

10-01-

Kraków, 29 grudnia 2010 r.

Wnioskodawca:

ul. [REDACTED]
[REDACTED]

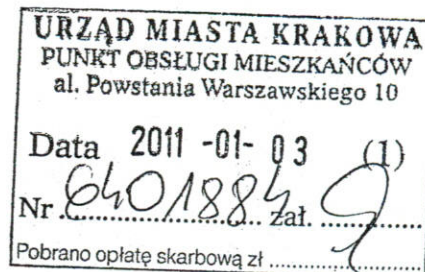
Reprezentowana przez:

Doradcę podatkowego [REDACTED]

Adres do korespondencji:

tel: [REDACTED]

fax: [REDACTED]



Do:

Prezydent Miasta Krakowa

WNIOSEK O WYDANIE INDYWIDUALNEJ INTERPRETACJI PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r.¹ Ordynacja podatkowa (dalej: Ustawa) zwracam się z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w następującej sprawie:

1. Przepisy prawa podatkowego będące przedmiotem interpretacji indywidualnej:

Art. 4 ust. 1 pkt 2, art. 1a ust. 1 pkt 1 i pkt 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych² (dalej: Ustawa).

2. Wyczerpujące przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego:

[REDACTED] (dalej: [REDACTED] Spółka lub Wnioskodawca) jest współwłaścicielem budynku centrum handlowego [REDACTED] usytuowanego na ul. [REDACTED]

¹ T.j. Dz.U. z 2005 r. Nr 8 poz. 60 ze zm.

² T.j. Dz.U. z 2010 r. Nr 95 poz. 613 ze zm.

w Krakowie (dalej: [REDAKTOWANE]). W budynku [REDAKTOWANE] na chwilę obecną nie została wyodrębniona własność poszczególnych lokali, w związku z tym nieruchomości budynku [REDAKTOWANE] znajduje się we współwłasności. Budynek składa się z kilku poziomów, na których znajdują się powierzchnie handlowo-usługowe oraz powierzchnie zajęte na parkingi dla klientów. Drugi poziom budynku jest zadaszony jedynie w części. W zadaszonej części znajdują się m.in. pasaż piesze, sale kinowe oraz pomieszczenia techniczne. Natomiast w sąsiedztwie zadaszonej części poziomu drugiego znajduje się część nieposiadająca dachu, na której znajduje się odkryty taras parkingowy dla klientów [REDAKTOWANE] dostępny poprzez wybudowaną na skaju budynku rampę wjazdową. Parking ten posiada powierzchnię 14.777 m². Płyta parkingu na poziomie drugim budynku stanowi *de facto* dach nad poziomem pierwszym. W szczególności płyta ta posiada system odwodnienia odprowadzający wodę deszczową z opadów atmosferycznych. Powierzchnia parkingu jest ograniczona z dwóch stron na całej długości oraz częściowo z trzeciej strony ścianami zadaszonej części użytkowej [REDAKTOWANE]. W pozostałym zakresie parking na dachu otoczony jest jedynie niską murowaną balustradą o wysokości 1,2 m zabezpieczającą przed wypadnięciem.

W złożonej do Urzędu Miasta deklaracji dla celów podatku od nieruchomości za 2010 r. Spółka zaliczyła do powierzchni użytkowej budynku [REDAKTOWANE] powierzchnię niezadaszonego parkingu znajdującego się na dachu budynku (na poziomie drugim).

3. Pytanie (pytania) w odniesieniu do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego powyżej:

Czy powierzchnię niezadaszonego parkingu zlokalizowaną na drugim poziomie budynku [REDAKTOWANE] należy zaliczać do powierzchni użytkowej budynku [REDAKTOWANE] w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 5 Ustawy określonej dla celów poboru podatku od nieruchomości?

4. Własne stanowisko w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego:

Zdaniem Wnioskodawcy, powierzchnia niezadaszonego tarasu parkingowego na dachu budynku [REDAKTOWANE] nie stanowi powierzchni użytkowej budynku w rozumieniu Ustawy. Oznacza to, iż powierzchnia tego parkingu nie powinna stanowić elementu kalkulacyjnego dla celów obliczenia podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

W myśl art. 4 ust. 1 pkt 2 Ustawy podstawę opodatkowania dla budynków lub ich części – stanowi powierzchnia użytkowa.

