

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Gminy i Miasta Jastrowie, działając na podstawie art.14j §1 i 3 w związku z art.14b i art.14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015r. poz.613 ze zm.) -

postanawia

uznać stanowisko podatnika [REDAKTURA], przedstawione we wniosku z dnia 11 lipca 2016r. (data wpływu do organu podatkowego – 13 lipca 2016r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisu art.4 ust.1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016r. poz.716 ze zm.) w zakresie opodatkowania stacji transformatorowych umiejscowionych w budynkach za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

Podatnik [REDAKTURA] wnioskiem z dnia 11 lipca 2016r. zwrócił się do Burmistrza Gminy i Miasta Jastrowie w trybie art.14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015r. poz.613 ze zm.) o interpretację podatkową.

Stan faktyczny przedstawiony przez podatnika:

Zgodnie z decyzją budżetową na rok 2005r. [REDAKTURA] realizuje zadania związane z podatkiem od nieruchomości, podatkiem leśnym oraz podatkiem rolnym za tereny znajdujące się w trwałym zarządzie resortu oraz na podstawie innych tytułów prawnych. W skład nieruchomości deklaryowanych dla celów podatkowych przez [REDAKTURA] wchodzi m.in. stacje transformatorowe umieszczone w budynkach, za które odprowadzany jest podatek od nieruchomości jak za budynki pozostałe. Nieruchomość będąca przedmiotem wniosku położona jest na działce nr [REDAKTURA].

Pytanie i stanowisko podatnika:

Czy [REDAKTURA] jako reprezentant Skarbu Państwa zobowiązany jest do ponoszenia opłat z tytułu podatku od nieruchomości za stacje transformatorowe umieszczone w budynkach, które są wprowadzone na ewidencję środków trwałych [REDAKTURA] wraz ze wszystkimi urządzeniami, z czego rozdzielnia niskiego napięcia jest własnością [REDAKTURA] a urządzenia średniego napięcia (transformator + rozdzielnia) są własnością energetyki.

[REDAKTURA] w oparciu o przepis art.4 ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za stacje transformatorowe umieszczone w budynkach jest wyłączony z tytułu podatku od nieruchomości za budowle jako, że nie jest przedsiębiorcą i nie prowadzi działalności gospodarczej.

Burmistrz Gminy i Miasta Jastrowie zważył, co następuje:

Zasady opodatkowania budowli określa ustawa z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016r. poz.716 ze zm.). W świetle art.4 ust.1 pkt 3 powołanej ustawy - podstawę opodatkowania stanowi dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6 - wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

Definicja legalna budowli podana została w art.1a ust.1 pkt 2 ustawy. Na gruncie ustawy podatkowej 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.

W piśmiennictwie podatkowym wskazuje się, że wskazany wyżej art.1a ust.1 pkt 2 definiując budowlę, odsyła do przepisów prawa budowlanego, z tym, że odesłanie to ma ograniczony zakres i dotyczy tylko rozumienia pojęć „obiekt budowlany” oraz „urządzenie budowlane”, co oznacza, że dokonując prawnopodatkowej kwalifikacji potencjalnego przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości, należy oprzeć się w pierwszym rzędzie na przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a jedynie pomocniczo – w zakresie ustawowego odesłania – na prawie budowlanym.

Stosownie do art.3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (Dz.U. z 2016r. poz.290 ze zm.) - 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.

Jednocześnie w świetle art.3 pkt 3 tej ustawy - ilekroć w ustawie jest mowa 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 i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

W dalszej kolejności należy odwołać się do definicji urządzeń budowlanych zawartej w art.3 pkt 9 prawa budowlanego - należy przez to 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.

Wzajemna relacja przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i przepisów prawa budowlanego w zakresie opodatkowania budowli była przedmiotem licznych analiz w orzecznictwie i piśmiennictwie prawniczym.

Syntezę tych poglądów przedstawił Mariusz Popławski w publikacji „Nowa definicja obiektu budowlanego w prawie budowlanym a opodatkowanie budowlą podatkiem od nieruchomości” (Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych - Lipiec 2016).

W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego uznano, iż w prawie budowlanym dopuszczalne jest przyjęcie, że definicja budowlany zawiera niepełny ich katalog. Definicja taka nie może mieć zastosowania w prawie podatkowym. Oznacza to, że za budowlę należy uznać wyłącznie taki obiekt budowlany, który został wskazany w definicji budowlany bądź w innych przepisach ustawy - Prawo budowlane. Podkreślono również, że obiekt ten (budowla) musi przy tym stanowić całość techniczno-użytkową.

