

PERZYDENT MIASTA ELBLĄGA	Elbląg, 4 grudnia 2014 r.
Urząd Miejski w Elblągu 82-300 Elbląg ul. Łączności 1	XXXX Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w XXXX Reprezentowana XXXX Elbląg
SDDB-PiO.3120.1188.2014.ES	

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

1. Postawa prawna interpretacji
Art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b i 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2012r. poz. 749 z późn. zm.), art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014r. poz. 849)
2. Rozstrzygnięcie
Po rozpatrzeniu wniosku Pełnomocników XXXX Spółka z o.o. z dnia 7 listopada 2014r. w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie przedmiotów opodatkowania: 1) niezadaszonego parkingu postanawiam uznać stanowisko przedstawione we wniosku za prawidłowe w obowiązującym stanie prawnym, 2) niezadaszonego pomieszczenia technicznego postanawiam uznać stanowisko przedstawione we wniosku za nieprawidłowe w obowiązującym stanie prawnym, 3) niezadaszonej rampy wjazdowej postanawiam uznać stanowisko przedstawione we wniosku za prawidłowe w obowiązującym stanie prawnym,
3. Stan faktyczny/ zdarzenie przyszłe przedstawione we wniosku
Spółka zwróciła się do Prezydenta Miasta Elbląga z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Wskazała, że w związku z rozbudową obiektu powstaną nowe pięciokondygnacyjne części zawierające dwie kondygnacje handlowe i trzy kondygnacje parkingów, z czego jedna będzie kondygnacją podziemną, zaś pozostałe cztery kondygnacjami nadziemnymi. Przy czym na kondygnacjach naziemnych usytuowano parking w całości niezadaszony, którego płytę stanowić będzie dach parkingu znajdującego się poniżej. Dostęp do tego parkingu

zapewniony będzie poprzez rampy wjazdowe zewnętrzną oraz wewnętrzną, oddzielone zadaszonym dojazdem, same nie posiadające zadaszenia. Ponadto na poziomie drugim oraz trzecim budynku ulokowano niezadaszone pomieszczenia techniczne, nieposiadające dachu ani żadnej innej osłony przed opadami atmosferycznymi. Część pomieszczeń technicznych na dzień składania wniosku jest wciąż w budowie. Pomieszczenia te przeznaczone są na urządzenia wentylacyjne lub na wózkownię. Posiadać będą one betonowe ściany i drzwi w celu ochrony znajdujących się w nich urządzeń przed osobami nieuprawnionymi.

W zaprezentowanym stanie faktycznym Spółka postawiła organowi podatkowemu następujące pytania:

- 1) w jaki sposób, dla potrzeb ustalenia zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości, należy zakwalifikować parkingi obiektu, które nie posiadają dachu,
- 2) w jaki sposób dla potrzeb ustalania zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości, należy zakwalifikować niezadaszone pomieszczenia techniczne, oraz
- 3) w jaki sposób, dla potrzeb ustalania zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości, należy zakwalifikować niezadaszone części ramp wjazdowych.

