

dnia 2 września 2019 r.

Prezydent Miasta Łomża

Urząd Miasta Łomży
Plac Stary Rynek 14
18-400 Łomża

WNIOSKODAWCA:

**WNIOSEK
O WYDANIE INDYWIDUALNEJ INTERPRETACJI
PRAWA PODATKOWEGO**

Działając imieniem Wnioskodawcy, w ramach pełnomocnictwa, które przedkładałam w załączeniu, na podstawie art. 14b oraz art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. Dz. U. 2019, poz. 900, z późn. zm. – dalej: „Ordynacja”), w związku z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm., zwana dalej: „upol”), wnoszę o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, poprzez określenie:

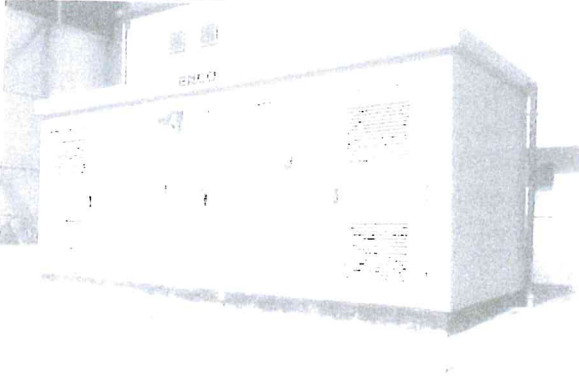
Czy urządzenia techniczne opisane w stanie faktycznym powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

I. Stan faktyczny

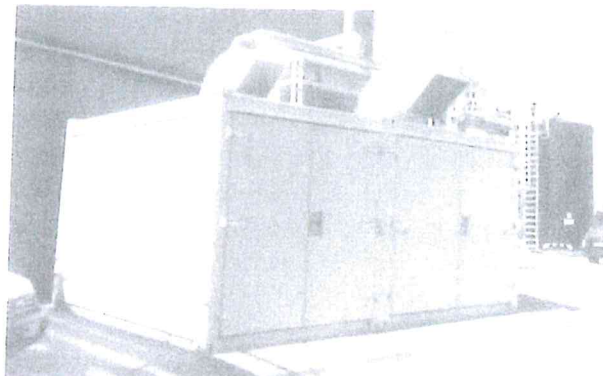
Przedmiotem niniejszego wniosku jest istniejący stan faktyczny. Na nieruchomościach należących do Wnioskodawcy zlokalizowane są:

- a) kontenerowa stacja transformatorowa;
- b) instalacje sprężonego powietrza [dalej razem: Urządzenia].

Zdjęcie 1. Kontenerowa stacja transformatorowa



Zdjęcie 2. Stacja sprężonego powietrza



Kontenerowa stacja transformatorowa jest obiektem o charakterze kontenerowym, którego wyposażenie stanowią urządzenia elektryczne. Montaż kontenerowej stacji rozpoczyna się od wykonania wykopu w gruncie, w którym osadza się misę fundamentową. Następnie na misę nakłada się bryłę główną stacji kontenerowej oraz dach.

Stacja sprężonego powietrza jest obiektem o charakterze kontenerowym, którego wyposażenie stanowią urządzenia ciśnieniowe m.in. filtry powietrza oraz sprężarki. W celu oddzielenia urządzenia od gruntu Wnioskodawca posadził stację na płycie marki Polbruk.

II. Pytanie

Czy urządzenia techniczne opisane w stanie faktycznym powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

III. Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy, Urządzenia nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Opodatkowaniu powinny podlegać jedynie części budowlane urządzeń, tj. fundamenty pod urządzenia.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 upol opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty,
- 2) budynki lub ich części,
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 2 za budowlę uważa 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.

Z treści ww. przepisu wynika kolejność według której należy dokonywać kwalifikacji obiektów budowlanych dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości, tj. w pierwszej kolejności należy ustalić czy konkretny obiekt stanowi budynek. Dopiero w razie wykluczenia spełniania przez dany obiekt przesłanek statuujących go w rozumieniu upol jako budynek (ewentualnie obiekt małej architektury), należy rozważyć jego opodatkowanie w kategorii budowli.

Zgodnie z przepisami prawa budowlanego, do 27 czerwca 2015 r. przez obiekt budowlany rozumieć należało budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, oraz obiekt małej architektury (art. 3 pkt 1 uPb). Od dnia 28 czerwca 2015 r., w wyniku nowelizacji uPb, przez obiekt budowlany rozumieć należy budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych (art. 3 pkt 1 uPb).

