

Bartniczka, dnia 16.10.2017r.

FP.3120.5.3.2017

INTERPRATCJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j i art. 14c oraz stosownie do przepisów art. 14d i 14o §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017r., poz 201 z późn. zmianami) w związku z uchyleniem interpretacji z dnia 9 lutego 2017 r. nr FP.3120.5.1.2017 w przedmiocie podatku od nieruchomości wyrokiem z dnia 27 czerwca 2017r. Sygn. akt I SA/Bd 490/17,

po ponownym rozpatrzeniu

wniosku z dnia 9 stycznia 2017r. (data wpływu do tut. Urzędu dnia 23.01.2017r.), w sprawie wydania interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości podatnika

postanawia:

- 1) uznać, że stanowisko przedstawione we wniosku, iż instalacja do oczyszczania powietrza z lotnych związków organicznych (dopalacz) nie stanowi budowli opodatkowanej podatkiem od nieruchomości jest nieprawidłowe,
- 2) uznać, że stanowisko przedstawione we wniosku, iż instalacja gazu płynnego LNG nie stanowi budowli opodatkowanej podatkiem od nieruchomości jest nieprawidłowe,
- 3) uznać, że stanowisko przedstawione we wniosku, iż podatnikiem podatku od nieruchomości jest właściciel budowli lub jej części jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 27 czerwca 2017r. Sygn. akt I SA/Bd 490/17 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy uchylił zaskarżoną interpretację z dnia 9 lutego 2017r. nr FP.3120.5.1.2017 w zakresie podatku od nieruchomości. Wyrok uprawomocnił się. Odpis orzeczenia wraz ze stwierdzeniem jego prawomocności oraz akta sprawy zostały doręczone organowi interpretacyjnemu w dniu 25 września 2017r.

Przedmiotem interpretacji jest art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2017r., poz. 1758) oraz art. 1a ust. 1 pkt 2 wyżej wymienionej ustawy w związku z art. 3 pkt 1 i 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (Dz.U. z 2017r., poz. 1332 z późn. zm.).

W związku z powyższym Wójt Gminy Bartniczka wydaje interpretację podatkową, uwzględniającą wskazania i wytyczne sądu.

We wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Wnioskiem z dnia 9 stycznia 2017r. zwróciła się do tutejszego organu podatkowego o udzielenie pisemnej interpretacji w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości instalacji gazu płynnego LNG oraz instalacji do oczyszczania powietrza z lotnych związków organicznych (tzw. dopalacz). We wniosku wskazano, że na terenie zakładu produkcyjnego zlokalizowana jest instalacja gazu płynnego LNG i instalacja do oczyszczania powietrza z lotnych związków organicznych (tzw. dopalacz). Instalacja LNG jest dzierżawiona przez . Składa się ona ze zbiornika, aparatury sterującej i zabezpieczającej oraz instalacji doprowadzającej gaz do innych obiektów . Instalacja ta posadowiona jest na płycie fundamentowej oraz stopach betonowych i przytwierdzona do niej śrubami. Płyta fundamentowa oraz stopy betonowe wykonane zostały przez i są jej własnością. Natomiast dopalacz to zespół maszyn, rur i innych urządzeń zlokalizowanych poza obrębem budynku. Powyższa instalacja połączona jest z innymi obiektami za terenie zakładu za pomocą rur doprowadzających zanieczyszczone powietrze i oczyszcza je z lotnych związków organicznych. jest właścicielem instalacji, która posadowiona jest na płycie fundamentowej za pomocą śrub.

W związku z powyższym zadano pytanie dotyczące zaistniałego stanu faktycznego.

Czy z tytułu wykorzystywania powyższych obiektów w ramach swojej działalności jest zobowiązana zapłacić podatek od nieruchomości?

Stanowisko wnioskodawcy.

Zdaniem w rozumieniu art. 3 pkt 3 przepisów prawa budowlanego, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od budowli podlegają tylko te budowle, które są częścią budowlaną urządzenia technicznego, tj. fundamenty, na którym osadzone są maszyny i urządzenia. W ocenie strony instalacja LNG i dopalacz nie są budowlami. Ponadto przy przyjęciu, że instalacja LPG jest budowlą (z czym wnioskodawca się nie zgadza) podatnikiem jest właściciel, tj. spółka, od której wnioskodawca instalację tę dzierżawi.

