będzie parking, w której przegrody budowlane nie będą posiadały pełnych ścian, nadal pozostaje budynkiem

organ podatkowy

uznaje stanowisko strony w przedstawionym stanie prawnym za prawidłowe, stwierdzając że:

obiekt budowlany wybudowany jako budynek parkingowo-handlowy, zaliczony do kategorii obiektu XVII wg załącznika do prawa budowlanego, po nadbudowie jednej kondygnacji przeznaczonej na parking dla samochodów osobowych, w której

przegrody budowlane nie posiadają pełnych ścian, nadal należy kwalifikować jako budynek stanowiący przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

UZASADNIENIE

W dniu 04 lutego 2020r. do organu podatkowego wpłynął wniosek Sp. z o.o. z siedzibą we Wrocławiu przy ul. z dnia 30 stycznia

2020r., o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącego podatku od nieruchomości, w zakresie kwalifikacji obiektu budowlanego dla potrzeb naliczenia podatku od nieruchomości, po dokonaniu jego nadbudowy, zgodnie z decyzją zatwierdzającą projekt budowlany i udzielającą pozwolenia na budowę.

Wnioskodawca jest właścicielem budynku parkingowo-handlowego zrealizowanego w 1999r. na nieruchomości składającej się z działek nr.

usytuowanych przy ul.

Budynek jest połączony łącznikiem, na poziomie I piętra z

oba te obiekty wraz z towarzyszącą im infrastrukturą stanowią jedną funkcjonalną całość. Przedmiotowy budynek, to budynek dwukondygnacyjny niepodpiwniczony o konstrukcji stalowej, wykonany w systemie lekkiej obudowy z garażem otwartym bez zadaszenia, usytuowanym na dachu budynku.

Po zakończeniu I etapu budowy złożono deklarację podatkową w sprawie opodatkowania budynku podatkiem od nieruchomości, w której podstawę opodatkowania stanowi jego powierzchnia użytkowa zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., w związku z art. 1a ust. 1 pkt 5 u.p.o.l.. Przeprowadzona kontrola przez samorządowy organ podatkowy, potwierdziła prawidłowość kwalifikacji obiektu budowlanego. Obecnie po wykonaniu Projektu Budowlanego dotyczącego „Nadbudowy budynku parkingowo-handlowego” kategoria obiektu XVII” oraz uzyskaniu Decyzji zatwierdzającej projekt budowlany i udzielającej pozwolenia na budowę polegającą na nadbudowie budynku parkingowo-handlowego Wnioskodawca zamierza zrealizować planowaną inwestycję.

Nadbudowa spowoduje, że budynek zostanie podwyższony, natomiast jego bryłowy charakter i rozwiązania materiałowe zostaną zachowane. Funkcja budynku nie ulegnie zmianie, natomiast ilość miejsc parkingowych powiększy się dwukrotnie. Po nadbudowie obiekt będzie się składał z jednej kondygnacji handlowej usytuowanej na parterze i dwóch kondygnacji garażu otwartego w tym jedna podobnie jak dotychczas, stanowić będzie garaż otwarty nie zadaszony usytuowany na dachu budynku, w istocie stanowiący stropodach. Ponadto do obiektu zostanie dobudowana klatka schodowa obsługująca wszystkie kondygnacje.

Zdaniem Wnioskodawcy nadbudowany budynek pozostaje nadal budynkiem, a nie budowlą. Skoro nadbudowany obiekt spełnia wszystkie wymagania przewidziane dla budynku z uwagi na trwałe związanie z gruntem, wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach, to nie może być traktowany jako budowa.

Podatnik powołuje się na wyrok WSA w Krakowie z dnia 14 grudnia 2011r. o sygn. akt I SA/Kr 1537/11, w którym Sąd uznał, iż gdy jest mowa o wydzieleniu „budynku z przestrzeni urbanistycznej”, to zamierzony konstrukcyjnie brak części ścian na jakiegokolwiek kondygnacji nie eliminuje jej z substancji budowlanej budynku.

Podobne stanowisko zajął WSA w Gdańsku w wyroku z dnia 19 września 2017r. sygn. akt I SA Gd 820/17 twierdząc, że wydzielenia z przestrzeni nie można zawęzić do ściany w tradycyjnym rozumieniu tego słowa.

Wnioskodawca wskazuje również na ustalenia zawarte w wyroku WSA w Krakowie z dnia 14 grudnia 2011r, sygn. akt I SA/Kr 153/11, który stwierdził, że place postojowe są kwalifikowane jako budowle, wówczas gdy są obiektami wolnostojącymi.

Ponadto został przywołany wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 13 grudnia 2017r. SK 48/15, w którym Trybunał w uzasadnieniu wskazał, że w wypadku pojęć budynku i budowli mamy do czynienia z ich jednoznacznym rozgraniczeniem przez ustawodawcę. To zaś powoduje, że nie można modyfikować znaczenia tych pojęć w oparciu o przesłanki nieprzewidziane w przepisach prawnych, w szczególności z uwagi na funkcje danego budynku (wziąwszy pod uwagę jego przeznaczenie oraz sposób i możliwość wykorzystania). W konsekwencji Trybunał podkreślił, że niezgodna z konstytucją RP jest taka wykładnia przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, która pozwalałaby na uznanie za budowlę takiego obiektu budowlanego, który ma wszystkie cechy budynku.