Z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego definiującego zakres pojęcia budowla wynika, że ilekroć mowa w o 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 tablice reklamowe i 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 jądrowych, elektrowni

wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”.

Z brzmienia ww. przepisów wynika, że:

- a) instalacje i urządzenia techniczne posadowione na fundamentach nie stanowią odrębnych obiektów budowlanych będącymi budowlami, oraz
- b) jako budowle należy kwalifikować jedynie części budowlane urządzeń technicznych.

W konsekwencji opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości powinny podlegać nie Urządzenia, ale ich części budowlane – tj. odpowiednio misa fundamentowa kontenerowej stacji transformatorowej i płyta marki Polbruk znajdująca się pod Stacją sprężonego powietrza.

Zaprezentowany wyżej sposób opodatkowania urządzeń technicznych potwierdza orzecznictwo sądów administracyjnych.

Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z 30 lipca 2009 r. sygn. akt II FSK 202/08: *„Gdyby ustawodawca chciał, aby urządzenia techniczne, a więc i elektrownie wiatrowe, były uważane za budowlę (obiekt budowlany), wówczas nie definiowałby jako budowli (obiektów budowlanych) ich części budowlanych. Innymi słowy dla celów podatkowych budowla nie musi stanowić całości użytkowej, gdyż zgodnie z art. 3 pkt 3 u.p.b., do którego odsyła ustawa podatkowa budowlą (obiektem budowlanym) mogą być także same części budowlane urządzeń technicznych. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. podlegają zatem jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”.*

W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 stycznia 2012 r. sygn. akt II FSK 1397/10 stwierdzono, że: *„skoro ustawodawca uznaje za budowlę części budowlane urządzeń technicznych, a nie same urządzenia techniczne, to siłownia (elektrownia) wiatrowa nie może jako całość zostać zakwalifikowana jako budowla”.*

Podobnie uznał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 9 stycznia 2014 r. sygn. akt I SA/Sz 854/13, którym uznał, że: *„Reasumując wskazać należy, że w ocenie Sądu, budowa analizowanego urządzenia: paneli, które są elementami krzemowych płyt półprzewodnikowych zamocowanymi do gruntu za pomocą specjalnego systemu oraz funkcja jaką spełniają – zamiana energii słonecznej na elektryczną, sprawiają, że należy za budowle uznać jedynie ich części budowlane tj. te części budowlane mocowań. W konsekwencji w takim zakresie podlegają podatkowi od nieruchomości”.*

W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 8 października 2015., sygn. akt. I SA/Ła 982/15 stwierdzono, że: *„(...) same transformatory, będące w istocie urządzeniami, nie charakteryzują się cechami zbliżonymi do budowli. Tak usytuowanych transformatorów nie można zatem uznać za sieci techniczne czy też sieci uzbrojenia terenu”.*

Potwierdza to również orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego, m.in. w wyrokach z dnia 20 kwietnia 2010 r., (sygn. akt. II FSK 2112/08, LEX nr 576210) oraz z dnia 25 stycznia 2012r. (sygn. akt. I SA/Gd 1092/11), w których wskazano, że *„transformator, stanowiący w istocie rzeczy urządzenie elektroenergetyczne umożliwiający funkcjonowanie sieci elektroenergetycznej, nie jest w jakikolwiek sposób podobny do przykładów budowli przedstawionych w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, takich jak: lotniska, drogi, linie kolejowe, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolnostojące maszty antenowe, wolnostojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolnostojące 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".

Orzeczenia te są - jak wskazuje sam Naczelny Sąd Administracyjny - kontynuacją jednolitej linii orzeczniczej (por. wyroki NSA: z dnia 7 października 2009 r. sygn. akt. II FSK 635/08, POP 2010/1/63, z dnia 16 grudnia 2009 r. sygn. akt. II FSK 1184/08, LEX nr 581610 i z dnia 5 stycznia 2010 r. sygn. akt. II FSK 1101/08, LEX nr 553973). Takie samo stanowisko jak cytowane powyżej zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z dnia 21 grudnia 2011 r., sygn. akt. SA/Gd 1099/11 (LEX nr 1112414): „*Transformatory nie są budowlami w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w zw. z art. 3 pkt 3 p.b. Transformatory nie tylko nie są wymienione w przytoczonym wcześniej art. 3 pkt 3 p.b., ale również pozbawione są cech zbliżonych do budowli wymienionych w tym przepisie. W związku z tym nie mogą być one uznane za budowle*".

