

L. d

POSTANOWIENIE

Działając na podstawie art. 14j § 1 w związku z art. 14c oraz art. 216 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 roku Nr 8, poz. 60 ze zm.),

po rozpatrzeniu

wniosku z dnia 26 marca 2009 roku w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego

postanawiam

nie potwierdzić stanowiska zawartego we wniosku.

UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia 26 marca 2009 roku Pani E i zwróciła się o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. W złożonym wniosku Pani ~~zwróciła się z zapytaniem, czy powierzchnię garażu podziemnego, znajdującego się w budynku mieszkalnym wielorodzinnym należy zakwalifikować, dla potrzeb podatku od nieruchomości, do budynków mieszkalnych, czy też do budynków pozostałych, a w konsekwencji, jaką stawkę podatku należy zastosować.~~ W opinii podatkowej, w sytuacji, gdy garaż nie jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej i jest położony w podpiwniczeniu budynku mieszkalnego wielorodzinnego, dla potrzeb podatku od nieruchomości należy zaliczyć go do budynków mieszkalnych, nie zaś pozostałych. W konsekwencji powyższego, w odniesieniu do przedmiotowego garażu należy zastosować stawkę przewidzianą dla budynków mieszkalnych.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2006 roku Nr 121, poz. 844 ze zm.), opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają:

- grunty;
- budynki lub ich części;
- budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Natomiast w myśl art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2006 roku Nr 121, poz. 844 ze zm.), 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.

Natomiast w myśl art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie – w przypadku budynków mieszkalnych - 0,62 zł od 1 m² powierzchni użytkowej.

W/w ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w art. 1a ust. 1 pkt 1 podaje definicję budynku, zgodnie z którą budynek to 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. Cytowana wyżej ustawa nie zawiera jednak definicji „budynku mieszkalnego”. W ustawie z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (Dz. U. z 2006 roku Nr 156, poz. 1118 ze zm.) znajduje się jedynie definicja „budynku mieszkalnego jednorodzinnego”, zgodnie z którą za budynek mieszkalny jednorodzinny należy uważać budynek wolno stojący albo budynek w zabudowie bliźniaczej, szeregowej lub grupowej, służący zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, stanowiący konstrukcyjnie samodzielną całość, w którym dopuszcza się wydzielenie nie więcej niż dwóch lokali mieszkalnych albo jednego lokalu mieszkalnego i lokalu użytkowego o powierzchni całkowitej nieprzekraczającej 30 % powierzchni całkowitej budynku.

Wobec braku ustawowych kryteriów, wedle których można przyjąć, że dany obiekt jest budynkiem (lokalem) mieszkalnym, należy sięgnąć do literalnej wykładni tego pojęcia, a mianowicie do słownikowego znaczenia „budynek mieszkalny”. W ujęciu Słownika Języka Polskiego PWN (www.sjp.pwn.pl), budynkiem mieszkalnym jest budowla ograniczona ścianami i dachem, przeznaczona lub nadająca się do zamieszkania. Z kolei pojęcie „mieszkać” rozumiane jest jako „*zajmować jakieś pomieszczenie i traktować je jako główne miejsce swojego pobytu*”. Oznacza to zatem, że istotną cechą budynku, która pozwala na zakwalifikowanie go jako mieszkalnego, jest cel jego posiadania – zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych. Na powyższe kryterium – zaspokajania własnych potrzeb mieszkaniowych – jako podstawowe kryterium zaliczenia określonego budynku do poszczególnych kategorii budynków, wskazuje w licznych orzeczeniach Naczelny Sąd Administracyjny. Dla przykładu wskazać należy dwie uchwały NSA z dnia 22 kwietnia 2002 roku (sygn. akt FPK 17/01) oraz z dnia 1 lipca 2002 roku (sygn. akt FPK 3/02), opublikowane na internetowej stronie NSA: www.nsa.gov.pl . W uchwałach tych Sąd stwierdził, że o zaliczeniu budynku do kategorii budynków mieszkalnych w rozumieniu art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, decyduje kryterium zaspokajania podstawowych potrzeb mieszkaniowych właściciela i jego bliskich.

