

Białystok, 24 kwietnia 2013 r.

[...] Spółka jawna
ul. [...]
[...]

DFN-IV.3120.21.2013

Interpretacja Indywidualna Przepisów Prawa Podatkowego

Prezydent Miasta Białegostoku działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.) w związku z wnioskiem z dnia 28 stycznia 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 30 stycznia 2013 r.) [...] Spółki jawnej z siedzibą w [...] przy ul. [...] o udzielenie podatnikowi pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

- **uznaje za nieprawidłowe stanowisko strony przedstawione we wniosku z dnia 28 stycznia 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 30 stycznia 2013 r.).**

Uzasadnienie

STAN FAKTYCZNY

Wnioskiem z dnia 28 stycznia 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 30 stycznia 2013 r.) [...] Spółka jawna z siedzibą w [...] przy ul. [...] ¹ zwróciła się do tutejszego organu podatkowego o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Z przedstawionego w wyżej wymienionym wniosku stanu faktycznego wynika, że [...] Spółka jawna wybudowała w 2012 roku – na istniejącym utwardzonym placu – fundament z przeznaczeniem pod instalację wagi samochodowej o nośności 50 t. W 2012 roku waga samochodowa została zainstalowana na przedmiotowym fundamencie i przyjęta do użytkowania. Wnioskodawca podnosi również, iż cyt. *„Urządzenie jakim jest waga samochodowa nie jest trwale związana z gruntem i może być w każdej chwili odłączona i zainstalowana w innym miejscu”*. Ponadto, w piśmie z dnia 28 stycznia 2013 r. wskazano, że spółka przyjęła do ewidencji środków trwałych wagę samochodową łącznie z fundamentem pod jedną pozycją.

[...] Spółka jawna z siedzibą w [...] przy ul. [...] wnosi o wyjaśnienie cyt. *„Czy podatnikowi od nieruchomości podlegają fundamenty pod urządzenie jakim jest waga samochodowa czy też waga samochodowa łącznie z fundamentem?”*.

STANOWISKO PODMIOTU UPRAWNIONEGO DO ZŁOŻENIA WNIOSKU

Zdaniem wnioskodawcy – w kontekście przedstawionego w piśmie z dnia 28 stycznia 2013 r. stanu faktycznego oraz z uwagi na regulację art. 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2010 r. Nr 243, poz. 1623 z późn. zm.) ² – cyt. *„podatkiem od nieruchomości opodatkowany będzie jedynie fundament pod wagę. Sama waga jest*

¹ dalej wskazywana również jako „spółka”

² dalej powoływana również w skrócie jako „pr.b.”

urządzeniem przenośnym, które nie jest trwale związane z gruntem i może być zainstalowana w każdym innym miejscu w związku z czym nie mieści się w definicji budowli.”.

OCENA PRAWNA STANOWISKA WNIOSKODAWCY Z PRZYTOCZENIEM PRZEPISÓW PRAWA

Uwzględniając przedstawiony we wniosku z dnia 28 stycznia 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 30 stycznia 2013 r.) stan faktyczny i prawny, dotyczący kwestii określenia przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, tutejszy organ podatkowy wyjaśnia, co następuje:

Stosownie do treści art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.), określanie m. in. przedmiotów opodatkowania następuje w drodze ustawy. W odniesieniu do podatku od nieruchomości m. in. przedmiot opodatkowania regulują przepisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.)³.

Mając na uwadze regulację art. 2 ust. 1 u.p.o.l., opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub objekty budowlane: 1) grunty, 2) budynki lub ich części, 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Normatywna definicja budowli zawarta jest w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Zgodnie z wyżej wymienionym przepisem budowlą jest 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.

Definicja budowli opiera się więc na pojęciu obiektu budowlanego w rozumieniu pr.b. Zatem, w celu ustalenia czy dany obiekt („rzecz” lub zespół „rzeczy”) podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowla należy ustalić, czy jest on obiektem budowlanym w rozumieniu pr.b. W przypadku odpowiedzi twierdzącej należy przejść do definicji budowli zawartej w u.p.o.l.

