

, dnia 2 września 2019 r.

Prezydent Miasta Łomża

Urząd Miasta Łomży
Plac Stary Rynek 14
18-400 Łomża

**WNIOSEK
O WYDANIE INDYWIDUALNEJ INTERPRETACJI
PRAWA PODATKOWEGO**

Działając imieniem Wnioskodawcy, w ramach pełnomocnictwa, które przedkładam 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 instalacje, opisane w stanie faktycznym, znajdujące się wewnątrz oraz częściowo wewnątrz budynków Wnioskodawcy stanowią odrębny od budynków przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości?

I. Stan faktyczny

Przedmiotem niniejszego wniosku jest istniejący stan faktyczny. Na nieruchomościach należących do Wnioskodawcy zlokalizowane są budynki, w których wnętrzu znajdują się instalacje oraz ich części, których celem jest zapewnianie możliwości wykorzystywania budynków zgodnie z ich przemysłowym przeznaczeniem, tj. zapewniają odpowiednią infrastrukturę techniczną do celów produkcyjnych. Wszystkie instalacje wewnętrzne stanowią odrębne od budynku środki trwałe podlegające amortyzacji podatkowej.

W Tabeli 1 wymieniono środki trwałe stanowiące wyposażenie budynków.

Tabela 1. Wykaz instalacji wewnątrz i częściowo wewnątrz budynków Wnioskodawcy.

Nr inw.	Oznaczenie	Usytuowanie obiektu
211-0701	INSTALACJA TECHNOLOGICZNA GAZOWA WEWNĘTRZNA	Wewnątrz
291-S-0695	KONSTRUKCJA WSPORCZA ŁAPACZA PIASKU	Na dachu
211-0614	INSTALACJA SPREZONEGO POWIETRZA	Częściowo wewnątrz
211-0617	SIEĆ TECHNOL.KWASU SOLNEGO	Częściowo wewnątrz
210-0675	RUROCIĄG PRZESYŁOWY SOKU DO PRODUKCJI MALTODEKSTRYNY	Częściowo wewnątrz
211-0616	SIEĆ TECHNOL.WODOROTLENKU SODU	Częściowo wewnątrz
211-0650	KANAŁ ZIMNEGO POWIETRZA	Wewnątrz
211-0651	KANAŁ BY-PASS ZIMNEGO POWIETRZA	Wewnątrz
211-0652	KANAŁ PODGRZANEGO POWIETRZA	Wewnątrz
211-0653	KANAŁ BY-PASS GORĄCEGO POWIETRZA	Wewnątrz
211-0194	RUROCIĄG DO WODY POCHŁODNICZEJ	Częściowo wewnątrz
211-0691	INSTALACJA ELEKTRYCZNA ŁAPACZA KAMIENI	Częściowo wewnątrz
1-0195	PRZYŁĄCZE WODNO - KANALIZACYJNE	Częściowo wewnątrz
211-S-0702	ZAKŁADOWA SIEĆ TELEINFORMATYCZNA	Częściowo wewnątrz
211-S-0704	RUROCIĄG WÓD SPŁAWIAKOWYCH DN 500 Z KONSTRUKCJĄ WS	Częściowo wewnątrz
210-0256	RUROCIĄG STALOWY WODNY W ZIEMI	Częściowo wewnątrz
211-0506	LINIA KABLOWA Z ROSDZ.PRZY KOTŁOWNI	Częściowo wewnątrz
211-0187	INSTALACJA POWIETRZA DL I	Wewnątrz
211-0253	ZBIORNIK WODY CZYSTEJ	Wewnątrz
210-0020	RUROCIĄG ZMIĘK CZANIA WODY	Wewnątrz
211-0480	LINIA KABLOWA ZASIL.RS W KOTŁOWNI	Wewnątrz
211-0488	INSTALACJA SIŁOWA KOTŁOWNI	Wewnątrz
211-0566	LINIA ELEKTRYCZNA ZASILAJACA	Wewnątrz
211-0610	RUROCIĄG ZRZUT.SZLAMU Q80 DŁUG.18M	Wewnątrz
291-0003	POMOST STALOWY PRZY SIŁOSACH	Wewnątrz
291-0317	POMOST DO OBSŁUGI ZBIORNIKA W SYROPIARNI	Wewnątrz
291-0318	KONSTRUKCJA WSPORCZA DO DEM. WIROWEK	Wewnątrz
291-0670	POMOST ODSIEWACZY	Wewnątrz
291-0677	POMOST STALOWY Z WANNĄ	Wewnątrz
1-0696	SIEĆ CIEPŁA TECHNOLOGICZNEGO	Wewnątrz
291-0685	SCHODY STALOWE POMIĘDZY SUSZARNIAMI	Wewnątrz
291-0688	SCHODY STALOWE POMIĘDZY NOWĄ SUSZARNIĄ A WĘZŁEM PAKOWANIA W MWG	Wewnątrz
211-0695	INSTALACJA TRANSP.PNEUMATYCZNEGO Z SUSZARNI 1 I 2 NA SIŁOS PRODUKTU SUSZARNI 3	Wewnątrz
211-S-0703	INSTALACJA ELEKTRYCZNA Z RG	Wewnątrz

