

PREZYDENT MIASTA BEŁCHATOWA

97-400 Bełchatów, ul. Kościuszki 1

WF.

Bełchatów, dnia

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Bełchatowa, działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613), po rozpatrzeniu wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie wliczenia powierzchni antresoli do powierzchni użytkowej budynku w świetle przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych¹ (Dz. U. z 2014 roku, poz. 849 z późn. zm.),

stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

Artykuł 14j § 1 ustawy-Ordynacja podatkowa stanowi, że stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa.

W dniu r. do tut. organu podatkowego wpłynął wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego w zakresie ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Do wniosku został załączony wstępny projekt budynku. Prezydent Miasta Bełchatowa wyjaśnia, że organ podatkowy wydając interpretację w trybie art. 14j ustawy - Ordynacja podatkowa nie przeprowadza postępowania dowodowego. Nie jest zatem obowiązany, ani uprawniony do oceny przedłożonych w sprawie dokumentów (wstępnego projektu), jest związany wyłącznie opisem przedstawionym w złożonym wniosku.

We wniosku zostało przedstawione następujące zdarzenie przyszłe:

Wnioskodawca planuje budowę budynku gospodarczego na nieruchomości oznaczonej jako działka ewid. , położonej w Bełchatowie , której jest właścicielem, a w którym to budynku umieszczona zostanie antresola w rozumieniu § 3 pkt 19 Rozporządzenia z dnia 12 kwietnia 2002 r. Ministra Infrastruktury w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie. Antresola będzie miała charakter użytkowy, zgodnie z opracowanym projektem jej powierzchnia będzie mniejsza od powierzchni kondygnacji (parteru).

¹ Niniejsza ustawa dokonuje w zakresie swojej regulacji wdrożenia następujących dyrektyw Wspólnot Europejskich:

1) dyrektywy 92/106/EWG z dnia 7 grudnia 1992 r. w sprawie ustanowienia wspólnych zasad dla niektórych typów transportu kombinowanego towarów między państwami członkowskimi (Dz. Urz. WE L 368 z 17.12.1992),
2) dyrektywy 1999/62/WE z dnia 17 czerwca 1999 r. w sprawie pobierania opłat za użytkowanie niektórych typów infrastruktury przez pojazdy ciężarowe (Dz. Urz. WE L 187 z 20.07.1999). Dane dotyczące ogłoszenia aktów prawa Unii Europejskiej, zamieszczone w niniejszej ustawie - z dniem uzyskania przez Rzeczpospolitą Polską członkostwa w Unii Europejskiej - dotyczą ogłoszenia tych aktów w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej - wydanie specjalne.

..... : w dniu uzupełnił złożony wniosek, to jest wyjaśnił, że powierzchnia parteru budynku wynosić będzie w przybliżeniu 741,27 m², natomiast powierzchnia antresoli wynosić będzie w przybliżeniu 559,47 m². Antresola stanowić będzie część budynku między sąsiednimi stropami, a wchodzić się będzie na nią schodami prowadzącymi z parteru budynku.

W dniu r. wnioskodawca złożył wyjaśnienia do w/w pisma, tj. doprecyzował, że antresola znajdować się będzie w parterowym niepodpiwniczonym budynku, gdzie przez dolny strop należy rozumieć warstwę podłogową na gruncie, a przez górny strop należy rozumieć belki stropowe będące poziomym elementem więźby dachowej, które zwieńczą konstrukcję w formie dachu spadzistego.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie:

Czy w świetle ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powierzchnia antresoli powinna zostać wliczona do powierzchni użytkowej budynku?