Ocena prawna stanowiska wnioskodawcy.

Na wstępie należy zaznaczyć, iż specyfika postępowania w sprawie wydania pisemnej interpretacji polega, jak trafnie wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 18 stycznia 2012r. sygn. I SA/Ol 678/11, m.in. na tym, że organ podatkowy rozpatruje sprawę tylko i wyłącznie na podstawie stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę oraz wyrażonej przez niego oceny prawnej (stanowisko podatnika). Opisany we wniosku stan faktyczny sprawy może odnosić się do zdarzeń już zaistniałych lub zdarzeń przyszłych. Dlatego też organ podatkowy nie przeprowadza w tego rodzaju sprawach postępowania dowodowego, ograniczając się do analizy okoliczności faktycznych podanych we wniosku i w stosunku tylko do tych okoliczności wyraża następnie swoje stanowisko, które powinno być jednak ustosunkowaniem się do poglądu (stanowiska) prezentowanego w danej sprawie przez wnioskodawcę (art. 14j w zw. z art. 14b § 3 i 4 i art. 14c § 1 zd. 1 i § 2 Ordynacji podatkowej). W postępowaniu tym nie może zatem toczyć się spór o stan faktyczny, ani też nie może być prowadzone klasyczne postępowanie dowodowe zmierzające do zbierania materiałów dowodowych, a następnie poddawanie ich swobodnej ocenie, zgodnie z art. 191 Ordynacji podatkowej. Stan faktyczny brany pod uwagę przy wydawaniu interpretacji nie może być "dopowiadany" dołączonymi dokumentami. Interpretacja wiąże w przedstawionym stanie faktycznym. Interpretacja indywidualna nie prowadzi do rozstrzygnięcia co do meritum sprawy podatkowej, ma jedynie ułatwiać podatnikom stosowanie w praktyce przepisów prawa podatkowego i zapobiegać sporom między

podatnikiem a organem podatkowym, dając podatnikowi gwarancję nieponoszenia określonych w przepisach skutków zastosowania się do takiej interpretacji w przyszłości.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, natomiast stosownie do przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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, która zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Aby dokonać oceny, czy przedmiotowe instalacje stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem o nieruchomości, należy ustalić, czy są one budowlami w rozumieniu art. 3 pkt 3 w związku z pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane, lub urządzeniem budowlanym w rozumieniu art. 3 pkt 9 tejże ustawy. Przez pojęcie budowli w myśl tego przepisu należy 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 i innych urządzeń) oraz **fundamenty pod maszyny i urządzenia**, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Uwzględniając powyższy katalog budowli, który ma charakter jedynie przykładowy, nie ulega wątpliwości, iż budowlą podlegającą opodatkowaniu są nie tylko fundamenty ale także zbiornik wchodzący w skład instalacji LNG. Ponadto w załączniku do ustawy Prawo budowlane w kat. XIX obiektów budowlanych zalicza

się zbiorniki przemysłowe, jak: silosy, elewatory, bunkry do magazynowania paliw i gazów oraz innych produktów chemicznych.

Zgodnie z art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane pod pojęciem urządzeń budowlanych należy rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Instalacja do oczyszczania powietrza z lotnych związków organicznych (dopalacz) to zespół maszyn, rur i innych urządzeń, połączony z innymi obiektami, która doprowadzając zanieczyszczone powietrze oczyszcza je z lotnych związków organicznych.

Wynika z tego, że zarówno maszyny, rury jak i „inne urządzenia” tworzą razem instalację niezbędną do funkcjonowania dopalacza i tworzą pewną całość z płytą fundamentową, na której są posadowione. Są bowiem elementami wyposażenia tej instalacji, która nie wypełniałaby swojej roli bez części z nich. Maszyny te, rury i inne urządzenia należy zatem postrzegać jako urządzenia budowlane związane z obiektem budowlanym, które zapewniają możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem.