W pierwszej kolejności należy ustalić, czy niezadaszony parking na dachu budynku można traktować jako element budynku spełniający wszystkie warunki określone w definicji budynku wynikającej z Ustawy. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 Ustawy budynkiem jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Budynek [REDAKTOWANE] spełnia definicję budynku określoną w Ustawie. Jest bowiem obiektem budowlanym trwale związanym z gruntem,

wydzielonym z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Spółka zwraca jednak uwagę, iż w odniesieniu do parkingu zlokalizowanego na dachu budynku [REDAKT] nie są spełnione wszystkie powyższe warunki. Po pierwsze, parking ten nie posiada dachu – sam stanowi *de facto* dach nad poziomem budynku położonym poniżej niego. Po drugie, parking ten nie jest ograniczony ścianami ze wszystkich stron. Z dwóch stron oraz częściowo z trzeciej strony jest on oddzielony ścianami tej części budynku [REDAKT] znajdującej się na poziomie drugim, która jest zadaszona. Z pozostałych stron powierzchnia parkingu jest otwarta i odgradzona jedynie niskim murem zewnętrznym. Zdaniem Wnioskodawcy takiego murku o wysokości 1,2 m nie można uznać za przegrodę budowlaną wydzielającą parking z przestrzeni. Przegroda ta jest bowiem niepełna – tj. ogranicza przestrzeń jedynie do pewnej wysokości.

W świetle powyższego niezadaszony parking sam w sobie nie spełnia wymagań określonych dla budynku wynikających z definicji ustawowej (tj. nie posiada dachu oraz nie jest wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych). Spełnienie tych wymagań jest zdaniem Wnioskodawcy konieczne, aby możliwe było wliczenie powierzchni elementu budynku do jego powierzchni użytkowej. Wobec braku ich spełnienia powierzchnia niezadaszonego parkingu zlokalizowanego na dachu budynku [REDAKT] nie może stanowić podstawy dla obliczania podatku od nieruchomości. Stanowisko takie zostało potwierdzone m.in. w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z 17 września 2009 r. (sygn. III SA/Po 46/09), w którym sąd wskazał, iż warunkiem zaliczenia elementu budynku (w tym przypadku tarasu) do jego powierzchni użytkowej było spełnienie w odniesieniu do tej części wymagań dotyczących budynku określonych w art. 1a ust. 1 pkt 1 Ustawy.

Ponadto, Spółka pragnie zwrócić uwagę na definicję powierzchni użytkowej wynikającą z Ustawy. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 5 Ustawy powierzchnią użytkową budynku lub jego części jest powierzchnia mierzona 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. W świetle powyższej definicji w celu prawidłowego określenia powierzchni użytkowej należy dokonać pomiarów na wszystkich kondygnacjach budynku. Aby tego dokonać, istotne jest również ustalenie, co należy rozumieć przez pojęcie „kondygnacja”.

Ustawa nie zawiera legalnej definicji kondygnacji ani nie zawiera odesłania do innych aktów prawnych, w oparciu o które należy zdefiniować to pojęcie. Niemniej jednak, w celu wyjaśnienia znaczenia tego terminu, konieczne i uzasadnione jest zdaniem Wnioskodawcy odwołanie się zarówno do słownikowego rozumienia tego słowa, jak również do innych dostępnych źródeł określających jego znaczenie.

W myśl definicji zawartej w internetowym Słowniku wyrazów obcych wydawnictwa PWN³, „kondygnacja” oznacza część budynku zawartą między sąsiednimi stropami lub między podłożem i najniższym stropem.

³ <http://swo.pwn.pl>

Zgodnie natomiast z § 3 pkt 16 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie⁴ kondygnacją jest pozioma nadziemna lub podziemna część budynku, zawarta 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. 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. W świetle cytowanego rozporządzenia za kondygnację nie uznaje się nadbudówek ponad dachem, takich jak maszynownia dźwigu, centrala wentylacyjna, klimatyzacyjna lub kotłownia.