Stanowisko Wnioskodawcy:

Zdaniem Wnioskodawcy, zgodnie z brzmieniem przepisów art. 4 ust. 1 pkt 2, w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 2 i art. 1a ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, powierzchnia antresoli nie stanowi powierzchni użytkowej budynku w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

w złożonym wniosku powołuje się na definicję powierzchni użytkowej budynku zawartą w innych aktach, w tym w ustawie z dnia 21 czerwca 2001r. o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2005r. Nr 31, poz. 266 ze zm.) oraz w Polskich Normach, z których wynika, że powierzchnia antresoli nie stanowi powierzchni użytkowej i w związku z tym nie należy jej uwzględniać obliczając podatek od nieruchomości.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 7 ustawy o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego, przez powierzchnie użytkową lokalu „należy rozumieć powierzchnię wszystkich pomieszczeń znajdujących się w lokalu, a w szczególności pokoi, kuchni, spiżarni, przedpokoi, alków, holi, korytarzy, łazienek oraz innych pomieszczeń służących mieszkalnemu i gospodarczemu potrzebom lokatora, bez względu na ich przeznaczenie i sposób używania; za powierzchnię użytkową lokalu nie uważa się powierzchni balkonów, tarasów i loggii, antresoli, szaf i schowków w ścianach, pralni, suszarni, wózkowni, strychów, piwnic i komórek przeznaczonych do przechowywania opału”.

W złożonym wniosku podatnik powołuje się na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 25 maja 2011 r., sygn. II SA/Gd 284/11 zgodnie z którym, nawet częściowe zamknięcie nietrwałymi przegrodami działowymi antresoli (w rozumieniu § 3 pkt 19 Rozporządzenia Ministra Infrastruktury w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie) nie będzie oznaczało uznania jej za dodatkową kondygnację.

Po dokonaniu analizy obowiązujących w przedmiotowym zakresie przepisów prawa, tutejszy organ podatkowy uznał stanowisko Wnioskodawcy przedstawiające zdarzenie przeszłe za nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2014 r. poz. 849 ze zm.), ustawa ta normuje między innymi podatek od nieruchomości. Artykuł 2 ust. 1 w/w ustawy stanowi, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Podatnikami podatku od nieruchomości są zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych: osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nie posiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:

- a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
- b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

Z przytoczonych przepisów wynika, że przedmiotem podatku od nieruchomości są budynki lub ich części, a nie wyłącznie lokale, a podatek od nich płaci właściciel, posiadacz lub użytkownik nieruchomości lub obiektu budowlanego.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podstawę opodatkowania dla budynków lub ich części stanowi ich powierzchnia użytkowa. Natomiast art. 4 ust. 2 stanowi, że powierzchnię pomieszczeń lub ich części oraz część kondygnacji o wysokości w świetle od 1,40 m do 2,20 m zalicza się do powierzchni użytkowej budynku w 50 %, a jeżeli wysokość jest mniejsza niż 1,40 m, powierzchnię tę pomija się. Zgodnie z treścią art. 1a pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, pod pojęciem powierzchni użytkowej budynku lub jego części, należy rozumieć powierzchnię mierzoną po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych (wyłączeniem tym nie są objęte powierzchnie antresoli).

Jednocześnie, za kondygnację, zgodnie z art. 1a pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe. Jest to przykładowe wyliczenie pomieszczeń, które są kondygnacją w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ułatwiające rozumienie tego pojęcia (zgodnie z komentarzem prof. L. Etela, S. Presnarowicza, G. Dudara „Podatki i opłaty lokalne(...)” Warszawa 2008 r.).

Definicja powierzchni użytkowej budynku zawarta w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych wyłącza z tej powierzchni jedynie powierzchnie klatek schodowych i szybów dźwigowych. Jest to katalog zamknięty, zawierający wyliczenie wszystkich i zarazem jedynie dopuszczalnych wyłączeń. Intencją ustawodawcy było, by pozostała powierzchnia użytkowa budynku lub jego części stanowiła podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości. Wszelkiego rodzaju wyłączenia czy też zwolnienia, przewidziane w prawie podatkowym należy interpretować ściśle, a co za tym idzie niedopuszczalne jest stosowanie w tym zakresie wykładni rozszerzającej. W tym względzie zarówno doktryna, jak i orzecznictwo sądowe są zgodne, podkreślając, iż przy interpretacji przepisów dotyczących wyłączeń lub zwolnień, należy pamiętać o podatkowym rozumieniu definiowanych pojęć zawartych w tych przepisach (wyrok NSA z dnia 04.03.2010 r. sygn. akt II FSK 2185/08).