II. Pytanie

Czy instalacje, opisane powyżej w Stanie faktycznym, znajdujące się wewnątrz oraz częściowo wewnątrz budynków Wnioskodawcy, stanowią odrębny od budynku przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości?

III. Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy, instalacje znajdujące się wewnątrz budynków nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości odrębnie od budynków, w których się znajdują.

Opodatkowaniu powinny podlegać części instalacji, które znajdują się poza budynkiem jako odrębne od budynku obiekty budowlane stanowiące budowle.

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 upol 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 spełnienia 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 zestawienia powyższych przepisów wynika, że pojęcie budynku, poza częściami budowlanymi jak fundamenty, dach, przegrody budowlane, trwałe związki z gruntem **obejmuje także instalacje**. Zdaniem Wnioskodawcy instalacje znajdujące się wewnątrz budynku nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako, że **stanowią jeden obiekt budowlany wraz z budynkiem, co wynika z samej definicji obiektu budowlanego**. Natomiast w przypadku instalacji zlokalizowanych częściowo wewnątrz budynków - **opodatkowaniu jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej powinna podlegać wartość budowli znajdującej się poza bryłą budynku**.

Stanowisko Wnioskodawcy potwierdza aktualne orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego. Wskazać należy tu przede wszystkim wyrok NSA z dnia 3 czerwca 2016 r. sygn. akt II FSK 729/14, zgodnie z którym: *„Istniejące zatem w budynku instalacje gazowe, elektroenergetyczne, wodociągowe, telekomunikacyjne, kanalizacyjne stanowią część budynku jako obiektu budowlanego, a nie część sieci (budowli), do której muszą być (aby działać) przyłączone, a ich wartość nie może powiększać wartości tych budowli jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. W tej sytuacji trafnie zarzucono w skardze kasacyjnej, że ta część sieci (instalacji) wraz z urządzeniami telekomunikacyjnymi, która znajduje się wewnątrz budynku stanowi część tego budynku. Nie może zatem stanowić odrębnego od budynku przedmiotu opodatkowania jako część budowli, którą stanowią sieci zewnętrzne tylko z tego powodu, że zainteresowana spółka traktuje sieci wewnętrzne i zewnętrzne jako jeden środek trwały. Wartość środka trwałego ma bowiem znaczenie tylko dla określenia podstawy opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości (art.4 ust.1 pkt 3 u.p.o.l.), nie jest jednak decydująca dla określenia przedmiotu opodatkowania”*. Analogiczne stanowisko przyjął także NSA w wyroku z dnia 24 czerwca 2014 r., sygn. akt II FSK 1792/12.