Mając zatem na uwadze aktualną linię orzeczniczą sądów administracyjnych uznać należy, że Urządzenia nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Opodatkowaniu podlegać będą jedynie części budowlane urządzeń technicznych stanowiące fundamenty pod te urządzenia.

Nadto, stosownie do art. 14b § 4 Ordynacji podatkowej, Wnioskodawca oświadcza, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego.

za Wnioskodawcę / pełnomocnik

Załączniki:

1. Poświadczona za zgodność z oryginałem kopia pełnomocnictwa wraz z dowodem uiszczenia opłaty skarbowej x2;
2. Dowód uiszczenia opłaty od wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego;
3. Informacja odpowiadająca odpisowi aktualnemu Wnioskodawcy z rejestru przedsiębiorców pobrana na podstawie art. 4 ust. 4aa ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. z 2015 r. poz. 1142 tekst jednolity z późn. zm.).

Łomża, dnia 20 listopada 2019 r.

WSB 3120.21.3.2019

Interpretacja indywidualna

Prezydent Miasta Łomża działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w zw. z art. 14b oraz 14 c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.) po rozpatrzeniu wniosku

w sprawie wydania

indywidualnej interpretacji w zakresie podatku od nieruchomości dotyczącej kwestii:

„Czy urządzenia techniczne opisane w stanie faktycznym - kontenerowa stacja transformatorowa i instalacje sprężonego powietrza powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?”

stwierdza, że stanowisko podatnika przedstawione we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie

W dniu 3 września 2019 r. do Urzędu Miejskiego w Łomży wpłynął wniosek

o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa w indywidualnej sprawie, która dotyczy opodatkowania kontenerowej stacji transformatorowej i instalacji sprężonego powietrza.

We wniosku przedstawiono następujący istniejący stan faktyczny:

Na nieruchomościach należących do Wnioskodawcy zlokalizowane są kontenerowa stacja transformatorowa i instalacje sprężonego powietrza. Stacja transformatorowa jest obiektem o charakterze kontenerowym, którego wyposażenie stanowią urządzenia elektryczne. Montaż kontenerowej stacji rozpoczyna się od wykonania wykopu w gruncie, w którym osadza się misę fundamentową. Następnie, na misę nakłada się bryłę główną stacji kontenerowej oraz dach. Stacja sprężonego powietrza jest obiektem kontenerowym, którego wyposażenie stanowią urządzenia ciśnieniowe m.in. filtry powietrza oraz sprężarki. W celu oddzielenia od gruntu Wnioskodawca posadził stację na płycie marki Polbruk.

Stanowisko podatnika.

Zdaniem Wnioskodawcy, przedmiotowe urządzenia nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Opodatkowane powinny być jedynie części budowlane urządzeń, tj. fundamenty pod urządzenia.

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca wskazuje, że zgodnie z przepisami prawa budowlanego, do 27 czerwca 2015 r. przez obiekt budowlany rozumieć należało budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami oraz obiekt małej architektury. Od dnia 28 czerwca 2015 r., w wyniku nowelizacji ustawy Prawo budowlane, przez obiekt budowlany rozumieć należy budynek, budowlę lub obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. W związku z powyższym Spółka stoi na stanowisku, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości powinny podlegać nie urządzenia, ale ich części budowlane – tj. odpowiednio misa fundamentowa kontenerowej stacji transformatorowej i płyta marki Polbruk znajdująca się pod stacją sprężonego powietrza.

Stanowisko organu podatkowego.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 poz. 1170 ze zm., zwana dalej „u.p.o.l.”) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty,
- 2) budynki lub ich części,
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Stosownie do treści art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. budowla to 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.

Powyższa definicja odwołuje się do regulacji objętych ustawą z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1186 ze zm., zwana dalej „Prawo budowlane”). Stosownie do art. 3 pkt 1 oraz pkt 3 tejże ustawy poprzez obiekt budowlany należy rozumieć m.in. budowlę wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, natomiast przez pojęcie budowli należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, m.in.: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne (...). Jednym z rodzajów sieci technicznych są sieci elektroenergetyczne – obiekt budowlany o wielu częściach składowych, wymieniony w załączniku do Prawa budowlanego w ramach kategorii XXVI obiektów budowlanych.