Potwierdzeniem intencji ustawodawcy, aby pozostała powierzchnia użytkowa budynku lub jego części, poza powierzchnią klatek schodowych oraz szybów dźwigowych była opodatkowana, jest również cytowany powyżej art. 4 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W artykule tym ustawodawca mówi, że powierzchnie pomieszczeń lub ich części oraz części kondygnacji zalicza się do powierzchni użytkowej budynku. Zatem ustawodawca wyraźnie nakazuje zaliczać do powierzchni użytkowej budynku części kondygnacji niebędące pomieszczeniem lub jego częścią.

Ustosunkowując się do argumentów podnoszonych przez Wnioskodawcę należy stwierdzić, że powoływana przez Wnioskodawcę ustawa o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego, reguluje jedynie zasady i formy ochrony

praw lokatorów oraz zasady gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminnym i nie ma zastosowania w sprawach podatku od nieruchomości.

Jedyną obowiązującą definicję powierzchni użytkowej budynku, mającą zastosowanie w podatku od nieruchomości, zawiera art. 1a pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Tym samym, definicje powierzchni użytkowej budynku lub jego części zawarte w innych aktach prawnych nie mają zastosowania w zakresie podatku od nieruchomości.

Prawo podatkowe jest **autonomiczne** w stosunku do innych dziedzin prawa. Oznacza to, że jedynie w oparciu o wyraźną podstawę prawną z ustaw podatkowych uprawnione jest sięganie do regulacji z zakresu innych dziedzin prawa.

Biorąc pod uwagę utrwalone w orzecznictwie stanowisko podkreślające autonomiczność prawa podatkowego w stosunku do innych dziedzin prawa dla rozstrzygnięcia niniejszego zagadnienia znaczenie ma definicja powierzchni użytkowej zawarta w art. 1a pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie, z którą powierzchnia użytkowa budynku lub jego części to 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. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje pojęcia „kondygnacja”, którym posługuje się ustawodawca w art. 1a pkt 5 i jednocześnie nie odsyła wprost do innego aktu prawnego w celu ustalenia jego znaczenia, dlatego też należy posłużyć się wykładnią językową.

„Prawo, w tym również prawo podatkowe, formułowane jest bowiem za pomocą języka. Z tych też względów wobec braku na gruncie danego aktu prawnego legalnej definicji określonego pojęcia oraz odesłania do innego aktu normatywnego, konieczne jest w pierwszej kolejności ustalenie jego znaczenia na podstawie reguł wykładni językowej. Wykładnia językowa jest nie tylko punktem wyjścia wykładni prawa, lecz także zakreśla jej granice. Wykorzystanie innych metod interpretacji dopuszczalne jest, w przypadku ustawodawstwa podatkowego, wyłącznie w sytuacji gdy zastosowanie wykładni językowej nie przynosi efektu w postaci precyzyjnego i jednoznacznego ustalenia treści danej normy. Wykładnia językowa ma więc podstawowe znaczenie w procesie dokonywania wykładni przepisów prawa, z tych też względów od niej należy zawsze zacząć.

Według *Słownika języka polskiego* pod pojęciem „kondygnacja” należy rozumieć część budynku między sąsiednimi stropami lub między podłożem a najniższym stropem, piętro lub parter budynku⁹. Za kondygnację, w potocznym tego słowa znaczeniu, należy więc uznać każdą część budynku znajdującą się między sąsiednimi stropami (podłożem a najniższym stropem). Pod pojęciem stropu należy natomiast rozumieć poziomy element konstrukcyjny oddzielający poszczególne kondygnacje budynku, przenoszący na elementy wspierające (ściany, słupy) ciężar własny i obciążenie użytkowe¹⁰ (Wykładnia pojęcia „kondygnacja” na potrzeby wymiaru podatku od nieruchomości - glosa krytyczna do wyroku WSA w Krakowie z 16 lutego 2011 r. sygn. akt I SA/Kr 1430/10 Bogumił Pahl). Jednocześnie „antresola” to „niskie pomieszczenie mieszkalne lub użytkowe wydzielone z górnej części kondygnacji” („Uniwersalny słownik języka polskiego” Wydawnictwo Naukowe PWN pod redakcją prof. S. Dubisza Warszawa 2008 r., t. 1 str. 92).