W związku z powyższym przez kondygnację należy rozumieć przestrzeń pomiędzy sąsiednimi stropami. Oznacza to, iż za kondygnację może być rozumiana wyłącznie powierzchnia, która jest w trwały sposób zadaszona. W związku z tym, o ile użytkową część [REDAKTOWANO] na poziomie drugim zajęta przez pasażę, sale kinowe oraz pomieszczenia techniczne można uznać za kondygnację, o tyle nie można uznać za kondygnację niezadaszonego parkingu znajdującego na dachu nad pierwszym poziomem budynku [REDAKTOWANO].

Należy również wskazać, iż ustawodawca w art. 1a ust. 1 pkt 5 Ustawy w celu doprecyzowania wskazał przykładowy katalog pomieszczeń uznawanych za kondygnację. Zdaniem ustawodawcy za kondygnację uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe. Mając jednak na uwadze wykładnię funkcjonalną tego przepisu, można stwierdzić, iż intencją ustawodawcy było uznanie za kondygnację wyłącznie takich pomieszczeń, które są ograniczone z przestrzeni za pomocą stropu i podłogi. Do katalogu tego ustawodawca nie zaliczył natomiast żadnych powierzchni, które nie posiadają dachu. Na taką interpretację art. 1a ust. 1 pkt 5 Ustawy wskazuje również orzecznictwo sądów administracyjnych. Przykładowo NSA w wyroku z 17 lutego 1999 r. (sygn. I SA/Gd 276/97) uznał, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlega taras budynku letniskowego posiadający dwie ściany i pokrycie dachowe oraz filary. Natomiast w wyroku z 26 lipca 1996 r. NSA (sygn. SA/Ld 77/95) podkreślił, iż wykroczenie poza ściany budynku przy pomiarze powierzchni użytkowej budynku byłoby możliwe tylko wtedy, gdyby dotyczyło to takiej części budynku, która oprócz pokrycia dachowego – miała słupy albo filary. Z powyżej cytowanych orzeczeń jednoznacznie wynika, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają takie powierzchnie budynków, które w szczególności posiadają zadaszanie oraz spełniają pozostałe warunki określone w Ustawie.

Mając powyższe na uwadze, zdaniem Spółki otwarty taras parkingowy znajdujący się na dachu budynku [REDAKTOWANO] nie może zostać uznany za kondygnację tego budynku. W konsekwencji, ze względu na fakt, iż powierzchnię użytkową (będącą elementem kalkulacyjnym podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości) oblicza się na poszczególnych kondygnacjach budynku, powierzchnia

⁴ Dz. U. Nr 75 poz. 690 ze zm.

parkingu zlokalizowanego na dachu, jako niestanowiącego kondygnacji jest wyłączona z kalkulacji dla celów ustalenia zobowiązania w podatku od nieruchomości.

Na marginesie Spółka zwraca również uwagę na to, iż wliczanie do powierzchni użytkowej takich części budynków, które nie posiadają zadaszenia, prowadziłoby do nieuzasadnionego opodatkowania podatkiem od nieruchomości wielu obiektów budowlanych. Opodatkowaniu podlegałyby wówczas np. powierzchnia płaskich dachów budynków mieszkalnych, które zostały ograniczone na krawędzi budynku niskimi ściankami ograniczającej przed spadnięciem z dachu. Skoro powszechnie zaakceptowany w praktyce sposób wyliczania powierzchni użytkowej dla celów podatku od nieruchomości pomija powierzchnie niezadaszone, takie podejście powinno również znaleźć zastosowanie w przypadku przedstawionym przez Spółkę dotyczącym parkingu na dachu budynku [REDACTED].

Ponadto, Spółka stoi na stanowisku, że przedmiotowy parking na dachu [REDACTED] nie stanowi także budowli w rozumieniu Ustawy podlegającej opodatkowanej podatkiem od nieruchomości w oparciu o jej wartość.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 Ustawy, przez budowlę rozumie się obiekt budowlany w rozumieniu przepisów 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.