Także NSA w wyroku z dnia 10 września 2013 r., sygn. akt II FSK 2498/11, uznał, że: *„W definicjach budowli, budynku i urządzenia budowlanego w Prawie budowlanym znaleźć można, w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, kryteria pozwalające dokonać podziału instalacji sieciowych na tę*

część, która stanowi budowlę, tę część, która stanowi urządzenie budowlane i tę część, którą należy zaliczyć do budynku. Ustawodawca wskazuje bowiem, że obiektem budowlanym jest budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi. Budynek to zatem nie tylko fundamenty, dach, przegrody budowlane wydzielające go z przestrzeni, ale także - zgodnie z definicją obiektu budowlanego - znajdujące się między tymi elementami instalacje i urządzenia techniczne. Instalacja to w języku polskim całokształt urządzeń technicznych, służących do jednego celu, np.: do doprowadzania wody, gazu, elektryczności (tak Słownik języka polskiego pod red. W. Doroszewskiego, ww.doroszewski.pwn.pl), zespół przewodów i urządzeń doprowadzających wodę, prąd, gaz do jakiegoś obiektu (tak Słownik języka polskiego, www.sjp.pwn.pl). Istniejące w budynku instalacje gazowe, elektroenergetyczne, wodociągowe, telekomunikacyjne, kanalizacyjne stanowią zatem część budynku jako obiektu budowlanego, a nie część sieci (budowli), do której muszą być (aby działać) przyłączone. Przyłącze, która umożliwia połączenie sieci wewnętrznej i zewnętrznej i znajduje się poza budynkiem (a więc nie jest urządzeniem technicznym stanowiącym część budynku) będzie natomiast urządzeniem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego i budowlą w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Sieć techniczna pozostająca poza budynkiem stanowić będzie odrębną od budynku budowlę zarówno w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, jak i przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych".

Stanowisko to zaakceptowane zostało także w orzecznictwie wojewódzkich sądów administracyjnych - w szczególności wskazać należy na **wyrok WSA w Rzeszowie z 7 sierpnia 2018 r. sygn. akt I SA/Rz 424/18**, który orzekł, że: „urządzenia techniczne znajdujące się w budynku i instalacje wewnętrzne zapewniające wykorzystywanie tego budynku zgodnie z przeznaczeniem opodatkowane są wraz z tym budynkiem. Nie stanowią odrębnego przedmiotu opodatkowania. Są częścią budynku dla potrzeb przepisów podatkowych. Natomiast odpowiadające im instalacje i urządzenia znajdujące się poza tym budynkiem i także zapewniające możliwość korzystania z niego stanowią urządzenie budowlane i podlegają opodatkowaniu jako budowla. Kryterium rozróżnienia pod względem podatkowym będzie więc lokalizacja danego urządzenia technicznego lub instalacji. Jeżeli znajduje się ono w budynku to nie stanowi budowli, zaś poza budynkiem i połączona z nim więzią użytkowo funkcjonalna stanowi urządzenie budowlane, a tym samym budowlę w rozumieniu prawa podatkowego”.

Przytoczyć można także **wyrok WSA w Szczecinie z dnia 24 kwietnia 2012 r. o sygn. I SA/Sz 931/11**, w którym stwierdzono, że: „(...) obiekty znajdujące się wewnątrz budynków, mimo tego iż fizycznie są powiązane z sieciami zewnętrznymi, nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle”.