Lokale stanowiące odrębne nieruchomości zawsze są samodzielnym i odrębnym od budynku przedmiotem podatku od nieruchomości. Wyodrębnienie lokali w budynkach mieszkalnych najczęściej ma miejsce na podstawie ustawy z dnia 24 czerwca 1994 roku o własności lokali (Dz. U. z 2008 roku Nr 80, poz. 903 ze zm.). Zgodnie z art. 2 ust. 2 powołanej wyżej ustawy, samodzielnym lokalem mieszkalnym, w rozumieniu ustawy, jest wydzielona trwałymi ścianami w obrębie budynku izba lub zespół izb przeznaczonych na stały pobyt ludzi, które wraz z pomieszczeniami pomocniczymi służą zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych; przepis ten stosuje się odpowiednio również do samodzielnych lokali wykorzystywanych zgodnie z przeznaczeniem na cele inne niż mieszkalne. Nie jest zatem lokalem mieszkalnym wydzielona trwałymi ścianami w obrębie budynku izba (zespół izb) nie przeznaczona na pobyt stały ludzi i nie służąca zaspokajaniu ich potrzeb. Ponadto ustawa o własności lokali w art. 2 ust. 4 stanowi, że do lokalu mogą przynależeć, jako jego części składowe, pomieszczenia, choćby nawet do niego bezpośrednio nie przylegały lub były położone w granicach nieruchomości gruntowej poza budynkiem, w którym wyodrębniono dany lokal, a w szczególności: piwnica, strych, komórka, garaż, zwane dalej „pomieszczeniami przynależnymi”.

Kwestia opodatkowania podatkiem od nieruchomości garaży (miejsc postojowych) w budynkach mieszkaniowych była już przedmiotem postępowania przed Wojewódzkim Sadem Administracyjnym w Białymstoku, zakończonego wyrokiem z dnia 23 listopada 2007 roku (sygn. akt I SA/Bk 407/07). W wyroku tym Sąd stwierdził, że w potocznym rozumieniu lokal

garażowy znajdujący się w budynku jest jego częścią, jednakże dla celów prawa traktować go należy jako odrębną nieruchomość, co potwierdza nabycie go na podstawie odrębnego aktu notarialnego. Zdaniem Sądu (a także organu podatkowego), lokal garażowy jest odrębną nieruchomością, stanowi część budynku w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i dlatego też winien zostać opodatkowany wg stawki jak dla budynków pozostałych. Sam zaś fakt znajdowania się tegoż lokalu w budynku mieszkalnym nie przesądza, że lokal ten będzie podlegał opodatkowaniu wg stawek przeznaczonych dla lokali mieszkalnych.

Stanowisko to znajduje odzwierciedlenie także w piśmiennictwie. Zgodnie z opinią prawną prof. dr. hab. Pana Leonarda Etela z dnia 15 maja 2009 roku:

„(...) Nabycie garażu jako lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość prowadzi do tego, że lokal taki staje się (...) odrębnym od budynku przedmiotem podatku od nieruchomości. W związku z tym stosuje się do niego odrębne stawki podatkowe. Powyższe wynika z treści art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., w którym wskazuje się, że stawki podatkowe dotyczą nie tylko całych budynków ale również ich poszczególnych części, w zależności od sposobu wykorzystania (...). W stanie faktycznym będącym przedmiotem opinii garaż jako lokal stanowiący odrębną nieruchomość powinien być opodatkowany wg stawek pozostałych. Nie jest to bowiem lokal mieszkalny ani też pomieszczenie przynależne do takiego lokalu i nie znajduje się w posiadaniu przedsiębiorcy. W związku z tym podatek powinien być naliczony wg stawek pozostałych, właściwych dla lokali o innym przeznaczeniu niż mieszkalne i nie związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (...).”

Jak wynika z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego, Pani [] jest współwłaścicielem wyodrębnionego lokalu użytkowego, przeznaczonego na miejsca postojowe. Zatem garaż ten winien zostać opodatkowany wg stawki przewidzianej dla budynków pozostałych. Nie jest to bowiem lokal mieszkalny ani też nie znajduje się w posiadaniu przedsiębiorcy.

POUCZENIE

Zgodnie z art. 14c § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2005 roku Nr 8, poz. 60 ze zm.), Strona ma prawo wniesienia skargi do sądu administracyjnego. Zgodnie z art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 roku – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.), jeśli ustawa nie przewiduje środków zaskarżenia w sprawie będącej przedmiotem skargi, skargę na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie właściwego organu - w terminie czternastu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu aktu lub podjęciu innej czynności - do usunięcia naruszenia prawa. W myśl art. 53 § 2 w/w ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, skargę 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.

211

Ciepła
12/10
19/1

Zarząd Mienia Skarbu Państwa	
Data	31 MAR. 2009
L. dz.	04301

Warszawa, dnia 26 marca 2009 r.

Prezydent
m.st. Warszawy
Plac Bankowy 3/5
00-950 Warszawa

KU-P/0520/09

.....
Wniosek
o dokonanie interpretacji indywidualnej
w sprawie podatku od nieruchomości

Na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2005 r., Nr 8, poz. 60, z późn. zm.), wnoszę niniejszym o dokonanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie, dotyczącej kwalifikowania garaży w świetle ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy powierzchnię garażu podziemnego w budynku mieszkaniowym wielorodzinnym należy zakwalifikować, dla potrzeb podatku od nieruchomości, do budynków mieszkalnych (art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jedn. Dz. U z 2006 r., Nr 121, poz. 844 z późn. zm.), czy też do tzw. budynków pozostałych (art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), a w konsekwencji, jaką stawkę podatku należy zastosować.