4. Stanowisko wnioskodawcy

W odniesieniu do pytania pierwszego i drugiego wnioskodawca stoi na stanowisku, iż parking niezadaszony jak również niezadaszone pomieszczenia techniczne w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie są budynkiem ani jego częścią i nie podlegają opodatkowaniu według zasad przewidzianych dla opodatkowania budynku i jego części. Zdaniem wnioskodawcy niezadaszony parking i pomieszczenia mieszczące się na dachu obiektu nie powinny być uznane za część budynku ze względu na fakt, iż nie spełniają one wszystkich warunków określonych w definicji budynku znajdującej się w art. 1a ust. 1 pkt ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Podkreślił, że tego rodzaju parking i pomieszczenie nie posiadają dachu, co jest warunkiem koniecznym do zakwalifikowania obiektu jako budynku, wskazując na orzecznictwo sądów administracyjnych w tym zakresie. W ocenie wnioskodawcy brak jest również możliwości opodatkowania niezadaszonego parkingu i niezadaszonych pomieszczeń technicznych jako części budynku. Natomiast wnioskodawca uważa, że niezadaszony parking, jako całość użytkowa przeznaczona do zapewnienia miejsc parkingowych posiada niezbędną infrastrukturę techniczną umożliwiającą wykonywanie swojego zadania, należy traktować jako budowlę w rozumieniu ww. ustawy i podlega on opodatkowaniu według zasad przewidzianych dla budowli. Co zaś się tyczy niezadaszonych pomieszczeń technicznych to zdaniem wnioskodawcy pozostają one poza zakresem przedmiotowym podatku od nieruchomości jako obiektu innego niż budynek lub budowla, a w konsekwencji należy uznać, że nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W uzasadnieniu tego stanowiska Spółka wskazała, iż pomieszczenia te nie stanowią całości techniczno – użytkowej, co nie pozwala na ich opodatkowanie. Są one wyłącznie formą ochrony znajdujących się w nich urządzeń wentylacyjnych, stanowiących zakończenie sieci technicznych przebiegających przez cały budynek.

W odniesieniu do ramp wjazdowych, w ocenie Spółki niezadaszone ich części są budowlą w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i podlegają opodatkowaniu według zasad przewidzianych dla budowli. Spółka wskazała, że nie posiadają one cech budynku, gdyż nie spełniają koniecznej z punktu widzenia kwalifikacji jako budynek przesłanki wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych. Wynika to z

samego przeznaczenia rampy, która by umożliwić wjazd na nią przynajmniej z jednej strony musi być otwarta na otoczenie poza nią i płynnie się z nim łączyć. Przestrzeń pomiędzy podłogą niższego poziomu a stropem poziomym, nad którym znajduje się parking ze względów technicznych nie może zatem podlegać wydzielению. Zdaniem Spółki rampy nie mogą również zostać uznane za część budynku, to nie mniej jednak spełniają wszystkie warunki pozwalające na zakwalifikowanie ich do grupy urządzeń budowlanych. Rampy są związane z obiektem budowlanym, a ich jedynym celem jest zapewnienie możliwości użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem - umożliwiają one wjazd samochodów na miejsca parkingowe. Z wyżej wymienionych przyczyn według wnioskodawcy niezadaszone części ramp wjazdowych, jako urządzenia budowlane w rozumieniu prawa budowlanego, stanowią będą budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

5. Ocena stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym

W świetle zaprezentowanego przez wnioskodawcę stanu faktycznego uznać należy za prawidłowe stanowisko, iż niezadaszony parking naziemny oraz niezadaszone części ramp wjazdowych stanowią budowlę w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych i podlegają opodatkowaniu według zasad przewidzianych dla budowli. Nieprawidłowe jest natomiast stanowisko wnioskodawcy, że niezadaszone pomieszczenie techniczne pozostaje poza zakresem przedmiotowym podatku od nieruchomości jako obiekt inny niż budynek lub budowla i nie podlega ono opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Na wstępie wskazać należy, iż zgodnie z art. 2 ust. 1 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014r. poz. 849) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają nieruchomości lub obiekty budowlane będące gruntami, budynkami lub ich części oraz budowlami lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Natomiast po myśli art. 1a ust. 1 wskazanego aktu prawnego budynek oznacza 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. Z przytoczonej definicji jednoznacznie wynika, że aby dany obiekt budowlany posiadał przymiot budynku to musi on zostać wydzielony z przestrzeni przegrodami budowlanymi (ograniczony ścianami), a ponadto posiadać fundamenty i zadaszenie. Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 3 kwietnia 2014 r. (II FSK 812/12) *pozbawienie istniejącego budynku dachu, a więc jednego z elementów tworzących budynek w rozumieniu ustawy podatkowej, powoduje niemożność jego opodatkowania. Obiekt całkowicie i trwale pozbawiony dachu, nieostłonięty, nieograniczony od góry, przestaje być budynkiem, a nawet obiektem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. W podobnym tonie wypowiedział się Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 11 grudnia 2013 r. (I SA/OI 671/13) wskazując, że obiektu nie posiadającego dachu nie można uznać za budynek na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.*