Jednocześnie zauważa się, że definicja budowli zawarta w u.p.o.l. jest szersza od definicji zawartej w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane, ponieważ obejmuje – oprócz obiektu budowlanego, który nie jest budynkiem lub obiektem małej architektury – również urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów pr.b. związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Definicję budowli z pr.b. – na gruncie opodatkowania podatkiem od nieruchomości – stosuje się zatem pomocniczo. Podkreśla się przy tym, że budowla w rozumieniu pr.b. jest zawsze budowlą w rozumieniu prawa podatkowego.

Z art. 3 pkt 1 pr.b. wynika, że obiektem budowlanym jest: a) budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, b) budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, c) obiekt małej architektury. Odmianą obiektów budowlanych w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane są również tymczasowe objekty budowlane zdefiniowane w art. 3 pkt 5 ustawy jak wyżej. W związku z powyższym, aby określony obiekt („rzecz” lub zespół „rzeczy”) można było zaliczyć do budowli (w rozumieniu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych) koniecznym jest ustalenie, czy stanowi on obiekt budowlany o danych właściwościach (niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury), albo urządzenie budowlane o określonych właściwościach, tj. związane z obiektem budowlanym i zapewniające możliwość użytkowania tego obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

³ dalej powoływana również w skrócie jako „u.p.o.l.”

W rozumieniu art. 3 pkt 3 pr.b., budowlą jest 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 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 wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Przedstawiona definicja budowli ma charakter otwarty, zawiera jedynie przykładowy katalog obiektów, które należy uznać za budowle. Oznacza to, że mogą istnieć także inne obiekty budowlane, które są budowlami. Zauważa się również – o czym już była mowa wyżej – iż każda budowla w rozumieniu pr.b. mieści się w definicji budowli zawartej w u.p.o.l.

Zważywszy na okoliczność, że według art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. budowlą jest także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego – przywołać należy definicję wskazanego pojęcia na gruncie tej ustawy. Zgodnie z art. 3 pkt 9 pr.b. urządzeniem budowlanym jest urządzenie 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.

O czym była już mowa, ustawodawca definiując budowlę na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości, posłużył się odesłaniem do pr.b. Z art. 3 pkt 1 lit. „b” ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane wynika, że obiektem budowlanym jest m. in. budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami. Zatem, za budowlę należy uznać wszystkie elementy składowe określonego obiektu, tj. zarówno te, które posiadają budowlany charakter (np. fundamenty), jak i nieposiadające takiego charakteru (np. maszyny i urządzenia techniczne). Jeżeli pomiędzy elementami, o których mowa wyżej, istnieje powiązanie techniczno-użytkowe, to składają się one na jeden obiekt budowlany – budowlę. Należy przy tym zwrócić uwagę, że pr.b. nie wyjaśnia kiedy z taką sytuacją mamy do czynienia. Zatem, posługując się regułami wykładni językowej, a także mając na uwadze poglądy judykatury w tym zakresie, wskazuje się, iż z całością techniczno-użytkową będziemy mieć do czynienia, gdy elementy obiektu budowlanego („rzeczy” lub zespołu „rzeczy”) stanowią – jak stwierdził Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 28 czerwca 2002 r. (sygn. akt I CK 5/02)⁴ – „część składową jednej rzeczy złożonej”, o czym rozstrzyga obiektywna ocena gospodarczego znaczenia istniejącego między nimi fizycznego i funkcjonalnego powiązania. Związek techniczny to fizyczne połączenie wynikające ze sposobu wykonania obiektu. Natomiast związek użytkowy należałoby rozumieć jako funkcjonalne powiązanie elementów, dzięki któremu mogą być one wykorzystywane do realizacji celu, dla którego powstał dany obiekt. Zatem, wykazanie związku o charakterze techniczno-użytkowym pozwala na opodatkowanie podatkiem od nieruchomości – jako budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych – obiektu budowlanego składającego się z części budowlanych (np. fundamenty) oraz niebudowlanych (np. maszyny i urządzenia techniczne). Nie znajduje uzasadnienia podział tego rodzaju obiektów na poszczególne elementy i opodatkowywanie podatkiem od nieruchomości jedynie części budowlanych, ponieważ wszystkie „składniki” obiektu stanowią budowlę jako całość, jedynie przy wykorzystaniu wszystkich elementów, fizycznie połączonych (np. poprzez przykręcenie), dany obiekt może realizować swoje