Jednocześnie oświadczam, pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, 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.

Stan faktyczny.

Jestem współwłaścicielem wyodrębnionego lokalu użytkowego, przeznaczonego na miejsca postojowe dla samochodów osobowych tzw. garażu podziemnego, z jednym wjazdem i wyjazdem z zewnątrz budynku dla wszystkich miejsc postojowych.

Przedmiotowy lokal użytkowy stanowi część budynku mieszkalnego, wielorodzinnego, położonego w Warszawie przy ulicy C) i nie jest związany z wykonywaniem działalności gospodarczej.

Stanowisko w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego.

Artykuł 5 ust. 3 powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, że przy określaniu wysokości stawek, od budynków lub ich części, rada gminy może różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności lokalizację, sposób wykorzystywania, rodzaj zabudowy, stan techniczny oraz wiek budynków.

W ocenie wnioskodawczyni, w przypadku, gdy garaż nie jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej i jest położony w podpiwniczeniu budynku mieszkalnego wielorodzinnego, to dla potrzeb podatku od nieruchomości należy go zakwalifikować do budynków mieszkalnych, a nie do tzw. budynków pozostałych.

W konsekwencji należy zastosować stawkę podatku od nieruchomości, w wysokości określonej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a) powołanej ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Uzasadnienie

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych nie posługuje się bezpośrednio określeniem "garaż". Zgodnie ze stanem faktycznym, należy uznać, iż obiekt budowlany lub jego część wykorzystywana na garaż stanowi budynek, a zatem stosownie do art. 2 ust. 1 pkt 2 powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W przepisie art. 1a ust. 1 powołanej ustawy sprecyzowana została definicja budynku. Zgodnie z nią, 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. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych różnicuje stawki podatku od nieruchomości m.in. dla budynków w zależności od rodzaju budynku oraz sposobu jego użytkowania.

Wyżej powołana ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera jednak definicji „budynku mieszkalnego”, natomiast w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. 2003 r. Nr 207 poz. 2016 ze zm.) w art. 3 pkt 2a została zamieszczona definicja jedynie budynku mieszkalnego jednorodzinnego, zgodnie z którą jest nim budynek wolno stojący albo budynek w zabudowie bliźniaczej, szeregowej lub grupowej, służący zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, stanowiący konstrukcyjnie samodzielną całość, w którym dopuszcza się wydzielenie nie więcej niż dwóch lokali mieszkalnych albo jednego lokalu mieszkalnego i lokalu użytkowego o powierzchni całkowitej nie przekraczającej 30% powierzchni całkowitej budynku.

Z kolei rozporządzenie Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (Dz. U. Nr 75, poz. 690 z późn. zm.) rozróżnia w § 102 garaże stanowiące odrębne obiekty budowlane, lub stanowiące część innych obiektów budowlanych.

Z punktu widzenia zakwalifikowania garażu do odpowiedniej górnej granicy stawki podatkowej należy zauważyć, iż ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie precyzuje

budynku mieszkalnego, poprzestając na ogólnej definicji budynku oraz precyzując te z nich, które są związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. Definicję budynku mieszkalnego zawiera § 3 pkt 4 wskazywanego już rozporządzenia, który stanowi, iż budynek mieszkalny, to budynek przeznaczony na mieszkania. Natomiast w § 3 pkt 9 zostało zdefiniowane pojęcie mieszkania jako zespół pomieszczeń mieszkalnych i pomocniczych, mający odrębne wejście, wydzielony stałymi przegrodami budowlanymi, umożliwiając stały pobyt ludzi i prowadzenie samodzielnego gospodarstwa domowego. Prowadzenie gospodarstwa domowego zawiera w sobie szereg różnych działań, do których warunki dyktują indywidualne okoliczności, w tym również posiadanie i używanie samochodu osobowego w sensie niezwiązanym z działalnością gospodarczą.

Powyższe uzasadnia przyjęcie założenia, iż w ramach budynku mieszkalnego należy uwzględnić także garaże, których funkcja dotyczy także zamieszkiwania, a to prowadzi do wniosku, iż taki garaż powinien być opodatkowany według stawki przewidzianej dla budynków mieszkalnych określonej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Należy również zauważyć, że zgodnie z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. 2000 r. Nr 100 poz. 1086 ze zm.) podstawę wymiaru podatków i świadczeń stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. Sposób prowadzenia ewidencji określony został w rozporządzeniu Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. 2001 r. Nr 38 poz. 454). W związku z tym opodatkowanie budynku lub jego części stawką podatku przewidzianą dla budynków mieszkalnych jest możliwe, jeżeli w ewidencji gruntów i budynków budynek określony został jako mieszkalny.