Wobec powyższego, mając na uwadze jednoznacznie określony przez wnioskodawcę stan faktyczny, za prawidłowe należy uznać stanowisko, iż niezadaszony parking nie stanowi budynku w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Obiekt nie posiada bowiem dachu, który jest elementem niezbędnym do zakwalifikowania danego obiektu jako budynku. Podzielić również należy twierdzenie wnioskodawcy, że niezadaszony parking posiada przymiot budowli w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z

art. 1a ust. 1 pkt 2 tej ustawy budowla oznacza 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. W myśl art. 3 pkt 1 lit. b, pkt 3 i 9 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane, ilekroć w ustawie jest mowa o obiekcie budowlanym należy przez to rozumieć budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami (pkt 1 lit. b), budowli - należy przez to 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, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

W ocenie organu podatkowego niezadaszony parking znajdujący się na dachu obiektu jako, że nie zalicza się do budynku ani obiektu małej architektury jest budowlą w rozumieniu ustawy podatkowej. Taki parking stanowi całość techniczno użytkową powstałą w wyniku jego budowy *nota bene* w celu odmiennym niż budowa obiektu budowlanego, na którym się znajdują jakim jest zapewnienie możliwości zaparkowania samochodów klientom centrum handlowego. Świadczy to o odrębności tego obiektu w stosunku do całego obiektu budowlanego, jako powstałego w oddzielnym procesie budowlanym, co przesądza o potraktowaniu z osobna każdego z nich na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Warto w tym miejscu przytoczyć wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 24 czerwca 2009 r. (I SA/Sz 158/09), zgodnie z którym „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 tym przepisie wskazane. Niewątpliwie przy tym jest, że niezadaszony parking stanowi całość o odrębnym przeznaczeniu niż dach budynku, a co za tym idzie jest odrębnym obiektem budowlanym. Jednocześnie nie jest sporne, że umiejscowienie budowli w budynku nie uniemożliwia opodatkowania każdego z nich jako odrębnym przedmiotów podatku od nieruchomości, gdyż budynek podlega opodatkowaniu od jego powierzchni zaś budowla od jej wartości (por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z 20 lipca 2010 r. I SA/GI 424/10, Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 15 października 2008 r. I SA/Bk 254/08). Rację ma zatem wnioskodawca twierdząc, że niezadaszony parking stanowi budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i podlega opodatkowaniu według zasad przewidzianych dla budowli.

Podobną zasadę opodatkowania wnioskodawca odnosi do niezadaszonej części rampy wjazdowej wskazując, że stanowi ona urządzenie budowlane na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w rozumieniu prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem i opodatkowane na zasadach przewidzianych dla budowli bez względu na sposób i miejsce oparcia. Zgodnie z art. 3 pkt 9 prawa budowlanego urządzeniem budowlanym są urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające

możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Jak stwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 16 lipca 2013 r. (I SA/Bd 337/13) *istotną cechą związania urządzeń budowlanych z obiektem budowlanym nie jest fizyczne ich połączenie, lecz związek funkcjonalny, polegający na zapewnieniu możliwości użytkowania określonych obiektów zgodnie z ich przeznaczeniem.* Z zaprezentowanego przez wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że rampa jest związana z obiektem budowlanym jakim jest budynek lub parking a jej jedynym celem jest zapewnienie użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Zatem taka rampa spełnia przesłanki do uznania jej za urządzenie budowlane, w świetle definicji zawartej w ww. przepisie jak również stanowiska wyrażonego w orzecznictwie. Stanowi więc budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Co za tym idzie stanowisko wnioskodawcy w tym zakresie należy uznać za prawidłowe.