W związku z zaprezentowanym przyszłym stanem faktycznym, Wnioskodawca zwraca się o udzielenie odpowiedzi na następujące pytania:

- Czy w przedstawionym stanie przyszłym, po zakończonej inwestycji podatek od nieruchomości należy obliczać od:

- powiększonej powierzchni użytkowej budynku, czy też od:
- dotychczasowej powierzchni użytkowej parteru powiększonej o podatek od nadbudowanej części jako budowli, ze względu na fakt, iż przegrody budowlane w nadbudowanej części budynku nie będą stanowiły pełnych ścian.

Zdaniem Wnioskodawcy nadbudowany budynek pozostaje nadal budynkiem, a nie budowlą, bowiem zgodnie z przytoczonym i utrwalonym orzecnictwem obiekt budowlany wybudowany jako budynek, a następnie nadbudowany nadal pozostaje budynkiem.

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

- za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie kwalifikacji do celów podatku od nieruchomości nadbudowanego budynku jako obiektu budowlanego o cechach, jakie są przypisane budynkowi a nie budowl.

Zgodnie z art.2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych(Dz. U. z 2019r.,poz. 1170 z późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Przez „budynek” wg art.1a ust.1 pkt 1 u.p.o.l. rozumie się obiekt budowlany w rozumieniu prawa budowlanego trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadający fundamenty i dach.

Budowlą wg art.1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l. jest zaś obiekt budowlany w rozumieniu prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Pomimo istnienia legalnej definicji budynku nie zawsze można dokonać jednoznacznej klasyfikacji obiektu budowlanego na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości, z uwagi na brak w ustawie podatkowej definicji wszystkich elementów stanowiących cechy, które pozwalają określić, iż obiekt budowlany jest budynkiem. Wynika to z użytych przez ustawodawcę w art.1a ust.1 pkt 1 u.p.o.l. nieostrych pojęć takich jak „trwale związany z gruntem”, „przegród budowlanych”, czy „fundament”.

Dodać należy, iż wymienione zwroty występują także w ustawie prawo budowlane, do którego odsyła ustawodawca podatkowy w u.o.p.l., lecz również tam nie można znaleźć ich wyjaśnienia.

Natomiast zweryfikowanie cech obiektu budowlanego jest niezbędne w celu określenia jego prawnopodatkowej kwalifikacji.

Mając na uwadze treść art. 1a ust.1 pkt 1 u.p.o.l., aby uznać czy dany obiekt można uznać za budynek musi on:

- 1) być trwale związany z gruntem,
- 2) być wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych,
- 3) posiadać fundamenty ,oraz
- 4) posiadać dach.

Ustawodawca wymaga, aby wszystkie te cztery cechy spełnione były łącznie. Brak choćby jednej z nich uniemożliwia zakwalifikowanie obiektu jako budynku.

W sytuacji opisanej przez Wnioskodawcę rozbudowywany obiekt budowlany do-tychczas był kwalifikowany jako budynek. Posiadał wszystkie cztery cechy łącznie. Nadbudowa spowoduje, iż dobudowana zostanie kondygnacja, na której usytu-owane zostaną miejsca postojowe. Cechą tej kondygnacji będzie fakt, iż przegrody budowlane nie będą posiadały pełnych ścian a na dachu nadal będzie usytuowany parking otwarty.

Zatem kluczowym pozostaje ustalenie znaczenia zwrotu „przegroda budowlana” i potwierdzenie, czy fakt iż na kondygnacji nie będzie pełnych ścian może wpłynąć negatywnie na kwalifikację obiektu jako budynku.

Analizując definicję z art.1a ust.1 pkt 1 u.p.o.l. należy zauważyć, iż ustawodawca zwraca uwagę na wydzielenie obiektu z przestrzeni i nie posługuje się terminem „ściana”. Ten termin występuje w legalnej definicji „powierzchni użytkowej budyn-ku lub jego części”(art.1a ust.1 pkt 5 u.p.o.l.). Termin „ściana” podobnie jak „przegroda budowlana” nie został zdefiniowany w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, brak jest również odesłania do innych aktów prawnych. Wobec tego uwzględniając podstawowe reguły wykładni prawa należy w pierwszej kolejności ustalić ich znaczenie zgodnie z wykładnią językową.

Według „Małego Słownika Języka Polskiego” pod redakcją Stanisława Skorupki Warszawa 1969r. str.645 pod pojęciem przegroda należy rozumieć „coś co prze-gradza, dzieli; ścianka przedzielająca, przepierzenie”. Zaś przepierzenie wg tego samego Słownika str. 653 to cienka ścianka dzieląca, przegradzająca jakieś po-mieszczenie”. Sięgając natomiast pomocniczo do pojęć występujących w budow-nictwie, pod pojęciem przegrody budowlanej rozumie się element stały lub rucho-my, pełny lub ażurowy, pionowy lub poziomy oddzielający dany obiekt od otocze-nia(oddzielający środowisko zewnętrzne od wewnętrznego) lub dzielący przestrzeń wewnątrz budynku.