W podobnym tonie wypowiedział się również **WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 20 października 2009 r., sygn. I SA/Gl 165/09**, który stwierdził, że: „Cytowane wyżej przepisy ustawy podatkowej i prawa budowlanego, w ramach definicji budynku wprowadzają kryteria konstrukcyjne i przestrzenne, takie jak: trwałe związanie z gruntem, wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, posiadanie fundamentów i dachu. Nie ma zatem podstaw do rozważania w tym zakresie, jakie cele i funkcje użytkowe spełnia budynek, w szczególności, czy stanowi tylko osłonę technologii przed wpływem czynników zewnętrznych. Co więcej, w znacznej części zakładów produkcyjnych, budynki pełnią wyłącznie funkcje ochronne wobec odbywającego się w nich procesu produkcyjnego - jednak analizowane przepisy nie stanowią podstaw do zakwalifikowania ich z tego powodu jako budowli. Przeciwnie - według art. 1a ust. 1 pkt. 2 ustawy podatkowej - to właśnie zakwalifikowanie obiektu jako budynku uniemożliwia uznanie go za budowlę. Podkreślenia również wymaga, że bez znaczenia dla klasyfikacji - w analizowanym zakresie - poszczególnych urządzeń i instalacji znajdujących się w budynkach skarżącej, jest ich wyodrębnienie w ewidencji środków trwałych.”

Orzecznictwo sądów administracyjnych wpływa również na stanowiska wyrażane w interpretacjach indywidualnych przez organy podatkowe.

Prezydent Miasta Łodzi w interpretacji indywidualnej z dnia 8 stycznia 2019 r. nr DFP-Fn-1.3120.6.5.2018, w której stwierdzono, że: „(...) instalacje znajdujące się wewnątrz budynku nie stanowią odrębnego od budynku przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Natomiast w

przypadku instalacji znajdujących się częściowo wewnątrz, a częściowo na zewnątrz budynku, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają sieci techniczne znajdujące się poza budynkiem jako budowle (...)

Analogiczne stanowisko zajął Prezydent Miasta Poznania w interpretacji z 28 stycznia 2016 r. nr: F-n-XIV.310, w której stwierdzono, że: „(...) przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowla może być zarówno budowla, jak i urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Należy jednak zauważyć, że nie wszystkie urządzenia techniczne stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Biorąc pod uwagę kształt definicji urządzenia budowlanego, trudno zakładać że są to urządzenia techniczne stanowiące część budynku, czy też znajdujące się w jego wnętrzu. Ustawodawca wyraźnie wskazuje m.in. place postojowe, place pod śmietniki, przyłącza itp. Przyjąć zatem należy, że chodzi tutaj o rzeczy znajdujące się poza obiektem budowlanym, które pełnią funkcję pomocniczą względem niego. Mają one na celu umożliwienie wykorzystania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Urządzenia techniczne nie będące urządzeniami budowlanymi nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, gdyż nie stanowią budowli w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Mając zatem na uwadze powyższą analizę prawną oraz aktualną linię orzeczniczą sądów administracyjnych uznać należy, że skoro instalacje objęte niniejszym wnioskiem:

- a) znajdują się wewnątrz lub częściowo wewnątrz budynku, oraz
- b) zapewniają możliwość wykorzystywania budynków, w których są one zlokalizowane zgodnie z ich przemysłowym przeznaczeniem, czyli wspomagają proces produkcji przemysłowej,

- to uznać należy, że nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości odrębnie od budynków, w części w jakiej znajdują się one wewnątrz budynku. W przypadku instalacji znajdujących się częściowo wewnątrz budynku – opodatkowana według zasad przewidzianych dla budowli powinna być jedynie część znajdująca się poza budynkiem.

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. Kopia interpretacji indywidualnej Prezydenta Miasta Poznania z 28 stycznia 2016 r. nr F-n-XIV.310 (dostępna na stronie internetowej Urzędu Miasta Poznania: <http://bip.poznan.pl/bip/podatek-od-nieruchomosci-osoby-prawne,p,14319,14320,14321.html>)
4. 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.).

WSB 3120.21.2.2019

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 instalacje wymienione w Tabeli 1 załączonej do wniosku, znajdujące się wewnątrz oraz częściowo wewnątrz budynków Wnioskodawcy stanowią odrębny od budynków przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości?”

stwierdza, że stanowisko podatnika przedstawione we wniosku jest prawidłowe.