Definiując pojęcie kondygnacji można sięgnąć pomocniczo do rozporządzenia Ministra Infrastruktury z 12 kwietnia 2002 r. (Dz. U. 2002 r., Nr 75, poz. 690 ze zm.) w sprawie warunków technicznych jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie, gdzie w § 3 pkt 16 ilekroć jest mowa o kondygnacji należy przez to rozumieć poziomą nadziemną lub podziemną część budynku, zawartą 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, przy czym 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. Za kondygnację nie uznaje się nadbudówek ponad dachem, takich jak maszynownia dźwigu, centrala wentylacyjna, klimatyzacyjna lub kotłownia.

Jednocześnie przez antresolę, stosownie do § 3 pkt 19 powoływanego rozporządzenia należy rozumieć górną część kondygnacji lub pomieszczenia, znajdującą się nad przedzielającym je stropem pośrednim o powierzchni mniejszej od powierzchni tej kondygnacji lub pomieszczenia, niezamkniętą przegrodami budowlanymi od strony wnętrza, z którego jest wydzielona.

Z powyższego wynika, że za kondygnację należy uznać każdą część budynku znajdującą się między sąsiednimi stropami, natomiast antresola to górną część kondygnacji. Zgodnie ze słownikowym znaczeniem słowa „część” jest to „wycinek jakiejś całości, fragment czegoś będący wynikiem podziału lub wyodrębniony z czegoś, jeden z elementów, na które dzieli się jakaś całość” („Uniwersalny słownik języka polskiego” Wydawnictwo Naukowe PWN pod redakcją prof. S. Dubisza Warszawa 2008 r., t. 1 str. 521).

Według oceny organu podatkowego do powierzchni użytkowej budynku lub jego części należy zaliczyć powierzchnię każdej kondygnacji w budynku. Za kondygnację lub jej część, należy rozumieć, część budynku znajdującą się między sąsiednimi stropami. Przy czym ustawodawca nie wymaga, aby przez powierzchnię użytkową budynku rozumieć wyłącznie powierzchnię pomieszczeń znajdujących się na danej kondygnacji. Z powierzchni użytkowej budynku lub jego części ustawodawca wyłączył jedynie powierzchnię klatek schodowych i szypów dźwigowych. Odpowiadając na pytanie Wnioskodawcy stwierdza się, że powyższe wyłączenia mają charakter zamknięty i nie należy dokonywać ich rozszerzającej wykładni.

Wobec powyższego postanowiono jak w sentencji.

Na niniejszą interpretację stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi, ul. Piotrkowska 135, 90-434 Łódź, 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. z 2012 r. poz. 270 z późn. zm.). Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 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: Prezydent Miasta Bełchatowa, ul. Kościuszki 1, 97-400 Bełchatów.

Prezydent Miasta Bełchatowa

Wydział Podatkowy

Wniosek o wydanie podatkowej interpretacji indywidualnej

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. ordynacja podatkowa wnoszę o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie wliczania powierzchni antresoli do powierzchni użytkowej budynku w świetle przepisów art 4 ust 1 pkt 2 w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1998r. oraz o interpretacje w/w przepisów w tym zakresie.

Przedmiot zapytania dotyczy zdarzenia przyszłego polegającego na tym, iż planuję budowę budynku gospodarczego na nieruchomości oznaczonej jako działka ewid. położonej w Bełchatowie, której jestem właścicielem, a w którym to budynku umieszczona zostanie antresola w rozumieniu § 3 pkt 19 Rozporządzenia Ministra Infrastruktury w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie z dnia 12 kwietnia 2002 r.

