

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

1. Podstawa prawna interpretacji

Art.14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.).

2. Rozstrzygnięcie

Po rozpatrzeniu wniosku, który został złożony w dniu 27 października 2011 roku, uzupełnionym w dniu 22 grudnia 2011 roku, Spółdzielnia (zwanej dalej Spółdzielnią lub Wnioskodawcą) w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania tym podatkiem samodzielnego lokalu - garażu wielostanowiskowego, postanawiam uznać, że stanowisko Spółdzielni jest nieprawidłowe.

3. Stan faktyczny/zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku

Z treści przedłożonego wniosku wynika, że Spółdzielnia posiada samodzielny lokal - podziemny garaż wielostanowiskowy. Według oświadczenia zawartego we wniosku Spółdzielnia dokonując opodatkowania tego lokalu uwzględniła powierzchnię wszystkich stanowisk, powierzchnia ruchu w garażu oraz powierzchnię pochylni wjazdowych do garażu.

W związku z przedstawionym stanem faktycznym, pytanie Wnioskodawcy dotyczy wliczania do powierzchni użytkowej – powierzchni pochylni wjazdowych znajdujących się wewnątrz garażu.

4. Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy przytaczającego opinię niektórych współwłaścicieli garażu pochylnie w garażu będące powierzchnią ruchu należy traktować identycznie jak klatki schodowe i szyby windowe tj. nie wliczać do powierzchni użytkowej lokalu.

5. Ocena stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym

Stanowisko Wnioskodawcy uznaje się za nieprawidłowe.

Na samym wstępie stwierdzić należy, że organ podatkowy, wydając indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego, jest związany merytorycznie zakresem problemu prawnego, jaki strona przedłożyła we wniosku. Organ podatkowy nie jest bowiem uprawniony do ustalenia i dowodowego weryfikowania stanu faktycznego dochodzonej przez wnioskodawcę interpretacji prawa podatkowego, zaś stan faktyczny będący podstawą wydania interpretacji prawa podatkowego nie może być „dopełniany” dołączanymi do wniosku dokumentami. Stanowisko takie potwierdza orzecznictwo sądowe, czego przykładem są wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 marca 2010 roku, sygn. akt II FSK 1557/08 oraz z dnia 18 marca 2010 roku sygn. akt I FSK 108/09.

Na podstawie przepisu art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613, z późn. zm. dalej jako „upl”) podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne, w tym spółki nie posiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych.

Na podstawie art. 2 ust. 1 i 2 upl opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty oraz budynki lub ich części.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 2 upl podstawę opodatkowania stanowi dla budynków lub ich części - powierzchnia użytkowa. Definicja legalna pojęcia powierzchni użytkowej została określona w art. 1a ust. 1 pkt 5 upl. Zgodnie z nią przez powierzchnię użytkową budynku lub jego części należy rozumieć powierzchnię mierzoną po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych; za kondygnację uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe.

Dokonując analizy problematyki pojęcia „powierzchnia użytkowa” należy stwierdzić, że właściwy punkt wyjścia tych rozważań stanowi stanowisko doktryny o autonomiczności prawa podatkowego w stosunku do innych gałęzi prawa (por. np. R. Mastalski: Interpretacja

prawa podatkowego, źródła prawa podatkowego i jego wykładnia, Wrocław 1998, s. 98). Konsekwencją takiego charakteru prawa podatkowego jest między innymi to, że nazwy przejęte przez to prawo z innych dziedzin prawa nie oznaczają najczęściej tych samych pojęć. Nazwy te bowiem służą do budowania określonych pojęć w prawie podatkowym, a pojęcia te wraz z innymi cechami ustaw podatkowych stanowią część składową nowych kompleksów prawnych i uzyskują cechy szczególne, niezbędne do założonych przez ustawodawcę celów opodatkowania. W doktrynie podkreśla się nawet, że prawo podatkowe, aby mogło wypełniać swoje zadania, może być wiązane tylko własnymi pojęciami (por. R. Mastalski: jak wyżej). Ustawodawca jednak posługuje się niekiedy w prawie podatkowym pojęciami z innych dziedzin prawa, bez ich zmiany lub modyfikacji, lecz czyni to zasadniczo tylko wtedy, gdy uzna, że pojęcia te mogą być wykorzystane do realizacji celów opodatkowania. Prawo podatkowe więc, używając nazw analogicznych jak w innych gałęziach prawa, albo może im przypisywać takie znaczenie jak w danej dziedzinie, albo też znaczenie szczególne, uzależnione od celów, jakie ustawodawca zamierza realizować.