Definiując pojęcie budowli, Ustawa odnosi się do pojęć zdefiniowanych w ustawie z 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane⁵ (dalej: Prawo budowlane). W świetle przepisów Prawa budowlanego przez obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury należy rozumieć budowlę, której definicję zawarto w art. 3 pkt 3 Prawa Budowlanego. W myśl tego przepisu przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Natomiast stosownie do art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego, przez urządzenie budowlane rozumie się urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące

⁵ t.j. Dz. U. z 2006 r., Nr 156, poz. 1118 ze zm.

oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

W świetle wymienionych powyżej definicji należy stwierdzić, iż jako przedmiot opodatkowania określony w Ustawie mianem „budowla” należy rozumieć dwie kategorie zdefiniowane w przepisach Prawa budowlanego – „budowlę” oraz „urządzenie budowlane”.

Zarówno w przypadku definicji budowli, jak i definicji urządzenia budowlanego ustawodawca posłużył się przykładowym katalogiem obiektów spełniających te definicje. Należy jednak zwrócić uwagę, iż wymienione tam obiekty charakteryzują się odrębnością od innych obiektów budowlanych (w tym budynków) wyrażającą się m.in. w posiadaniu odrębnego trwałego posadowienia w gruncie oraz pozostawaniu poza obrysem budynku. W katalogach tych nie wymieniono natomiast obiektów, które można uznać za trwały element konstrukcyjny budynku, bez którego budynek byłby niekompletny (np. nie posiadałby dachu).

Parkingu stanowiącego *de facto* dach budynku [REDAKTED] nie można zdaniem Wnioskodawcy uznać za budowlę w rozumieniu Prawa budowlanego. Stanowi on bowiem konieczny i nierozzerwalny element budynku, bez którego budynek ten nie miałby dachu. Nie jest on natomiast odrębną budowlą trwale związaną z gruntem za pomocą niezależnego fundamentu.

Zdaniem Spółki parking na dachu nie jest również urządzeniem budowlanym umożliwiającym korzystanie z budynku zgodnie z jego przeznaczeniem. Jest on bowiem jednym z elementów składowych budynku pozostającym w jego obrysie. Nie posiada on odrębnego fundamentu, za pomocą którego trwale byłby związany z gruntem. Nie może on zatem być rozpatrywany w kategorii odrębnego urządzenia stanowiącego wyodrębnioną technicznie całość. Bez wpływu na to stanowisko pozostaje fakt wymienienia w definicji urządzeń budowlanych wynikającej z Prawa budowlanego ogrodzeń, przejazdów, placów postojowych czy placów pod śmietniki. Intencją ustawodawcy było bowiem objęcie definicją urządzenia budowlanego tego typu obiektów, o ile znajdują się poza obrysem budynku (np. parking na gruncie przed wejściem do budynku, ogrodzenie budynku) oraz wykazują z budynkiem związek o charakterze funkcjonalnym. Nie są natomiast objęte tą definicją takie elementy, które są częściami konstrukcyjnymi budynku, bez których budynek byłby niekompletny. Za taki trwały element konstrukcyjny można zdaniem Wnioskodawcy uznać parking zlokalizowany na dachu [REDAKTED].

W świetle powyższego, parking na dachu [REDAKTED] nie spełnia definicji budowli wynikającej z Ustawy. W rezultacie wyklucza to opodatkowanie go odrębnie od budynku [REDAKTED] na podstawie jego wartości.

Na marginesie Spółka zwraca również uwagę, że przedmiotowy parking stanowi element jednego środka trwałego w rozumieniu przepisów ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych⁶ jakim jest budynek [REDAKTED]. Zdaniem Spółki zaewidencjonowanie kosztów budowy dachu

⁶ t.j. Dz. U. z 2000 r., Nr 54, poz. 654 ze zm.

[REDAKCYJA], na którym znajduje się parking jako osobny środek trwały byłoby całkowicie nieuzasadnione, gdyż prowadziłoby do wyłączenia z kosztów budowy budynku [REDAKCYJA] kosztów wzniesienia jego dachu.

