

RF.310.2.2018

De Heus Sp. z o.o.
ul. Lotnicza 21B
99-100 Łęczycza

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Iłowo-Osada działając na podstawie art. 14 j oraz 14 c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2018r., poz. 800 z późn. zm.) w związku z wnioskiem De Heus Sp. z o.o. z dnia 25 czerwca 2018r. (wpłynął do Urzędu Gminy Iłowo-Osada 05 lipca 2018r.) o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości

- postanawia uznać stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe

UZASADNIENIE

W dniu 05 lipca 2018r. wpłynął do tutejszego organu podatkowego wniosek o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości – art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2, art. 2 ust. 1, art. 4 ust.1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2018r., poz. 1445 z późn. zm.), art. 3 pkt 1,2,3 i 9 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2018r., poz. 1202 z późn. zm.)

W ww. wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

De Heus Sp. z o.o. jest spółką kapitałową z siedzibą w Polsce, prowadzącą działalność gospodarczą w różnych miejscach Polski.

Na terenie Gminy Iłowo Spółka realizuje zadanie inwestycyjne pod nazwą Iłowo – zbiorniki na tłuszcz. Inwestycja polega na wybudowaniu wiaty na zbiorniki do tłuszczu. Na obecną chwilę będą zainstalowane w wiacie dwa zbiorniki a docelowo będzie ich sześć. Do prac związanych z inwestycją należy zbudowanie fundamentów, konstrukcji wiaty, montażu zbiorników i podłączeniu ich z linią produkcyjną. Inwestycja ma na celu zwiększenie możliwości dodawania do pasz głównie indyczych tłuszczu, co zmniejszy Spółce koszty jednostkowe produkowanych pasz. Wiata składa się z utwardzonego podłoża (Lawy fundamentowe), posadzki, ściany, dachu, drzwi itd.

Wewnątrz wiaty znajdują się (będą się znajdować) rzeczony zbiorniki przeznaczone wyłącznie do magazynowania cieczy , gazów i ciał sypkich – zakwalifikowane do 6 grupy Klasyfikacji Środków Trwałych, jako urządzenia techniczne. Zbiorniki nie są posadowione na

fundamentach, a jedynie zakotwiczone na nich. Zbiorniki posiadają instalację podawania tłuszczu od zbiorników do linii produkcyjnej, oraz posiadają tzw. pomosty obsługowe.

W związku z powyższym stanem faktycznym Spółka ma następujące pytanie:

Czy zbiorniki wewnątrz wiaty wraz z instalacją, oraz pomostami obsługowymi podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko Spółki:

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że w istniejącym stanie prawnym znajdujące się wewnątrz wiaty zbiorniki wraz z instalacją, oraz pomostami obsługowymi nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. To wynika z definicji budowli dla potrzeb podatku od nieruchomości. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2) ustawy z dnia 12 stycznia 1991r., o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2017r. poz. 1785 ze zm.) zwanej dalej UPOL.

Zgodnie z tym przepisem użyte w ustawie określenia oznaczają budowla – 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.

Jeżeli chodzi o prawo budowlane (na które powołuje się UPOL) to chodzi o ustawę z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (t. j. Dz.U. z 2017r., poz. 1332 ze zm.), w myśl której *Ilekcio w ustawie jest mowa o :3) 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; 9) urządzeniach budowlanych – 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.*

Mocą definicji budowli znajdującej się w UPOL, obowiązującej od 28 czerwca 2015r. (wtedy nastąpiła zmiana UPOL):

- 1) wyłączono spod definicji obiektu budowlanego urządzenia techniczne,
- 2) wyłączono spod definicji obiektu budowlanego instalacje, które nie są instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem,
- 3) ustawodawca zrezygnował z przesłanki całości techniczno – użytkowej budowli tworzonej z instalacjami i urządzeniami na rzecz przesłanki zapewnienia przez instalacje możliwości użytkowania budowli zgodnie z jej przeznaczeniem.