W tym miejscu należy zwrócić uwagę na uchwałę Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 24 czerwca 1996 roku, sygn. FPK 6/1996, dotyczącą zapytania prawnego Samorządowego Kolegium Odwoławczego w zakresie pojęcia „powierzchni użytkowej budynku” (opubl. ONSA 1996/3/106):

„(...) Jak już wspomniano, wątpliwości pełnego składu Samorządowego Kolegium Odwoławczego pojawiły się na tle art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. Nr 9, poz. 31 z późn. zm.), zawierającego definicję "powierzchni użytkowej budynku", która stanowi zgodnie z ust. 1 pkt 1 tego artykułu podstawę opodatkowania "dla budynków lub ich części". Analiza art. 4 ust. 2 tej ustawy wykazuje, że podana w tym przepisie definicja jest wyczerpująca. Ustawodawca bowiem wskazał w niej, co składa się na "powierzchnię użytkową budynku", oraz określił te powierzchnie budynku, które nie wchodzi w skład definiowanego pojęcia (tj. "powierzchni użytkowej budynku"). Wspomniana ostatnio część definicji (tj. dotycząca powierzchni, które nie wchodzi w skład "powierzchni użytkowej budynku") wymienia tylko powierzchnie klatek schodowych oraz szybów dźwigowych. Ustawodawca więc nie dostarcza normatywnych podstaw do objęcia tym wyłączeniem również piwnic.

Z punktu widzenia niniejszych rozważań duże znaczenie ma to, że powołana ustawa

z dnia 12 stycznia 1991 r. w art. 3 ust. 4 podaje definicję "budynku" wyjaśniając, że: "Za budynek, w rozumieniu ustawy, uważa się obiekt budowlany umocowany w ziemi lub na ziemi, posiadający ściany lub słupy albo filary oraz pokrycie dachowe". Zamieszczenie w ustawie powyższej definicji, odmiennej od definicji przyjętej w prawie budowlanym (por. art. 3 pkt 2 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane - Dz. U. Nr 89, poz. 414), świadczy jednoznacznie o tym, że ustawodawca w tym wypadku nie łączy nazwy "budynek" z takim pojęciem jak w prawie budowlanym, lecz z pojęciem szczególnym, dostosowanym do celów realizowanych przez tę ustawę. Powyższe stwierdzenie odnosi się, rzecz jasna, także do tych przepisów, które zawierają regulacje nawiązujące wprost do określenia "budynek" w rozumieniu art. 3 ust. 4 omawianej ustawy. Taki sam szczególny charakter wykazuje także art. 4 ust. 2 tej ustawy.

Konsekwencją dokonanych ostatnio ustaleń jest wykluczenie możliwości odnoszenia do analizowanych pojęć ("kondygnacja", "budynek") definicji i wyjaśnień występujących w prawie budowlanym. W rozważanym wypadku możliwość taką wyłącza dodatkowo okoliczność, że przytoczona w uzasadnieniu uchwały Kolegium definicja określenia "kondygnacja" została sformułowana w rozporządzeniu stanowiącym akt wykonawczy do ustawy z dnia 24 października 1974 r. - Prawo budowlane (Dz. U. Nr 38, poz. 229 z późn. zm.), a więc w akcie, którego konstytucyjnie określonym zadaniem (por. art. 56 ust. 3 Ustawy konstytucyjnej z dnia 17 października 1992 r. o wzajemnych stosunkach między władzą ustawodawczą i wykonawczą Rzeczypospolitej Polskiej oraz o samorządzie terytorialnym - Dz. U. Nr 84, poz. 426) jest wykonanie ustawy, na podstawie której został on wydany. Przyznanie więc definicjom podanym w rozporządzeniu istotnego znaczenia przy ustalaniu sensu pojęć występujących w innych, to jest nie stanowiących podstawy wydania tego aktu, ustawach nie powinno nastąpić, gdyż mogłoby prowadzić do nieuprawnionej, bo pozbawionej podstawy konstytucyjnej "ingerencji" tego aktu w unormowania ustawy. Stan taki byłby nie do pogodzenia z prymatem ustawy w systemie źródeł prawa.

Uznanie, że regulacja zawarta w art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych ma charakter autonomiczny, wyłącznie "podatkowy", uzasadnia stanowisko, że przy wyjaśnianiu treści tego przepisu należy uwzględniać przede wszystkim wnioski wypływające z wykładni gramatycznej. Stosując tę zasadę przy ustalaniu treści wyrazu "kondygnacja" (użytego w art. 4 ust. 2 ustawy w liczbie mnogiej: "...na wszystkich kondygnacjach"), występującego w tym przepisie, należy przyjąć, iż odpowiada ona jego znaczeniu semantycznemu. W tym zaś ujęciu przez "kondygnację"

rozumieć należy "część budynku między stropami lub między podłożem i najniższym stropem (...)" (por. Słownik języka polskiego pod red. M. Szymczaka, t. I, Warszawa 1992, s. 985). (...)