Antresola będzie miała charakter użytkowy, zgodnie z opracowanym projektem jej powierzchnia będzie mniejsza od powierzchni kondygnacji (parteru). Wstępny projekt zamieszczony jest w formie załącznika do wniosku.

Wobec powyższego wnoszę o udzielenie odpowiedzi na pytanie czy w świetle wyżej przytoczonych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powierzchnia antresoli powinna zostać wliczona do powierzchni użytkowej budynku.

Stanowisko wnioskodawcy

Moim zdaniem zgodnie z brzmieniem przepisów art. 4 ust 1 pkt 2 w zw. z art. 2 ust 1 pkt 2 w zw. z art. 1a ust 1 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1998r. powierzchnia antresoli nie stanowi powierzchni użytkowej w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z treścią art. 4. ust. 1 pkt 2 u.o.p.l., podstawę opodatkowania dla budynków i ich części stanowi powierzchnia użytkowa. Z kolei w art 1a ust. 1 pkt 5 cytowanego aktu ustawowo określone zostało pojęcie powierzchni użytkowej budynku lub jego części. W myśl przywołanego artykułu *powierzchnia użytkowa budynku lub jego części oznacza powierzchnie mierzoną po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych; za kondygnację uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe.*

Istotnym w przedmiotowej sprawie jest zwrócenie uwagi, iż słownik wyrażeń ustawowych, ujęty w artykule 1a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zawiera definicje podstawowych dla konstrukcji podatku, a dotychczas często budzących wątpliwości interpretacyjne, pojęć użytych w ustawie. Przy czym w wyniku modyfikacji ustawy w 2002r. niektóre z definicji pozostały niezmienione, inne zostały zmodyfikowane tylko nieznacznie, aczkolwiek z korzyścią dla precyzji unormowania. (Rusinek Michał, LEX/el 2003, Komentarz do art. 1(a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.02.9.84). Zaznaczyć, zatem należy, iż celem ustawodawcy było ściśle sprecyzowanie użytych w ustawie pojęć.

W świetle powyższych uwag należy przejść do analizy użytego w ustawie pojęcia kondygnacja. Poczynając od 1 stycznia 2003 r., pojęcie to zostało wyjaśnione w komentowanym przepisie. Jest to o tyle ważne, że do momentu wprowadzenia tej zmiany istniały spory dotyczące tego, co należy rozumieć przez pojęcie „kondygnacja”. Po wprowadzeniu swoistej definicji „kondygnacji” do u.p.o.l. nie budzi już żadnych wątpliwości, że piwnice garaże podziemne, sutereny i poddasza użytkowe są kondygnacją podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W tym miejscu należy stwierdzić, iż użyte w ustawie pojęcie kondygnacji bezpośrednio wpływa na podstawę opodatkowania budynków, tj. powierzchnie użytkową (L. Etel, S. Presnarowicz, Komentarz ABC 2003r).

Z powyższej definicji wynika, iż ustawodawca nie wymienia antresoli w ustawie obok piwnic, garaży podziemnych, suterenu i poddaszy jako kondygnacji a tym samym nie uznaje antresoli za odrębną kondygnację.

Samo pojęcie antresoli jest pojęciem zdefiniowanym na gruncie prawa budowlanego. Zgodnie z § 3 pkt 19 Rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (Dz. U. z dnia 15 czerwca 2002 r.) przez antresolę - należy rozumieć górną część kondygnacji lub pomieszczenia znajdującą się nad przedzielającym je stropem pośrednim o powierzchni mniejszej od powierzchni tej kondygnacji lub pomieszczenia, niezamkniętą przegrodami budowlanymi od strony wnętrza, z którego jest wydzielona. A zatem antresola nie stanowi odrębnej kondygnacji, o ile jej powierzchnia jest mniejsza od powierzchni, z której została wydzielona i o ile nie jest zamknięta od strony wnętrza.