Inne znaczenie ma słowo ściana. W języku potocznym rozumiana jest jako piono-wa płaszczyzna ograniczająca lub przedzielająca wnętrze budynku. Może być fron-towa, boczna, zewnętrzna, konstrukcyjna(nośna), izolująca pomieszczenie od oto-czenia i wpływów atmosferycznych, dźwiękowych.

Legalna definicja budynku kładzie nacisk na efekt wydzielenia z przestrzeni. Prze-strzeń wg cytowanego powyżej słownika str.658 to „ nieskończony, nieograniczo-ny obszar trójwymiarowy”. Wydzielenie z przestrzeni sprowadza się więc do wyod-rębienia ograniczonego elementu z nieograniczonego otoczenia.

Aby tego dokonać granice tej ograniczonej części muszą być wyraźne i łatwe do ustalenia. Zatem „wydzielenie z przestrzeni” dokonane przez przegrody budowlane wymaga, aby istniejące przegrody określiły granice obiektu i oddzielały prze-strzeń wewnątrz budynku od przestrzeni zewnętrznej.

Tak więc wykładnia terminu „przegroda budowlana” pozwala na przyjęcie stano-wiska, iż „przegroda budowlana” wydzielająca budynek z przestrzeni nie musi być „ścianą” w tradycyjnym tego słowa znaczeniu.

Stanowisko organu podatkowego znajduje odzwierciedlenie orzecznictwie. WSA w Łodzi w wyroku z dnia 18 kwietnia 2017r.(I SA /Łd 5/17)potwierdził, iż pojęcia przegrody budowlanej nie można zawężać do ściany w tradycyjnym rozumieniu tego słowa.

Również WSA w Bydgoszczy w wyroku z dnia 8 listopada 2016r.(I SA/Bd 538/16) stwierdził, że nie można postawić znaku równości pomiędzy przegrodą budowlaną, o której mowa w art.1a ust.1 pkt.1 u.p.o.l. a ścianą w tradycyjnym rozumieniu tego słowa, ale należy objąć tą kategorią również takie elementy struktury budyn-

ku, jak np. filary, słupy, czy kolumny, które w sensie konstrukcyjnym mogą pełnić tę samą funkcję co ściana, i które strukturalnie wydzielają budynek lub jego część z przestrzeni.

Także WSA we Wrocławiu w wyroku z dnia 13 sierpnia 2014r., sygn. akt I SA/Wr 1189/14 stwierdził, iż z uwagi na brak zarówno w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych jak i w Prawie budowlanym definicji pojęcia „przegroda budowlana”, w celu zdefiniowania tego pojęcia należy posłużyć się wykładnią językową. Sąd uznał więc, że stanowisku organu wymagającemu, aby „przegrodę budowlaną” stanowiła pełna ściana zewnętrzna, przeczy językowe znaczenie tego zwrotu, a także założenie racjonalności ustawodawcy, który gdyby miał na myśli ograniczenie danego obiektu ścianą, to wyraźnie by to powiedział.

Zbliżone stanowisko prezentuje NSA. W wyroku z dnia 21 lutego 2017r. o sygn. II FSK 150/15 skład orzekający wywnioskował, że spełnienie przesłanki wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych nie oznacza tylko takiej sytuacji, w której obiekt budowlany musi być zamknięty ze wszystkich stron, a przegrody muszą być kompletne od poziomu podłogi do poziomu dachu i np. zabezpieczać przed wpływem czynników zewnętrznych. Wystarczy, aby istniejące przegrody określiły granice obiektu dla potrzeb określenia podatku od nieruchomości. Zdaniem NSA przegroda budowlana, to nie tylko przegroda pełna ale także ażurowa a pojęcia przegrody budowlanej, o którym mowa w art. 1a ust.1 pkt1 u.p.o.l., nie można zawęzić do ściany w tradycyjnym rozumieniu tego słowa, ale należy objąć tą kategorią również inne elementy struktury budynku, które mogą pełnić tę samą funkcję co ściana, i które strukturalnie wydzielają budynek lub jego część z przestrzeni.

Tak więc w zaistniałej sytuacji skoro przedmiotowy obiekt parkingowo-handlowy będzie : trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, posiadał fundamenty i dach to nadal będzie budynkiem, stanowiącym przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Reasumując, stanowisko Wnioskodawcy w świetle opisanego stanu faktycznego należy uznać za prawidłowe.

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 – tj. Dz.U. z 2019r., poz. 2325 z późn. zm.). Skargę wnosi się, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art.54 §1 i §2 cytowanej wyżej ustawy).

Z up. Prezydenta


Barbara Wolkosz-Staśko
Z-ca Dyrektora Wydziału
Podatków i Opłat