Na słuszność powyższego stanowiska wskazują także wnioski wynikające z wykładni celowościowej, uwzględniającej ekonomiczną istotę podatku od nieruchomości. W orzecznictwie przyjmuje się, że normatywny sposób ujęcia podatku od nieruchomości pozwala na zakwalifikowanie go do grupy podatków od posiadania majątku. Trybunał Konstytucyjny w uchwale z dnia 6 września 1995 r. sygn. W 20/94 w sprawie wykładni art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Zbiór Orzeczeń TK 1995, część II, poz. 44), ujmując w ten sposób podatek od nieruchomości, stwierdził, że "Charakter i zadania podatków od posiadania majątku są zróżnicowane w zależności od sposobu wykorzystania majątku. Posiadacze majątku podlegającego opodatkowaniu podatkami majątkowymi uzyskują bowiem szczególnego rodzaju dochody, a mianowicie dochody w naturze polegające na zaspokojeniu potrzeb bytowych, socjalnych czy gospodarczych na wyższym poziomie niż osoby nie posiadające majątku". Zdaniem Trybunału Konstytucyjnego, tym cechom podatków obciążających posiadanie majątku w pełni odpowiada podatek od nieruchomości, w którym ciężar podatku został zróżnicowany w zależności od charakteru majątku. Ujawnia się to najwyraźniej w konstrukcji stawek podatkowych. Przepis art. 5 powołanej ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. bowiem przewiduje, że w wypadku wykorzystywania majątku do prowadzenia działalności gospodarczej stawki podatku są wyższe aniżeli w wypadku wykorzystywania tego majątku do innych celów. Na tle powyższych wywodów uchwały Trybunału uzasadniony wydaje się pogląd, że w ujęciu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych podatek od nieruchomości, a ściśle wymiar tego podatku, wykazuje pośredni związek z pożytkami uzyskiwanymi z nieruchomości (...)"

Zarówno sama definicja legalna pojęcia powierzchni użytkowej jak również wyżej przytoczona wykładnia przepisów prawa dokonana przez Naczelnego Sąd Administracyjny wskazują, że pojęcie powierzchni użytkowej należy rozumieć w sposób właściwy dla przepisów prawa podatkowego tj. w przypadku tak sformułowanej definicji w sposób szeroki. Wyłączenia z zakresu tego pojęcia zostały wprost określone w tym przepisie i tylko wyjątki określone w przepisie art. 1a ust. 1 pkt 5 upl będą podlegały wyłączeniu z zakresu tego pojęcia a tym samym z podstawy opodatkowania, a są to klatki schodowe oraz szyby dźwigowe.

Zgodnie ze słownikowym znaczeniem tych pojęć klatką schodową jest wydzielona część budynku, w której znajdują się schody, zaś szyb to pionowy kanał wewnątrz budynku, w którym np. porusza się winda (Słownik języka polskiego. Wydanie internetowe, <http://sjp.pwn.pl/>).

W związku z powyżej przytoczonymi definicjami nie jest możliwe potraktowanie powierzchni ruchu w garażu oraz powierzchni pochylni wjazdowych jako klatki schodowej lub szybu dźwigowego i wyłączenie ich z powierzchni użytkowej stanowiącej podstawę opodatkowania.

W tym stanie rzeczy stanowisko Spółdzielni należy uznać za nieprawidłowe, gdyż powierzchnie ruchu w garażu oraz powierzchnie pochylni wjazdowych wewnątrz budynku należy zaliczyć do powierzchni użytkowej stanowiącej podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

6. Pouczenie

Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie po uprzednim wezwaniu na piśmie właściwego organu - w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu aktu lub podjęciu innej czynności - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270, z późn. zm.). Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa (art. 53 § 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270, z późn. zm.). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działalność lub bezczynność są przedmiotem skargi.

Zarząd Spółdzielni zwraca się o udzielenie informacji w zakresie podatku od nieruchomości od powierzchni użytkowej lokali pozostałych.

Po wyodrębnieniu samodzielnego lokalu - hali podziemnego garażu wielostanowiskowego w naszym budynku przy - wzroście ok. 20 krotnym obciążeń podatkowych przypadających na stanowisko postojowe, współwłaściciele w/w lokalu zaczęli bardzo wnikliwie analizować sposób wyliczenia jego powierzchni przez osoby uprawnione. Dotychczas ujawniono kilka odstępstw od norm związanych obliczaniem powierzchni garażu. Ostatnią niewyjaśnioną dla nas wątpliwością jest sprawa opodatkowania pochylni wjazdowej i wyjazdowej, znajdujących się wewnątrz lokalu. Pochylne posiadają spadki 19 % i 20 % i rzut poziomy ich powierzchni został wliczony do powierzchni użytkowej lokalu.

Czy osoba uprawniona postąpiła prawidłowo ?

Według niektórych współwłaścicieli w/w lokalu, pochylnie w garażu, będące powierzchnią ruchu, należy traktować identycznie jak klatki schodowe i szyby windowe czyli nie wliczać ich do powierzchni użytkowej.

Prosimy o wyjaśnienie tego problemu.

Załączniki

1. kserokopia odpisu KRS