Urządzenie techniczne jest urządzeniem budowlanym podlegającym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jak od budowli gdy:

- a) jest związane z obiektem budowlanym,
- b) zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Związanie z obiektem nie budzi wątpliwości, gdyż instalacja zgodnie z opisem wnioskodawcy posadowiona jest na płycie fundamentowej przy pomocy śrub, jak również połączona jest z innymi obiektami na terenie zakładu za pomocą zespołu rur. Oczyszczając powietrze z lotnych związków organicznych zapewnia zaś użytkowanie tych obiektów zgodnie z przeznaczeniem (w celu prowadzenia działalności gospodarczej).

Wnioskodawca wskazał w stanie faktycznym przedstawionym we wniosku, że instalacje posadowione są na płycie fundamentowej w sposób nietrwały przy pomocy śrub i mają przemijający charakter użytkowania, z czego wywodzi brak

stałego związku z częściami budowlanymi (fundamentami) i gruntem, a w konsekwencji brak ich objęcia podatkiem od nieruchomości. Odnosząc się do powyższego Organ uznał, iż cechy trwałości związania instalacji z płytami fundamentowymi należy rozumieć w znaczeniu językowym, to jest chodzi o powiązanie fizyczne pozwalające na przeciwstawianie się siłom natury.

Dla określenia, czy związek techniczny ma charakter trwały, istotne znaczenie ma to, czy instalacje posadowione są na fundamentach na tyle stabilnie, że opierają się działaniu czynników mogących zniszczyć ustawioną konstrukcję, co sprowadza się do konieczności zapewnienia instalacjom podstawy uniemożliwiającej łatwe ich przesunięcie, przeniesienie w inne miejsce czy zniszczenie spowodowane czynnikami atmosferycznymi. Podobne stanowisko prezentuje Naczelny Sąd Administracyjny w bogatym orzecznictwie (wyrok NSA z dnia 13 kwietnia 2011 r., II OSK 646/2010; wyrok NSA z dnia 4 marca 2011 r., II OSK 427/2010; wyrok NSA z dnia 4 stycznia 2010 r., II OSK 10/2009; wyrok NSA z dnia 4 stycznia 2010 r., II OSK 10/2009; wyrok NSA z dnia 28 października 2009 r., II OSK 1702/2008; wyrok NSA z dnia 23 czerwca 2006 r., II OSK 923/2005; wyrok NSA z dnia 6 kwietnia 2017 r., FSK 630/15). O tym, czy pomiędzy poszczególnymi elementami występuje związek trwały nie decyduje metoda i sposób powiązania, ale wielkość urządzenia, jego konstrukcja, przeznaczenie i względy bezpieczeństwa, które wymagają trwałego związania (wyrok NSA z 25 maja 2007 r., II OSK 1509/2006). Jak podkreśla wnioskodawca, mocowaniem instalacji dopalaczy z fundamentami są śruby, które zapewniają utrzymanie konstrukcji na właściwym miejscu, a zatem w sposób stabilny, uniemożliwiający zniszczenie konstrukcji.

Ponadto pomiędzy instalacjami a fundamentami musi zachodzić związek funkcjonalny, dzięki któremu będą one mogły realizować swoje cele, czyli dopalanie gazów. Fundament jest niezbędny dla prawidłowej eksploatacji urządzeń.

Jednocześnie ustawodawca stawiając wymaganie, iż elementy składające się na dany obiekt mają mieć charakter „całości użytkowej”, nie przesądził, że związek ten ma polegać jedynie na zapewnieniu prawidłowego funkcjonowania części budowlanej (fundamentu) poprzez zamontowane na niej instalacje (instalacja do oczyszczania powietrza z lotnych związków organicznych, tzw. dopalaczy). Związek ten może

zachodzić także w drugą stronę. Bez znaczenia pozostaje zatem okoliczność, czy fundamenty pełnią rolę służebną w stosunku do zamontowanych na nich urządzeń i instalacji, czy też zachodzi sytuacja odwrotna.