Zaznaczyć zatem należy iż definicja powierzchni użytkowej budynku lub jego części odpowiada w zasadzie dotychczasowej, zawartej w art. 4 ust. 2, jedyną zaś zmianą dotyczy doprecyzowania pojęcia kondygnacji. Odtąd nie ma już wątpliwości, że kondygnacją są także garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe, a zatem ich powierzchnia jest uwzględniana przy ustalaniu powierzchni użytkowej budynku (jego części) będącej podstawą opodatkowania.

Także powołując się na inne akty prawne, które zawierają definicję powierzchni użytkowej jak np. ustawa z dnia 21 czerwca 2001r. o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego czy też na regulujące tę materię Polskie Normy należy uznać, iż powierzchnia antresoli nie stanowi powierzchni użytkowej. Tym samym nie należy jej uwzględniać obliczając podatek od nieruchomości.

Na marginesie zaznaczyć należy, iż regulacje prawne dotyczące powierzchni użytkowej nie pozwalają jednoznacznie stwierdzić, jakie reguły stosować przy jej ustalaniu. Pojęcie powierzchni użytkowej w budynkach mieszkalnych występuje w wielu aktach prawnych, a sposoby obliczania tej powierzchni podawane w tych aktach nie są jednolite. Czasem używa się terminu "powierzchnia użytkowa" nie precyzując, co termin ten znaczy. Innym razem stosuje się własną definicję, a jeszcze innym razem przywołuje się Polską Normę PN-ISO 9836:97. Tu wdarto uzupełnić, że Polska Norma PN-ISO 9836:97 nie jest dokumentem powszechnie stosowanym, chyba że zostanie przywołany w odpowiednich ustawach lub rozporządzeniach. Jako przykład można wskazać ustawę o ochronie praw lokatorów, która nakazuje obliczać powierzchnię użytkową zgodnie z Polską Normą. Natomiast pozostałe ustawy jak np.: ustawa o podatku od spadków i darowizn z dnia 28 lipca 1983 r., czy właśnie ustawa o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia, nie zawierają odesłania do Polskiej Normy, a jedynie własne definicje „powierzchni użytkowej”. W takim przypadku, na gruncie poszczególnego aktu prawnego powierzchnie użytkową należy rozumieć w sposób ściśle w nim określony.

Przy czym, odnosząc się do przedmiotu niniejszego zapytania należy zaznaczyć, iż także przy obmiarze powierzchni użytkowej zgodnie z ustalonymi w tym zakresie Polskimi Normami tj. PN- ISO 9836:1997 i PN-70/B-02365 (wybór normy jest tutaj dobrowolny) powierzchnia antresoli nie zostanie wliczona do powierzchni użytkowej. I tak zgodnie z normą PN- ISO 9836:1997 „Właściwości użytkowe w budownictwie. Określanie i obliczanie wskaźników powierzchniowych i kubaturowych” powierzchnia użytkowa jest to część powierzchni kondygnacji netto (czyli powierzchni ograniczonej przez elementy zamykające) obliczanej dla wymiarów budynku w stanie wykończonym, na poziomie podłogi. Antresola nie zostanie wliczona do powierzchni użytkowej także w świetle obmiaru według PN-70/B-02365, który wykonuje się na poziomie 1 m nad podłogą i w stanie surowym.

Z kolei wprost o tym, iż antresoli nie uwzględnia się przy obmierzaniu powierzchni użytkowej lokalu stanowi ustawa z dnia 21 czerwca 2001 r. o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego /Dz.U. z 2005r. Nr 31, poz.266 ze zm./ Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 7 przywołanej ustawy przez powierzchnię użytkową „należy rozumieć powierzchnię wszystkich pomieszczeń znajdujących się w lokalu, a w szczególności pokoi, kuchni, spiżarni, przedpokoi, alków, holi, korytarzy, łazienek oraz innych pomieszczeń służących mieszkalnemu i gospodarczemu potrzebom lokatora, bez względu na ich przeznaczenie i sposób używania; za powierzchnię użytkową lokalu nie uważa się powierzchni balkonów, tarasów i loggii, antresoli, szaf i schowków w ścianach, pralni, suszarni, wózkowni, strychów, piwnic i komórek przeznaczonych do przechowywania opału”.