⁴ Prawo bankowe z 2002 r. Nr 12, poz. 17

funkcje. Reasumując, do opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli będącej obiektem składającym się z części budowlanych oraz niebudowlanych, konieczne jest wykazanie powiązania techniczno-użytkowego pomiędzy częścią budowlaną (będącą najczęściej budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 pr.b.), a częściami niebudowlanymi. Idąc dalej, wartość wszystkich elementów składających się na budowlę (jako całość techniczno-użytkową) winna być brana pod uwagę przy ustalaniu podstawy opodatkowania budowli związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej. Podobne stanowisko przedstawione zostało w: wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 lutego 2012 r. (sygn. akt II FSK 1589/10), wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 15 października 2008 r. (sygn. akt I SA/Bk 254/08), wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 7 lipca 2008 r. (sygn. akt I SA/Gl 50/08) – stanowisko z wyżej wymienionego wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach zostało potwierdzone przez Naczelnego Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 7 lipca 2009 r. (sygn. akt II FSK 2094/08)⁵.

Uwzględniając powyższe, nie ma podstaw do wyodrębnienia w obiektach budowlanych stanowiących całość techniczno-użytkową jedynie części o charakterze budowlanym i opodatkowania wyłącznie ich podatkiem od nieruchomości.

Z przedstawionego przez stronę wniosku z dnia 28 stycznia 2013 r. wynika, że [...] Spółka jawna wybudowała w 2012 roku – na istniejącym utwardzonym placu – fundament z przeznaczeniem pod instalację wagi samochodowej o nośności 50 t. W 2012 roku waga samochodowa została zainstalowana na przedmiotowym fundamencie i przyjęta do użytkowania. Wnioskodawca podnosi również, iż cyt. „*Urządzenie jakim jest waga samochodowa nie jest trwale związana z gruntem i może być w każdej chwili odłączona i zainstalowana w innym miejscu*”. Ponadto, w ww. piśmie z dnia 28 stycznia 2013 r. wskazano, iż spółka przyjęła do ewidencji środków trwałych wagę samochodową łącznie z fundamentem pod jedną pozycją.

Odnosząc się do powyższego, fundament wraz z połączoną z nim wagą samochodową o nośności 50 t stanowi obiekt składający się z części budowlanej (tj. fundamentu) oraz niebudowlanej (tj. wagi samochodowej). Nie znajduje uzasadnienia podział przedmiotowego obiektu na poszczególne elementy i opodatkowywanie podatkiem od nieruchomości jedynie części budowlanej, ponieważ wszystkie „składniki” tego obiektu stanowią budowlę jako całość. Dopiero w sytuacji zamontowania (zainstalowania) części technicznej (tj. wagi samochodowej) na fundamencie (część budowlana) dany obiekt może spełniać funkcję, dla której został wybudowany. Fundament nie jest oddzielną częścią, gdyż jest połączony technicznie i funkcjonalnie (użytkowo) z wagą samochodową o nośności 50 t.

Wskazuje się również, iż fundament wraz z połączoną z nim wagą samochodową o nośności 50 t jest traktowany jako całość w ewidencji środków trwałych wnioskodawcy poprzez przyjęcie wyżej wymienionego obiektu cyt. „*pod jedną pozycją*”.

Z brzmienia art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w zw. z art. 3 pkt 1 i 3 pr.b. wynika, że budowlą w rozumieniu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych jest budowla (obiekt budowlany) – związana z prowadzeniem działalności gospodarczej – stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, a także urządzenie budowlane związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Wobec powyższego fundament wraz z połączoną z nim wagą samochodową o nośności 50 t należy zaliczyć do budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W związku z powyższym stanowisko spółki przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 28 stycznia 2013 r. jest nieprawidłowe.

⁵ Wymienione wyroki dostępne są w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych – <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>.

Informuje się, że niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania organowi podatkowemu i dotyczą stanu faktycznego przedstawionego we wniosku strony z dnia 28 stycznia 2013 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 30 stycznia 2013 r.).

Pouczenie

Stronie 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 Białymstoku (ul. Henryka Sienkiewicza 84, 15-950 Białystok), po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie czternastu 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 Wojewódzkiego Sądu 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).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), tj. na adres Prezydenta Miasta Białegostoku (ul. Słonimska 1, 15-950 Białystok).

Otrzymują:

1. (wnioskodawca) [...] Spółka jawna
z siedzibą w [...]
ul. [...]
2. aa.