Katalog budowli wymienionych w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane ma charakter otwarty i przykładowy, co niejednokrotnie podkreślał Naczelny Sąd Administracyjny w swoim orzecznictwie (wyrok NSA z dnia 29 października 2010 r., II FSK 1010/2009; wyrok NSA z dnia 13 maja 2010 r., II FSK 1932/09). Ustawodawca wymienił typowe przykłady budowli, zastrzegając podstawową przesłankę negatywną, że budowlą jest każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury. Katalog ten obejmuje budowle, które wykazują zróżnicowane cechy w zakresie rodzaju, konstrukcji i przeznaczenia, a więc nie są do siebie podobne. Zatem istnieje możliwość zakwalifikowania do niego również innych, odmiennych budowli, które spełniają przesłankę negatywną. Należy również zaznaczyć, iż z treści art. 3 pkt 2 i 5 ustawy Prawo budowlanego wynika, że ustawodawca używa określenia trwale związany z gruntem lub niepołączony trwale z gruntem w tych przypadkach, gdy chce rozróżnić dwa obiekty budowlane – budynek i tymczasowy obiekt budowlany, które podlegają odmiennym niż budowle rygorom prawnym (wyrok NSA z dnia 4 marca 2011 r., II OSK 427/2010). Natomiast w odniesieniu do budowli ustawodawca nie używa tego typu sformułowań, co oznacza, że nie jest to warunek przesądzający o zakwalifikowaniu danego obiektu do kategorii budowle. Wystarczającą przesłankę stanowi to, aby obiekt budowlany nie spełniał definicji budynku lub obiektu małej architektury.

W związku z tym, iż wnioskodawca przedstawił w stanie faktycznym dwa odmienne typy instalacji: instalację gazu płynnego LNG oraz instalację do oczyszczania powietrza z lotnych związków organicznych (tzw. dopalacz), to organ podatkowy, ze względu na różne tytuły prawne do władania powyższymi obiektami, postanowił rozdzielić ocenę interpretacji indywidualnej.

Dopalacz wraz z płytą fundamentową jest własnością Wnioskodawcy. Organ podatkowy na podstawie powyższej wykładni prawa uznał, że przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości powinny być zarówno części budowlane (fundamenty), jak też urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym

(instalacja) jako budowla stanowiąca całość użytkową z urządzeniami budowlanymi zapewniającymi użytkowanie zgodnie z przeznaczeniem. Stanowisko wnioskodawcy w tym zakresie jest nieprawidłowe.

W stosunku do instalacji gazu płynnego LNG składającej się ze zbiornika, wraz z płytą fundamentową oraz stopami betonowymi, a także urządzeń technicznych aparatury sterującej i zabezpieczającej oraz instalacji, organ podatkowy stoi na stanowisku, iż budowlą jest płyta fundamentowa oraz stopy betonowe wraz ze zbiornikiem, a pozostałe elementy stanowią urządzenia budowlane. Tym samym całość instalacji LNG podlega opodatkowaniu. Stanowisko wnioskodawcy w tym zakresie jest zatem nieprawidłowe.

Z tytułu wykorzystywania powyższych budowli w ramach działalności gospodarczej istnieje obowiązek uiszczania podatku od nieruchomości. Na gruncie regulacji art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w pierwszej kolejności zobowiązany do zapłaty podatku jest właściciel nieruchomości lub obiektu budowlanego. Zauważyć natomiast należy, że zgodnie z art. 2 ust. 1 tejże ustawy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają również budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Podatnikiem podatku od nieruchomości jest zatem właściciel budowli lub jej części. W przepisach prawa podatkowego brak jest zastrzeżenia, że opodatkowane elementy budowli muszą stanowić samodzielną budowlę. Przeciwnie – zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają również części budowli związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Podatnikiem podatku od nieruchomości może być zatem właściciel części budowli. Zwrócił na to uwagę Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 14 czerwca 2016 r., sygn. akt II FSK 2651/15.

Niewątpliwie zatem, uwzględniając stan faktyczny opisany we wniosku o interpretację, co do którego nie przeprowadza się w niniejszej sprawie postępowania dowodowego, jest podatnikiem podatku od nieruchomości odnośnie dopalacza w zakresie płyty fundamentowej oraz pozostałej części instalacji jako urządzeń budowlanych, zaś odnośnie instalacji LNG w zakresie płyty fundamentowej oraz stopów betonowych.

Pouczenie

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy za pośrednictwem Wójta Gminy Bartniczka, po uprzednim pisemnym wezwaniu 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 2016r., poz.718 ze zm.). Skargę do Wojewódzkiego Sadu Administracyjnego wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Otrzymuje:

Adresat / Wnioskodawca


Wójt
Wiesław Biegański