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 instalacji znajdujących się wewnątrz oraz częściowo wewnątrz budynków.

We wniosku przedstawiono następujący istniejący stan faktyczny:

Na nieruchomościach należących do Wnioskodawcy zlokalizowane są budynki, w których wnętrzu znajdują się instalacje oraz ich części, których celem jest zapewnienie możliwości wykorzystywania budynków zgodnie z ich przemysłowym przeznaczeniem tj. zapewniają odpowiednią infrastrukturę techniczną do celów produkcyjnych. Wszystkie instalacje wewnętrzne stanowią odrębne od budynku środki trwałe podlegające amortyzacji podatkowej.

Stanowisko podatnika.

Zdaniem Wnioskodawcy, instalacje znajdujące się wewnątrz budynków nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości odrębnie od budynków, w których się znajdują. Opodatkowaniu powinny podlegać części instalacji, które znajdują się poza budynkiem jako odrębne obiekty budowlane stanowiące budowle.

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca odwołuje się do treści ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm., zwana dalej „u.p.o.l.”) oraz przepisów prawa budowlanego. Spółka wskazuje, iż pojęcie budynku obejmuje także instalacje, dlatego instalacje znajdujące się wewnątrz budynku nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Stanowią one jeden obiekt budowlany wraz z budynkiem, co wynika z samej definicji obiektu budowlanego. Natomiast w przypadku instalacji zlokalizowanych częściowo wewnątrz budynków – opodatkowaniu jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej powinna podlegać wartość budowli znajdującej się poza bryłą budynku.

Stanowisko organu podatkowego.

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

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 zaś do treści art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. użyte w ustawie określenie 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. Natomiast w świetle 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.

Powyższe definicje nie są kompletne ponieważ odwołują 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”). Art. 3 pkt 1 tejże ustawy stanowi, iż przez obiekt budowlany należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Każdorazowo zatem w skład obiektu budowlanego będącego budynkiem lub budowlą wchodzi instalacje jako część takiego obiektu, pod warunkiem, że zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

We wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego Spółka zamieściła wykaz instalacji znajdujących się wewnątrz i częściowo wewnątrz budynków. Jak już wskazano powyżej, budynek w rozumieniu Prawa budowlanego to nie tylko jego elementy budowlane jak fundamenty, ściany i dach ale także wszystkie elementy infrastrukturalne (instalacje) służące do wykorzystywania go zgodnie z przeznaczeniem,

które może mieć przy tym różnorodny charakter. Jak wskazuje Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w Wyroku z dnia 16 kwietnia 2019 r. sygn. akt I SA/Sz 64/19, w każdym budynku w zależności od jego przeznaczenia mogą znajdować się różne instalacje czy urządzenia techniczne. Zgodnie z treścią art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego same te instalacje, chociażby bardzo skomplikowane i wartościowe nie podlegają odrębnemu opodatkowaniu. Takie samo stanowisko przyjął również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie Wielkopolskim w Wyroku z dnia 13 czerwca 2019 r. sygn. akt I SA/Go 250/19. Wskazał on, że budynki przemysłowe wymagają jeszcze bardziej skomplikowanych instalacji zapewniających wykorzystywanie budynku zgodnie z przeznaczeniem, czyli prowadzenia procesu produkcyjnego. Budynki te służą prowadzeniu działalności gospodarczej, a zawarte w nich urządzenia i instalacje służą użytkownikom budynków zgodnie z ich przeznaczeniem. Sąd wyjaśnił, że suwerenną decyzją podatnika, przedsiębiorcy prowadzącego działalność gospodarczą będzie wybór technologii wykorzystywanej w procesie produkcji. Nie tylko budynki służące prowadzeniu działalności gospodarczej bywają wyposażone w instalacje, w zasadzie zbędne z punktu widzenia normalnego użytkownika, bez których budynek spełniałby swoje funkcje – np. systemy klimatyzacji czy centra wentylacyjne. Instalacje te należy jednak zdaniem Sądu uznać za elementy budynku.