W § 65 ust. 1 ww. rozporządzenia wymienia się 10 rodzajów budynków podzielonych ze względu na ich podstawowe funkcje użytkowe, w tym m.in. budynki mieszkalne, budynki przemysłowe, budynki transportu i łączności oraz inne budynki niemieszkalne. Stosownie do ust. 2 tego przepisu przynależność budynku do odpowiedniego rodzaju ustala się zgodnie z zasadami Klasyfikacji Środków Trwałych, wprowadzonej na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 czerwca 1995 r. o statystyce publicznej (Dz. U. 1995 r. Nr 88 poz. 439 ze zm.). W rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz. U. 1999 r. Nr 112 poz. 1317 ze zm.), budynki mieszkalne zostały określone jako obiekty budowlane, których co najmniej połowa całkowitej powierzchni użytkowej budynku jest wykorzystywana na cele mieszkalne.

W przypadku, gdy ewidencja budynków nie jest lub dotychczas nie była prowadzona, podstawowym kryterium zaliczenia danego budynku do odpowiedniej kategorii jest dokumentacja budowlana danego obiektu np. projekt budowlany, pozwolenie na budowę, decyzja o dopuszczeniu budynku do użytkowania itp., w której znajduje się dokonane przez odpowiedni organ precyzyjne określenie rodzaju budynku. Tryb wydawania ww. decyzji określa powołana ustawa Prawo budowlane.

Jeżeli z przedmiotowej dokumentacji wynika jednoznacznie kategoria budynku, to za taki powinien go uznać organ podatkowy. Organ podatkowy nie ma bowiem podstaw do podważania prawomocnych decyzji wydawanych przez inne organy. Zgodnie bowiem z art. 194 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. 2005 r. Nr

8 poz. 60 ze zm.) dokumenty urzędowe sporządzone w formie określonej przepisami prawa przez powołane do tego organy władzy publicznej stanowią dowód tego, co zostało w nich urzędowo stwierdzone.

W omawianym stanie faktycznym okolicznością bezsporną jest to, że budynek położony w Warszawie przy ulicy Ol... jest budynkiem mieszkalnym.

Mając na względzie powyższe, należy stwierdzić, że jeżeli z dokumentacji budowlanej wynika, iż dany budynek jest budynkiem mieszkalnym, należy opodatkować go podatkiem od nieruchomości ze stawką jak od budynków mieszkalnych lub ich części. Natomiast jeżeli z dokumentów urzędowych (przede wszystkim pozwolenia na budowę) nie wynika mieszkalny charakter budynku, budynek ten należy opodatkować podatkiem od nieruchomości ze stawką jak od budynków lub części budynków pozostałych.

W związku z powyższym, jeżeli garaż stanowi część tego budynku mieszkalnego, wówczas budynek ten w całości podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek właściwych dla budynków mieszkalnych lub ich części. Takie też stanowisko zajęło Ministerstwo Finansów w piśmie z dnia 11 marca 2005 r. (Pismo Ministerstwa Finansów - Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru, LK-833/PP/05/ST-52, LexPolonica nr 376398, Biuletyn Skarbowy 2005/2 str. 24). Podobne stanowisko wyraził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 4 marca 1998 r. (Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego - Ośrodek Zamiejscowy w Gdańsku, sygn. I SA/Gd 1476/96, LexPolonica nr 333163, OSP 1999/2 poz. 24): „*To, co ustawodawca określił jako budynki mieszkalne, różnicowane może być przez radę gminy jedynie w ramach stawki maksymalnej z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 1991 r. Nr 9 poz. 31 z późn. zm.), budynek mieszkalny bowiem nie może być jednocześnie zaliczony do pozostałych w rozumieniu pkt 3 tego przepisu.*” Powyższe stanowisko wynika z samej konstrukcji przepisu, opartej na zasadzie wzajemnego wykluczania wymienionych w nim przedmiotów opodatkowania.

Podobnie, w odpowiedzi na interpelację poselską (nr 7649), Ministerstwo Finansów wskazało, że garaż mieszczący się w bryle budynku mieszkalnego, jeżeli jego powierzchnia nie przekracza połowy budynku, traktowany jest jako jego część, zatem stosuje się do niego stawką podatku od nieruchomości właściwą dla budynku mieszkalnego.

Zastosowanie stawki podatkowej właściwej dla budynków pozostałych byłoby uzasadnione w przypadku, gdyby garaż stanowił odrębny od budynku mieszkalnego budynek.

W związku z powyższym, wnoszę, jak na wstępie.

Zetknięcie:

opłacie od nieruchomości