Stosownie do powołanych powyżej przepisów urządzenia znajdujące się wewnątrz stacji transformatorowej stanowią niezbędny element składowy sieci elektroenergetycznej

i w związku z faktem, iż wchodzi one w skład tej sieci również będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle. Wymontowanie ich uniemożliwiłoby prawidłowe funkcjonowanie sieci zgodnie z przeznaczeniem. Połączenie z siecią techniczną zapewnia urządzeniom stacji możliwość działania, a urządzenia te zapewniają sieci możliwość pełnienia przez nią funkcji przesyłowej energii elektrycznej. Stacja nie może istnieć bez powiązania z systemem elektroenergetycznym. Przeznaczeniem bowiem stacji jest umożliwienie przesyłania energii elektrycznej w układzie, w którym pracuje. Bez połączenia z siecią urządzenia znajdujące się w stacji tracą swój użytkowy charakter. Odłączenie danej stacji od sieci sprawiałoby, że nie pełniłaby ona żadnej funkcji (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 17 maja 2017 r. sygn. akt I SA/Po 1479/16). Ponadto funkcją stacji transformatorowej jest nie tylko rozdział energii, ale także zmiana jej parametrów.

W ocenie organu podatkowego wskazane przez Spółkę urządzenia techniczne stanowią elementy składowe sieci elektroenergetycznej podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowla. Sieć elektroenergetyczna wyposażona w przedmiotowe urządzenia może być użytkowana zgodnie z przeznaczeniem. Poszczególne elementy sieci połączone są ze sobą i współpracują w taki sposób, że każdy element jest niezbędny do prawidłowego funkcjonowania pozostałych urządzeń, a odłączenie ich czyniłoby budowle bezużytecznymi.

Również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w Wyroku z dnia 5 marca 2019 r. sygn. akt II SA/Rz 55/19 wskazał, że kontenerowa stacja transformatorowa uznawana jest za nowy element sieci elektroenergetycznej. Jest ona powiązana z istniejącą siecią elektroenergetyczną oraz nowymi liniami służącymi do przyłączenia odbiorców energii elektrycznej i stanowi część linii elektroenergetycznej.

Przechodząc do pytania dotyczącego instalacji sprężonego powietrza należy podkreślić, że zgodnie z wyjaśnieniem Wnioskodawcy, w skład stacji sprężonego powietrza wchodzi mi.in. filtry powietrza oraz sprężarki. Zgodnie z Wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 września 2013 r. sygn. akt II FSK 2498/11, sieci sprężonego powietrza należy zaliczyć do jednego z rodzajów sieci technicznych, w związku z tym stanowią one budowlę w rozumieniu Prawa budowlanego. NSA stoi na stanowisku, że część sieci sprężonego powietrza, która znajduje się w budynku stanowi jego część jako obiektu budowlanego i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, natomiast przyłącze, które umożliwia połączenie sieci wewnętrznej i zewnętrznej oraz sieć zewnętrzna stanowią budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Reasumując, wskazana przez Wnioskodawcę instalacja sprężonego powietrza podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako część sieci technicznej sprężonego powietrza.

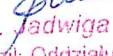
Problem opodatkowania sprężarek i urządzeń technicznych był przedmiotem analizy Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie w Wyroku z dnia 13 lutego 2013 r. sygn. akt I SA/Lu 1005/12. Sąd podkreślił, że linie produkcyjne gazów technicznych mające postać kontenerów z zamontowanymi wewnątrz urządzeniami i sprężarkami tworzą spójną całość, pomimo możliwości demontażu poszczególnych elementów. Prawidłowe zestawienie modułów instalacji z fundamentami powoduje, że tworzą one całość strukturalnie jednolitą. Instalacje sprężonego powietrza stanowią obiekty i urządzenia wzajemnie ze sobą powiązane, służące określonej działalności.

Wobec powyższego, w opisanym stanie faktycznym, stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku należy uznać za nieprawidłowe.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe postępowanie jest przedmiotem skargi w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz. U. z 2018 r., poz. 1302 ze zm.).

Z up. Prezydenta Miasta Łomża


mgr inż. Jadwiga Jakuc
p. o. Kierownik Oddziału Podatków