W tym miejscu należy podkreślić, że argumentacja ta nie będzie miała zastosowania w przypadku budynków służących do zabezpieczenia różnorodnych elementów sieci przesyłowych jak np. sieci elektroenergetycznych. Budynki takie zabezpieczają instalacje i inne urządzenia, spełniają rolę służebną wobec elementów sieci.

Rozpatrując wskazane przez Wnioskodawcę instalacje w aspekcie sieci technicznych, które zostały wprost wymienione jako przykład budowli w Prawie budowlanym, należy podkreślić, że ich opodatkowanie nie jest możliwe z uwagi na zlokalizowanie wewnątrz budynku. W tym zakresie będą one stanowiły instalacje zapewniające możliwość użytkowania budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, przy czym rodzaj instalacji musi być określony z uwzględnieniem przeznaczenia budynku. Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w Wyroku z dnia 10 września 2013 r. sygn. akt II FSK 2498/11, wśród desygnatów budowli wskazanych w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego wymieniono sieci techniczne do których, zgodnie z załącznikiem do tej ustawy, należą sieci takie jak: elektroenergetyczne, telekomunikacyjne, gazowe, ciepłownicze, wodociągowe, kanalizacyjne czy rurociągi przesyłowe. Zdaniem NSA nie powinno budzić wątpliwości, że budowlę stanowi również m. in. sieć sprężonego powietrza, ciekłego azotu, komputerowa. Dlatego też takie instalacje istniejące w budynku stanowią część budynku jako obiektu budowlanego, a nie część sieci do której muszą być przyłączone. Przyłącze, które umożliwia połączenie sieci wewnętrznej oraz zewnętrznej i znajduje się poza budynkiem będzie urządzeniem budowlanym i budowlą w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Natomiast sieć techniczna pozostająca poza budynkiem stanowić będzie odrębną od budynku budowlę. Takie stanowisko Naczelny Sąd Administracyjny przyjął również w Wyroku z dnia 26 lutego 2019 r. sygn. akt II FSK 692/17.

Reasumując, sieci techniczne dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości powinny być co do zasady kwalifikowane jako samodzielne budowle, od wartości których powinno się naliczać podatek od nieruchomości. Odstępstwem od tej zasady będą te elementy sieci, które tworzą w budynkach instalacje wewnętrzne i które stanowią elementy wyposażenia budynku jako obiektu budowlanego (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 20 marca 2013 r. sygn. akt I SA/Gd 127/13). Dodatkowo, nie ma podstaw do przyjęcia, że pod pojęciem instalacji zapewniających możliwość użytkowania budynku zgodnie z jego przeznaczeniem należy rozumieć jedynie te, które dostarczają podstawowe media. Rodzaj instalacji, a więc całokształtu urządzeń technicznych służących do jednego celu, musi być określony

z uwzględnieniem przeznaczenia budynku (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 3 kwietnia 2019 r. sygn. akt I SA/Sz 14/19).

Należy podkreślić, że zgodnie z utrwaloną linią orzecznictwa tylko obiekty wprost wymienione w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy lub załączniku do niej mogą być uznane za budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ustawodawca nie rozróżnia przy tym miejsca usytuowania budowli. Dlatego możliwe jest opodatkowanie jako budowli obiektów znajdujących się w budynkach. Fakt, że dana budowla została umieszczona w budynku, nie skutkuje automatycznie tym, że nie może ona stanowić przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Jeżeli bowiem w budynku została usytuowana budowla, która stanowi odrębny od budynku samodzielny obiekt budowlany, budowla ta stanowi wówczas odrębny od budynku przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości (Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 7 października 2016 r. sygn. akt II FSK 2532/14).

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

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 Jakuć
p. o. Kierownik Oddziału Podatków