Ustosunkowując się do zawartej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych definicji „powierzchni użytkowej” i podstaw opodatkowania trzeba w końcu zaznaczyć, iż z uzasadnienia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 25 maja 2011 r., sygn. II SA/Gd 284/11 wynika, że nawet częściowe zamknięcie nietrwałymi przegrodami działowymi antresoli (w rozumieniu § 3 pkt 19 Rozporządzenia Ministra Infrastruktury w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie z dnia 12 kwietnia 2002 r.) nie będzie oznaczało uznania jej za dodatkową kondygnację.

Doatkowo co bardzo istotne sam Wojewoda będący uczestnikiem powyższego postępowania sądowego przyjął stanowisko, iż przy antresoli spełniającej wymogi w/w rozporządzenia będzie istniała możliwość nie wliczania jej powierzchni do powierzchni użytkowej lokalu lub budynku.

Zatem należy uznać, iż pomimo dość różnorodnych określeń „powierzchni użytkowej” i sposobu jej obliczania, w świetle żadnego z w/w aktów powierzchnia antresoli nie zostanie wliczona do powierzchni użytkowej, a zatem nie należy jej uwzględniać przy obliczaniu podatku od nieruchomości. Wobec powyżej przedstawionych argumentów uważam, iż moje stanowisko jest słuszne.

Ponadto w celu doprecyzowania zapytania dla konkretnego obiektu dołączam do wniosku wstępny projekt planowanego budynku (mogący jeszcze podlegać zmianom), w którym zaznaczono powierzchnię kondygnacji oraz antresoli. Proszę na tej podstawie również określić czy projekt ten spełnia wymogi prawne antresoli w rozumieniu rozporządzenia z dnia 12 kwietnia 2002 r dla wyżej określonych celów podatkowych.

Załączniki:

1. Załącznik graficzny – plan kondygnacji i antresoli.
2. Potwierdzenie dokonania opłaty za wydanie interpretacji indywidualnej w kwocie 40 zł.

Prezydent Miasta Bełchatów
ul. Kościuszki 1
97-400 Bełchatów

Wyjaśnienia do pisma uzupełniającego

W ramach wyjaśnień do mojego pisma uzupełniającego z dnia . do wniosku z dnia o wydanie podatkowej interpretacji indywidualnej odnośnie opodatkowania antresoli, złożonego w celu przedstawienia opisu do załącznika graficznego do wniosku (rzutu projektowanego budynku), doprecyzowuję ze względu na pojawiającą się tam nieścisłość, że stwierdzenie występujące w powyższym piśmie uzupełniającym:

„Antresola stanowić będzie część budynku między sąsiednimi stropami, (...)”

należy interpretować w ten sposób, że antresola znajdować się będzie w parterowym niepodpiwniczonym budynku, gdzie przez dolny strop należy rozumieć warstwę podłogową na gruncie, a przez górny strop należy rozumieć belki stropowe będące poziomym elementem więźby dachowej, które zwieńczą konstrukcję w formie dachu spadzistego.

Prezydent Miasta Bełchatów
ul. Kościuszki 1
97-400 Bełchatów

W uzupełnieniu do złożonego wniosku w dniu [REDACTED], o wydanie podatkowej interpretacji indywidualnej, wyjaśniam, że powierzchnia parteru budynku wynosić będzie w przybliżeniu 741,27 m², natomiast powierzchnia antresoli wynosić będzie w przybliżeniu 559,47 m². Antresola stanowić będzie część budynku między sąsiednimi stropami, a wchodzić się będzie na nią schodami prowadzącymi z parteru budynku.