W orzecznictwie sądów administracyjnych wskazuje się podobnie, tj. że o ile w prawie budowlanym dopuszczalne jest przyjęcie, że definicja budowlany zawiera niepełny ich katalog, o tyle w sytuacji, gdy definicja ta ma mieć zastosowanie w prawie daninowym, taka wykładnia jest niedopuszczalna. Zwraca się także uwagę, że za budowlę należy uznać wyłącznie taki obiekt budowlany, który został wskazany w definicji budowlany bądź w innych przepisach prawa budowlanego i podkreśla się, że obiekt ten (budowla) musi przy tym stanowić całość techniczno-użytkową. Wskazuje się również, że budowlę zdefiniowano w prawie budowlanym poprzez definicję zakresową niepełną, gdyż nie wskazuje ona wszystkich elementów z danego zakresu, a ogranicza się jedynie do wyróżnienia przykładu tych elementów. Podkreśla się też, iż przez całość techniczno-użytkową należy rozumieć połączenie poszczególnych elementów w taki sposób, aby zgodnie z wymogami techniki nadawały się one do określonego użytku. Nie można przy tym wykluczyć, że każdy z tych elementów może być samodzielnym obiektem, choć nie zawsze samodzielnie wykorzystywany będzie mógł służyć określonemu celowi. Obiektem budowlanym może zatem, w zależności od konkretnego stanu faktycznego, być budowla wraz z instalacjami i urządzeniami, a także traktowane jako jeden obiekt budowlany różne budowle, pozostające w funkcjonalnym związku i tworzące w nim całość techniczno-użytkową.

W świetle przedstawionych stanowisk wynika, że opodatkowane jako budowle mogą być generalnie dwa rodzaje obiektów. Pierwszym z nich jest obiekt, który spełnia cechy obiektu budowlanego na gruncie prawa budowlanego i jednocześnie nie można go zaliczyć ani do budynków, ani do obiektów małej architektury. Drugim zaś obiektem, który jest traktowany jako budowla na gruncie podatku od nieruchomości, jest urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W konsekwencji ustalając pojęcie budowlany w podatku od nieruchomości punktem wyjścia jest definicja budowlany w podatku od nieruchomości, która była uzupełniana o element wynikający z definicji obiektu budowlanego, tj. całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami.

W konsekwencji z budowlą będzie obiekt budowlany na gruncie prawa budowlanego, który nie jest obiektem małej architektury lub budynkiem, przy czym na tę budowlę będą składały się wszystkie elementy (budowlane i niebudowlane), które technicznie są ze sobą powiązane i służą realizacji określonej funkcji.

W świetle przedstawionego stanu prawnego, dla rozstrzygnięcia czy stanowisko podatnika jest prawidłowe czy nieprawidłowe należy wyjaśnić, czy stacja transformatorowa umieszczona w budynku jako urządzenie techniczne stanowi budowlę w rozumieniu w art.1a ust.1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W judykaturze za utrwalony uważa się pogląd, że urządzenia techniczne w postaci transformatorów nie stanowią urządzeń budowlanych, o których mowa w art.1a ust.1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art.3 pkt 9 prawa budowlanego i nie są też budowlami wchodzącymi w skład budowlany jako całości techniczno-użytkowej

w rozumieniu art.1a ust.1 pkt 2 wymienionej ustawy podatkowej w związku z art.3 pkt 1 lit. b) prawa budowlanego. Taki pogląd zaprezentowany został w najnowszym orzecznictwie (vide: wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 25 września 2015r. III SA/Wa 1769/15). Sąd ten nawiązał do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 15 kwietnia 2014r. II FSK 1091/12, w którym uznano, że urządzenia techniczne w postaci transformatorów nie stanowią urządzeń budowlanych, o których mowa w art.1a ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art.3 pkt 9 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane i nie są też budowlami wchodzącymi w skład budowli jako całości techniczno-użytkowej w rozumieniu art.1a ust.1 pkt 2 wymienionej ustawy podatkowej w związku z art. 3 pkt 1 lit. b) prawa budowlanego, a ponadto wskazano na utrwaloną linię orzecniczą (por. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego: z 20 kwietnia 2010r. II FSK 2112/08, z dnia 7 października 2009r. II FSK 635/08, z dnia 16 grudnia 2009r. II FSK 1184/08, z dnia 5 stycznia 2010r. II FSK 1101/08, z dnia 27 września 2013r. II FSK 2491/12, z dnia 26 lutego 2014r. II FSK 1032/12, z dnia 26 lutego 2014r. II FSK 1468/12 oraz z dnia 26 lutego 2014r. II FSK 901/12).

W uzasadnieniu powołanego wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 25 września 2015r. III SA/Wa 1769/15 odwołano się również do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 10 września 2013r. II FSK 2498/11, w którym Sąd ten stwierdził, że instalacje elektroenergetyczne stanowią część budynku jako obiektu budowlanego, a nie część sieci (budowli), do której muszą być (aby działać) przyłączone.

Należy wskazać, że zmiana definicji obiektu budowlanego dokonana ustawą z dnia 20 lutego 2015r. o zmianie ustawy - Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015r. poz.443) nie wpłynęła na zasady opodatkowania budowli w podatku od nieruchomości, a zatem przywołane wyżej poglądy judykatury wyrażone w poprzednim stanie prawnym zachowały w pełni aktualność.

Reasumując, stanowisko podatnika należało uznać za nieprawidłowe, w związku z czym stacja transformatorowa umieszczona w budynku nie może zostać zakwalifikowana jako budowla, a zatem podatnikowi [REDAKTURA] nie przysługuje zwolnienie z podatku od nieruchomości.

POUCZENIE

1. Podatnikowi przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu 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 2002r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz.U. z 2016r. poz.718 ze zm.).
2. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu 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).
3. Skargę wnosi się za pośrednictwem Burmistrza Gminy i Miasta Jastrowie na adres Urząd Gminy i Miasta w Jastrowiu, 64-915 Jastrowie, ul. Żymierskiego 79.

Otrzymują:

[Redacted]

2. a/a.