Ja, niżej podpisany, pouczony o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 w związku § 6 Kodeksu karnego za składanie fałszywych oświadczeń, składam, stosownie do art. 14b § 4 ustawy - Ordynacja podatkowa, oświadczenie następującej treści: Oświadczam, że 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 oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Załączniki:

1. Pełnomocnictwo dla [REDAKCYJA] do reprezentowania Spółki
2. Opłata skarbową z tytułu udzielonego pełnomocnictwa
3. Dowód opłaty za wniosek

W imieniu Spółki,

[REDAKCYJA]
[REDAKCYJA] - pełnomocnik

[REDAKCYJA]
DORADCA PODATKOWY

Kraków, 21.03.2011 r.

[REDACTED]
[REDACTED]
ul. [REDACTED]
[REDACTED]

- reprezentowana przez doradcę
podatkowego Pana [REDACTED]
[REDACTED]

ul. [REDACTED]
[REDACTED]

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PODATKOWA

Prezydent Miasta Krakowa działając na podstawie art. 14j§1 i §3 w zw. z art. 14b§1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 3 stycznia 2011 r. złożonego przez [REDACTED] ul. [REDACTED] [REDACTED] reprezentowaną przez doradcę podatkowego [REDACTED] adres do korespondencji: [REDACTED] w sprawie interpretacji przepisów art. 4 ust. 1 pkt 3, art. 1a ust. 1 pkt 1 i pkt 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2010 r. Nr 95 poz. 613 z późn. zm.)

postanawia

- uznać za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, że powierzchnia niezadaszonego tarasu parkingowego na dachu budynku [REDACTED] usytuowanego na ul. [REDACTED] nie stanowi powierzchni użytkowej budynku w rozumieniu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2010 r. Nr 95 poz. 613 z późn. zm.)
- uznać za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, że w/w niezadaszony taras parkingowy nie stanowi budowli w rozumieniu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych

UZASADNIENIE

I. W dniu 03.01.2011 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek [REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED] reprezentowana przez doradcę podatkowego [REDACTED] w sprawie interpretacji

przepisów art. 4 ust.1 pkt 3, art. 1a ust.1 pkt 1 i pkt 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Wnioskodawca przedstawił stan faktyczny, według którego jest on współwłaścicielem budynku centrum handlowego [REDAKTED] usytuowanego przy ul. [REDAKTED]. Przedmiotowy budynek składa się z kilku poziomów, na których znajdują się powierzchnie handlowo-usługowe oraz powierzchnie zajęte na parkingi dla klientów. Na drugim poziomie oprócz części zadaszonej, znajduje się również część nieposiadająca dachu, na której znajduje się odkryty taras parkingowy dla klientów [REDAKTED] dostępny poprzez wybudowaną na skraju budynku rampę wjazdową. Parking ten ma powierzchnię 14.777 m², płyta na której się on znajduje stanowi de facto dach nad poziomem pierwszym, posiada m.in. system odwodnienia odprowadzający wodę deszczową. Powierzchnia parkingu jest ograniczona z dwóch stron na całej długości oraz częściowo z trzeciej strony ścianami zadaszonej części budynku. W pozostałej części parking na dachu otoczony jest jedynie niską mурowaną balustradą o wys. 1,2 m zabezpieczającą przed wypadnięciem. Spółka w deklaracji dla celów podatku od nieruchomości za 2010 r. złożonej do Urzędu Miasta Krakowa zaliczyła powierzchnię opisywanego wyżej niezadaszonego parkingu znajdującego się na dachu budynku do powierzchni użytkowej budynku.

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że powierzchnia w/w parkingu nie stanowi powierzchni użytkowej budynku w rozumieniu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. W związku z tym powierzchnia tego parkingu nie powinna stanowić elementu kalkulacyjnego dla celów obliczenia podstawy opodatkowania podatkiem dla nieruchomości. Wnioskodawca uważa również, że parking ów nie stanowi budowli w rozumieniu w/w ustawy.