Omawiane zbiorniki uznać trzeba za urządzenia techniczne, które same w sobie nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. To wynika z ich funkcji użytkowej. W związku z tym analogicznie trzeba potraktować instalację, oraz pomosty obsługowe do zbiorników i dlatego także one nie powinny być opodatkowane podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko organu:

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/OI 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. 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.

Zdaniem organu dokonującego interpretacji, w świetle obowiązującego stanu prawnego Wójt Gminy Iłowo-Osada uznaje za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego. Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Zasady opodatkowania budynków i budowli uregulowane są w ustawie z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2018r., poz. 1445 z późn. zm.) i ustawie z dnia 7 lipca 1994r. prawo budowlane (Dz. U. z 2018r., poz. 1202 z późn. zm.).

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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.

Na podstawie ustawy z dnia 7 lipca 1994r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2018r., poz. 1202 z późn. zm.) przez budowlę – 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;

Z dniem 28 czerwca 2015r. faktycznie uległa zasadniczej zmianie definicja obiektu budowlanego. Zmiany te spowodowały uzasadnione obawy podatników co do opodatkowania podatkiem od nieruchomości szeroko rozumianych instalacji – co do zasady nie zdefiniowanych w przepisach prawa podatkowego.

Obecnie za obiekt budowlany uznaje się budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Porównując nową definicję obiektu budowlanego z definicją sprzed nowelizacji, wskazać można na następujące jej konsekwencje:

- 1) nastąpiło wyłączenie z definicji obiektu budowlanego urządzeń technicznych oraz takich instalacji, które z zasady nie zapewniają możliwości użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem,
- 2) zrezygowano z przesłanki całości techniczno – użytkowej budowli tworzonej z instalacjami i urządzeniami na rzecz przesłanki zapewnienia przez instalacje możliwości użytkowania obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem.

Wyżej wskazane wątpliwości podatników rozwiązała odpowiedź Ministra Finansów na interpelację poselską (PL-LS.054.13.2015.MWD), w której Minister potwierdził, iż celem nowelizacji było wyłącznie uproszczenie i skrócenie procedury budowlanej, a nie zmiana zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

W ocenie organu podatkowego wiata i zbiorniki przedstawione we wniosku, stanowią odrębny element konstrukcyjny. Wiata jako budynek winna być opodatkowana podatkiem od nieruchomości od jej powierzchni użytkowej a zbiorniki wraz z instalacją podawania tłuszczu z zbiorników do linii produkcyjnej oraz tzw. pomosty obsługowe stanowią budowle od których należy podatek od nieruchomości od ich wartości.

Na marginesie należy także zaznaczyć, że budowlą podlegającą opodatkowaniu jest także fundament jednakże organ podatkowy nie prowadzi rozważań w tym zakresie gdyż wniosek o interpretację nie obejmuje fundamentu.

Brak definicji legalnej pojęcia „zbiornika” tak w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych jak i Prawie budowlanym, koniecznym jest sięgnięcie w pierwszej kolejności do ustalenia znaczenia tego pojęcia w oparciu o zasady wykładni językowej.