Nie sposób natomiast podzielić twierdzenia Spółki, iż niezadaszone pomieszczenie techniczne pozostaje poza zakresem przedmiotowym podatku od nieruchomości jako obiekt inny niż budynek lub budowla, a w konsekwencji należy uznać, że nie podlega ono opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Spółka wskazała przy tym, że pomieszczenia takie nie posiadają dachu ani innej osłony przed opadami atmosferycznymi i przeznaczone są na urządzenia wentylacyjne lub na wózkownię. Posiadać one będą betonowe ściany i drzwi w celu ochrony znajdujących się w nich urządzeń przed osobami nieuprawnionymi. Opisane niezadaszone pomieszczenia techniczne spełniają przesłanki wynikające z definicji urządzenia budowlanego określonej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Raz jeszcze wskazać należy, że urządzenie budowlane musi posiadać przymiot związania z obiektem budowlanym w sposób zapewniający możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Definicja ta wynika z ustawy Prawo budowlane, w którym to akcie ustawodawca ponadto wskazał, że urządzeniem budowlanym są urządzenia techniczne, dokonując przykładowego ich wyliczenia.

Jak już wyżej wskazano w świetle stanowiska wyrażonego w orzecznictwie istotną cechą związania urządzeń budowlanych z obiektem budowlanym nie jest fizyczne ich połączenie, lecz związek funkcjonalny, polegający na zapewnieniu możliwości użytkowania określonych obiektów zgodnie z ich przeznaczeniem. Dodatkowo na uwagę zasługuje wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 grudnia 2010 r., (II OSK 1974/10) zgodnie z którym *urządzenia budowlane stanowią część obiektu budowlanego, pełniąc wobec niego, technicznie rzecz ujmując, funkcję służebną albo też w pewnych przypadkach, jeśli budowane są jako obiekty odrębne, mieszczą się również w pojęciu obiektu budowlanego (w kategorii budowli).* To, że urządzenia budowlane oddzielnie, zdefiniowano nie oznacza, że posiadają one samodzielny byt prawny, gdyż urządzenia budowlane ze swojej istoty stanowią część obiektu budowlanego. Zważywszy na przedstawiony przez Spółkę stan faktyczny, iż niezadaszone pomieszczenie techniczne stanowić będzie funkcję ochronną dla znajdujących się w nim urządzeń przed osobami uprawnionymi uznać należy, że jest ono urządzeniem budowlanym. Niewątpliwie jako związane z obiektem budowlanym zapewnia ono możliwość korzystania z niego zgodnie z przeznaczeniem, mając na uwadze cel jego posadowienia. Poza tym, zważywszy na taki charakter tego urządzenia pełni ono funkcję służebną wobec obiektu budowlanego, co zresztą potwierdził sam wnioskodawca we wniosku o wydanie interpretacji.

Zauważyć również należy, że wśród przykładowego katalogu urządzeń budowlanych określonych w ustawie Prawo budowlane znajdują się ogrodzenia, place postojowe i place

pod śmietniki. Posiłkując się tym katalogiem można przyjąć, że również pomieszczenie techniczne służące do prawidłowego użytkowania obiektu budowlanego spełnia przesłanki urządzenia budowlanego. Jako takie pozostaje bowiem w rozumieniu art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego z natury swej w związku funkcjonalnym z określonym obiektem budowlanym (budowlą), w stosunku do którego spełnia funkcję służebną, umożliwiającą prawidłowe użytkowanie tego obiektu (por. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 listopada 2012 r. II OSK 1283/11).

W świetle powyższego uznać należy, że niezadaszone pomieszczenie techniczne jest budowlą i podlega opodatkowaniu według zasad przewidzianych dla budowli na zasadzie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a co za tym idzie nie sposób zgodzić się z wnioskodawcą, iż takie pomieszczenie w ogóle nie zostało objęte podatkiem od nieruchomości.

6. Pouczenie

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem.

Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, 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 - Dz. U. Nr 153, poz. 1270 z późn. zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach - art. 47 ww. ustawy) 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 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: Urząd Miejski w Elblągu
ul. Łączności 1, 82-300 Elbląg.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Z up. PREZYDENTA MIASTA
Rozalia Grynis
Z-ca SKARBNIKA MIASTA