Wnioskodawca opiera swoje stanowisko na następujących przesłankach:

1. parking nie posiada dachu i nie jest ograniczony ze wszystkich stron ścianami - nie może więc być uznany za budynek w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.
2. parking, który nie spełnia przesłanek koniecznych do uznania go za budynek nie może zostać wliczony do powierzchni użytkowej budynku centrum handlowego. Nie jest również możliwe obliczenie powierzchni użytkowej parkingu zgodnie z definicją ustawową.
3. parking nie jest budowlą, ponieważ nie wyczerpuje znamion charakteryzujących budowlę lub urządzenia budowlane: bez parkingu budynek centrum handlowego nie miałby dachu – parking jest częścią konstrukcyjną, bez której budynek byłby niekompletny; parking nie jest odrębną budowlą trwale związaną z gruntem za pomocą niezależnego fundamentu.

II. Zdaniem organu podatkowego Wnioskodawca prawidłowo określił, że powierzchnia niezadaszonego tarasu parkingowego na dachu budynku [REDAKTED] usytuowanego na ul. [REDAKTED] nie stanowi powierzchni użytkowej budynku w rozumieniu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Przedmiotowy parking nie jest częścią budynku. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, budynkiem jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Parking położony na dachu budynku [REDAKTED] nie posiada dachu, nie jest też ograniczony ścianami ze wszystkich stron – tzn. nie jest wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych. Parking ten nie może zatem być uznany za budynek. Tym samym powierzchnia w/w niezadaszonego tarasu parkingowego nie można zaliczyć do powierzchni użytkowej budynku

w rozumieniu art. 1a ust.1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych określonej dla celów poboru podatku od nieruchomości.

Organ podatkowy uznaje za nieprawidłowe twierdzenie Wnioskodawcy, że przedmiotowy parking nie stanowi budowli w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z tą ustawą przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są m.in. budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 pkt 3). Definicja budowli zawarta w art. 1a ust.1 pkt 2 powyższej ustawy składa się z dwóch części. Pierwsza, którą stanowi zwrot: obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jest powtórzeniem definicji budowli zawartej w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipa 1994 r. Prawo budowlane (tekst jedn. Dz.U. z 2010 r. Nr 243 poz. 1623) Część druga - zwrot: urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, to znowu powtórzenie zawartej w prawie budowlanym definicji urządzenia budowlanego (art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane). Z art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane wynika legalna definicja pojęcia „obiekt budowlany”. Definicja ta skonstruowana jest na zasadzie klasyfikacji obiektów budowlanych poprzez podział ich na trzy grupy. Przez pojęcie budowli (art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego) należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury. Ustawodawca dodał też przykładowe wyliczenie obiektów, które są budowlami. Ponieważ zakres pojęcia budowla jest definiowany przy użyciu zwrotu obiekt budowlany, natomiast zwrot obiekt budowlany definiowany przy użyciu pojęcia budowla, właściwego wskazania, czym jest „budowla” należy szukać w przykładowym wyliczeniu obiektów je stanowiących, a także w funkcjonalnym kontekście określenia przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Zdaniem organu podatkowego niezadaszony parking położony na dachu budynku jest budowlą w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i mieści się w zakresie pojęcia „obektu budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędącego budynkiem lub obiektem małej architektury”.