Aby móc prawidłowo zdefiniować pojęcie zbiorników należy sięgnąć do jego słownikowego znaczenia. I tak zgodnie ze Słownikiem języka polskiego (M. Szymczak (red.), Słownik języka polskiego, Warszawa 1981, tom III, s. 983), pod pojęciem „zbiornik” należy rozumieć naczynie, urządzenie do zbierania i przechowywania lub do transportu cieczy, gazów. Pojęcie zbiornika w tym znaczeniu jest bardzo szerokie i z pewnością zbiorniki na tłuszcze mieszczą się w tej kategorii. Zarówno charakter jak i funkcja tych obiektów pozwala w miarę jednoznacznie stwierdzić, iż są to budowle w myśl przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W wyroku z dnia 16 lipca 2013r. sygn. akt I SA/Bd 339/13 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy wskazał, że fizyczne usytuowanie zbiornika nie ma znaczenia dla ustalenia obowiązku podatkowego. Nie jest bowiem istotne, czy zbiornik znajduje się na zewnątrz budynku, czy też stanowi jeden obiekt budowlany wraz z budowlą. Sąd podniósł, że jeżeli w budynku usytuowana została budowla, która stanowi odrębny od budynku, samodzielny obiekt budowlany lub urządzenie budowlane, budowla ta bądź urządzenie budowlane stanowi wówczas odrębny od budynku przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Wskazano, że zgodnie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego budowlą są m. in. zbiorniki. Ustawodawca wymienia zatem zbiorniki jako jeden z rodzajów budowli, zaś w piśmiennictwie podkreśla się, że pojęcie to obejmuje również zbiorniki na substancje płynne. Zatem i z tego względu zbiorniki te powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Jednocześnie należy wskazać, iż w wyroku z dnia 13 września 2011r. (sygn.. akt P 33/09) Trybunał Konstytucyjny wskazał jednoznacznie jak powinno się interpretować przepisy podatkowe dotyczące opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości w zgodzie z Konstytucją, stwierdzając m.in., że za budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych można uznać jedynie budowle wymienione w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane.

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.

Nie jest przy tym sporne w rozpatrywanej sprawie, że zbiorniki na tłuszcze stanowią urządzenie samodzielne. Świadczy o tym choćby to, że zbiorniki te są zakotwiczone na fundamentach i można je zdemontować.

Zbiorniki te spełniają także przesłanki uznania ich za urządzenia budowlane. Są one wykorzystywane jako element linii produkcyjnej, a więc zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem. Zbiorniki te stanowią uzupełnienie linii produkcyjnej. Celem zamontowania zbiorników jest zwiększenie możliwości dodawania do pasz głównie indyczych tłuszczy, co zmniejszy Spółce koszty jednostkowe produkowanych pasz. Połączenie tych zbiorników z linią produkcyjną pozwala na ulepszenie produkcji pasz.

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 zbiorniki zgodnie z opisem wnioskodawcy zakotwiczone są na fundamentach, jak również połączone z innymi obiektami na terenie zakładu – posiadają instalację podawania tłuszczy od zbiorników do linii produkcyjnej. Zbiorniki te są wykorzystywane jako element linii produkcyjnej i pozwalają na ulepszenie produkcji pasz i zmniejszenie spółce kosztów produkowanych pasz a zatem zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem (w celu prowadzenia działalności gospodarczej).

Wnioskodawca wskazał w stanie faktycznym przedstawionym we wniosku, że zbiorniki nie są posadowione na fundamentach, a jedynie zakotwiczone na nich. Odnosząc się do

powyższego organ uznał, że dla określenia cechy trwałości związania zbiorników z fundamentem, istotne znaczenie ma to, czy zbiorniki posadowione są na fundamentach na tyle stabilnie, że opierają się działaniu czynników mogących zniszczyć ustawioną konstrukcję, co sprowadza się do konieczności zapewnienia zbiornikom wraz z pomostami obsługowymi podstawy uniemożliwiającej łatwe ich przesunięcie, przeniesienie w inne miejsce czy zniszczenie spowodowane czynnikami atmosferycznymi. Podobne stanowisko prezentuje Naczelny Sąd Administracyjny w orzecznictwie (wyrok NSA z dnia 4 marca 2011r., II OSK 427/2010; wyrok NSA z dnia 6 kwietnia 2017r., FSK 630/15).

Pouczenie:

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji (art. 53 § 1 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi) za pośrednictwem Wójta Gminy Iłowo-Osada (art. 54 § 1 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Otrzymują:

1. adresat
2. a/a

WÓJT
mgr Sebastian Cichocki