Wnioskodawca podnosi, że parking nie jest budowlą, ponieważ jest on dachem. Oznaczałoby to, że niezadaszony parking otoczony w części ścianami budynku i w części balustradą ze specjalnie wybudowaną rampą wjazdową dla samochodów oraz wymalowanymi granicami miejsc parkingowych nie jest w ogóle odrębnym obiektem budowlanym, stanowi tylko część budynku – jego dach. Twierdzenie to należy uznać za błędne. Parking stanowi całość użytkową i jest wynikiem procesu budowlanego innego niż proces budowy dachu. Już samo zbudowanie rampy wjazdowej dla samochodów świadczy o odrębnych czynnościach budowlanych podejmowanych w stosunku do parkingu. Obiekt, który jest wynikiem procesu budowlanego i stanowi całość użytkową jest obiektem budowlanym. Skoro więc parking jest obiektem budowlanym i nie jest budynkiem ani obiektem małej architektury, jest budowlą. Podkreślić tu należy proces, który musiał nastąpić, aby możliwe było parkowanie samochodów na dachu. Jest bezspornym, iż wymogi technologiczne i konstrukcja są zupełnie odmienne od prac polegających na pokryciu budynku dachem. „Budowlą są tylko takie obiekty wyliczone w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, które są wynikiem procesu budowlanego, gdyż to właśnie taki sposób powstania tych obiektów jest tym wspólnym mianownikiem, który łączy wszystkie obiekty w przepisie tym wskazane” (Wyrok z dnia 24 czerwca 2009 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie, I SA/Sz 158/09).

Wnioskodawca uważa, że „parking stanowi konieczny i nierozzerwalny element budynku, bez którego budynek ten nie miałby dachu. Nie jest on natomiast odrębną budowlą trwale związaną z gruntem za pomocą niezależnego fundamentu”. Zauważyć jednak należy, że to nie dzięki parkingowi budynek ma dach, lecz dzięki zadaszeniu możliwe było powstanie tam parkingu. Nie jest zaś przesłanką warunkującą zaliczenie obiektu jako budowli trwałe

związanie z gruntem za pomocą niezależnego fundamentu. „Potwierdzeniem powyższego jest treść art. 3 pkt 3 u.p.b., do której odwołuje się wprost art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Mianowicie wymienione przykładowo w tym przepisie rodzaje budowli nie muszą mieć cechy trwałego związania z gruntem (wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, wolno stojące maszty antenowe - jak w przypadku masztów sieci telefonii komórkowej). Cecha trwałego związania z gruntem została *expressis verbis* wymieniona jedynie w przypadku tablic reklamowych. Oczywiście budowle takie podlegają opodatkowaniu, jeśli są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.). Stąd też np. kanalizacja kablowa znajdująca się w ziemi jest budowlą, chociaż nie posiada fundamentów” (Wyrok z dnia 10 lutego 2009 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie, I SA/Kr 1533/08).

O odrębności parkingu od części budynku, którą jest dach świadczy również zupełnie inna ich funkcja. Parking stanowi całość przeznaczoną do postoju i poruszania się samochodów, dach zaś jest częścią budynku i służy wydzieleniu budynku z przestrzeni. Na funkcję obiektu zwraca uwagę Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie rozważając jego prawną klasyfikację: „Niewątpliwie sporne obiekty nie mogą być zaliczone do obiektów małej architektury, o których mowa w ust. 4 art. 3, zatem sięgnąć należy do pojęcia obiektu budowlanego, przez który zgodnie z art. 3 ust. 1b należy rozumieć budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami. Powyższe, doprowadziło organy podatkowe do wysnucia prawidłowego wniosku, iż chodniki i parking zlokalizowane przy pawilonie "I." w (...), objęte pozwoleniem na budowę, wyposażone w kanalizację deszczową odprowadzoną do sieci miejskiej oraz instalację oświetleniową, w tym sieci podziemne zasilające lampy oświetleniowe, należy zaliczyć do budowli na gruncie przepisów prawa budowlanego, a tym samym dla potrzeb ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wyżej powołanej. Podkreślić należy, iż stanowią one też samodzielną całość służącą poruszaniu się pieszych oraz pojazdów na czas wyładunku, załadunku towarów, bądź postoju pojazdów” (Wyrok z dnia 19 września 2007 r., I SA/Kr 86/06). Przedmiotowy parking nie jest co prawda całkowicie samodzielny, stanowi jednak bez wątpienia całość o odrębnym przeznaczeniu niż dach budynku. Stwierdzić zatem należy, że stanowi on odrębny obiekt budowlany.

Określenie parkingu jako budowli jest przyjęte w orzecznictwie sądów administracyjnych: „Wybetonowany lub wyasfaltowany bądź wyłożony warstwą kamiennozużłową związana betonem parking, biorąc pod uwagę treść art. 3 pkt 1 tego prawa i zawarty w nim podział obiektów budowlanych należy zaliczyć do budowli. Natomiast samo wyłożenie terenu przeznaczonego na miejsce postoju samochodów żużlem nie można uznać za obiekt budowlany, a jego wykonanie nie wymaga pozwolenia na budowę lub zgłoszenia” (Wyrok NSA oz. w Katowicach, II SA/Ka 1741/01). Przedmiotowy parking umieszczony jest na płycie, która jest jednocześnie dachem budynku. Stabilność i trwałość podłoża przeznaczonego do parkowania samochodów, dostosowanie nawierzchni od poruszania się po niej pojazdów wraz z wymalowanymi miejscami oznaczającymi poszczególne miejsca postojowe, a także rampa wjazdowa umożliwiająca wjazd na dach decydują o zaklasyfikowaniu parkingu jako budowli. Nie jest ważne, jak powstało podłoże, na którym parking się znajduje – czy poprzez wybetonowanie, wyasfaltowanie, czy też poprzez umieszczenie na płycie będącej dachem. Prawnie istotne jest, jak trwałe jest to podłoże oraz zostało ono przeznaczone do parkowania samochodów.

Jak stwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w prawomocnym orzeczeniu z dnia 20.07.2010 t. sygn. akt I SA/Gl 424/10 „umiejscowienie "budowli" w "budynku" nie oznacza, że opodatkowaniu podlega tylko jeden z tych dwóch przedmiotów podatku od nieruchomości. Należy bowiem wskazać, że budynek podlega opodatkowaniu od jego powierzchni zaś budowla od jej wartości. Skoro nie jest kwestionowane to, że grunty podlegają opodatkowaniu (od powierzchni) również w części zajętej przez budynek czy

budowlę, zaś w budynku opodatkowana jest powierzchnia użytkowa, kondygnacje z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych (art. 1a ust. 1 pkt 5 ustawy podatkowej) i nie ma przepisu ustawy podatkowej, który wyłączałby od opodatkowania powierzchnię budynku zajmowaną przez budowlę, to należy stwierdzić, że powierzchnia budynku (gruntu) podlega opodatkowaniu (z ustawowymi wyłączeniami) niezależnie od tego jakie rzeczy, przedmioty czy urządzenia na niej się znajdują." Z tego zdaniem Sądu wynika, że „budynek i budowla to dwa odrębne przedmioty opodatkowania podatkiem od nieruchomości co powoduje, że w określonych okolicznościach faktycznych opodatkowaniu może podlegać powierzchnia budynku i wartość budowli w nim umiejscowionej.”

Skoro zatem dopuszczalne jest opodatkowanie budowli znajdującej się w budynku, tym bardziej nie ma przeszkód aby budowlę garażu posadowionego na budynku centrum handlowego potraktować jako odrębny przedmiot opodatkowania.

W związku z powyższymi ustaleniami niezadaszony parking na dachu budynku będzie opodatkowany podatkiem od nieruchomości. Podstawę opodatkowania stanowić będzie, zgodnie z art. 4 ust.1 pkt. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z zastrzeżeniem ust. 4-6, wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

W myśl art.3 § 2 pkt 4a ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2002 r. Nr 153 poz. 1270 z późn. zm. – dalej „p.p.s.a.”) na niniejszą interpretację przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie przy ul. Rakowieckiej 10, którą należy wnieść za pośrednictwem Urzędu Miasta Krakowa, Wydział Podatków i Opłat, al. Powstania Warszawskiego 10, 31-549 Kraków.

Skargę wnosi się po uprzednim pisemnym wezwaniu Prezydenta Miasta Krakowa do usunięcia naruszenia prawa, w terminie 14 dni od dnia wezwania, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji (art. 52 § 3 p.p.s.a.).

Skargę wnosi się w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na w/w 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 p.p.s.a.).

z up. PREZYDENTA MIASTA

Grzegorz Kasprzak
Grzegorz Kasprzak
Główny Specjalista
w Wydziale Podatków i Opłat

Otrzymują:

- adresat
- a/a