



Burmistrz Police
Urząd Miejski w Policach
ul. Stefana Batorego 3

Police, dnia 12 marca 2018 r.

Znak: FN.3120.106.2016.MOL

ZMIANA INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ

Burmistrz Police, działając na podstawie art. 14j § 2a w związku z art. 14e § 1 pkt 1 i art. 14 c § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz., 201 ze zm.), po ponownym przeanalizowaniu sprawy dotyczącej interpretacji indywidualnej wydanej na wniosek Spółki [...] o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, w której uznano stanowisko Wnioskodawcy z zakresie opodatkowania stacji transformatorowej jako prawidłowe, w związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r. Sygn. akt SK 48/15 wydanym w imieniu Rzeczypospolitej Polskiej stwierdza, że:

- 1) **stanowisko Wnioskodawcy w zakresie opodatkowania stacji transformatorowej jako budowli jest nieprawidłowe;**
- 2) **zmienia w tym zakresie interpretację indywidualną z dnia 18 listopada 2016 r. znak: FN.3120.106.2016.MOL i stwierdza, że w przedstawionym stanie faktycznym, stanowisko Wnioskodawcy jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 19 września 2016 r. Spółka[...] zwróciła się z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej prawa podatkowego w zakresie art. 1a pkt 1 oraz art. 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1785 ze zm.)

Wnioskodawca przedstawił we wniosku następujący stan faktyczny:

Spółka prowadzi działalność gospodarczą w zakresie produkcji elementów do budowy elektrowni wiatrowych. Spółka dla potrzeb prowadzonej działalności dokonała w 2016 roku zakupu hali namiotowej o wymiarach 8,5 m na 6 m. Wykonano konstrukcję ocynkowaną ogniowo i galwanicznie, a dach oraz ściany boczne hali wykonane zostały z materiału-tkaniny plandekowej. W celu zamontowania hali, na kostce, którą wyłożony jest plac zamontowano specjalne betonowe łapy i umieszczono w nich śruby, którymi namiot będzie przytwierdzony do podłoża.

W dowolnym momencie jednak można odłączyć namiot od tych śrub i przenieść go w inne miejsce. Hala zatem nie jest obiektem trwale związanym z gruntem jak na przykład standardowe budynki posiadające wylane fundamenty. Spółka dokonała zakupu hali od firmy zewnętrznej, która przyjechała i dokonała jej montażu na terenie spółki. Spółka otrzymała od Starosty zgodę na użytkowanie obiektu jako obiektu tymczasowego i została zobowiązana do rozebrania hali do końca 2016 r. i do przywrócenia stanu pierwotnego. Hala służy do czasowego składowania i przygotowywania do ekspedycji budów turbin elektrowni wiatrowych.

Urząd Miejski w Policach
ul. Stefana Batorego 3
72-010 Police

tel.+48 91 431 18 30
fax +48 91 431 18 32
sekretariat@ug.police.pl, www.police.pl

Spółka także dla celów prowadzonej działalności postawiła budynek stacji transformatorowej. Jest to obiekt posiadający ściany, dach oraz podłogę i jest trwale związany z gruntem-posiada fundamenty. W środku stacji znajdują się urządzenia i maszyny umożliwiające jej pracę i zasilanie w energię elektryczną całego zakładu produkcyjnego.

Budynek został wybudowany przez firmę zewnętrzną. Spółka wykazuje opisany wyżej budynek w deklaracji na podatek od nieruchomości jako budowlę i odprowadza od niej 2% podatku.

Zdaniem Spółki budynek stacji transformatorowej jest budowlą. Jeśli bowiem dany budynek wykracza poza jego ustawowo określone elementy, bo wypełniono go urządzeniami energetycznymi, kubaturowo zajmującymi jego przestrzeń w znacznym stopniu, to wówczas przestaje być budynkiem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Budynek taki staje się obiektem budowlanym, funkcjonalnie tworzącym całość gospodarczą, ze wszystkimi cechami budowli.

W dniu 29 stycznia 2018 roku Spółka [...], w związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r. Sygn. akt SK 48/15 wniosła odwołanie od interpretacji indywidualnej wydanej w dniu 18.11.2016 r. Zgodnie z tą interpretacją Spółka wykazywała w deklaracji na podatek od nieruchomości w latach 2016-2017 stację transformatorową jako budowlę i odprowadzała od niej podatek od nieruchomości liczony od wartości zadeklarowanej w składanych deklaracjach.

Spółka powołując się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego twierdzi, iż jeśli obiekt budowlany spełnia przesłanki, aby uznać go za budynek, niedopuszczalnym jest kwalifikowanie go jako budowli. Zgodnie z definicją zawartą w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, budynek to 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. W przypadku posiadanej przez Spółkę stacji transformatorowej ta definicja jest spełniona. Fakt ten potwierdza pozwolenie na użytkowanie stacji wydane dnia 27 marca 2015 r., w którym Powiatowy Inspektorat Nadzoru Budowlanego w [...] przyporządkował jej kategorię obiektu budowlanego XVIII, która oznacza budynek.

W związku z powyższym, Spółka wnosi o uchylenie wskazanej powyżej interpretacji indywidualnej w części dotyczącej stacji transformatorowej oraz stwierdzenie nadpłaty w podatku od nieruchomości za lata 2016 i 2017.

Stanowisko organu podatkowego:

Zgodnie z art. 14 § 2a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.) wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa zmienia wydaną przez ten organ interpretację indywidualną, uchyla ją i stwierdza jej wygaśnięcie oraz zmienia lub uchyla postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a. W tym przypadku, Burmistrz Polic może zmienić wydaną interpretację indywidualną, jeżeli stwierdzi jej nieprawidłowość, uwzględniając w szczególności orzecznictwo sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

W brzmieniu sentencji wyroku z dnia 13 grudnia 2017 r. Sygn. akt SK 48/15 (ogłoszona w dniu 27 grudnia 2017 r. w Dz.U. poz. 2432) *art.1a usta. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie, w jakim umożliwia uznanie za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia budynkiem, przewidziane w art. 1a ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy, jest niezgodny z zasadą szczególnej określoności regulacji daninowych, wywodzoną z art. 84 w związku z art. 217, w związku z art. 64 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.*

Przepis art. 1a ust. 1 pkt. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, iż **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 świetle przepisu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych **budynek to 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.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt. 2 ww. ustawy - **budowlą** jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W tych wypadkach ustawodawca za każdym razem odsyła do przepisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz.U. z 2017 r. poz. 1332 ze zm.). Zgodnie ze wspomnianą ustawą, ilekroć jest w niej mowa o budynku, należy przez to rozumieć taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach (art. 3 pkt 2 prawa budowlanego).

Wg definicji z przepisu art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2017 r., poz. 1332 ze zm.) obiekt budowlany to *budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.*

Ilekroć jest w prawie budowlanym mowa o budowli - *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 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.*

Do czasu wydania wyroku przez Trybunał Konstytucyjny, zarówno stanowisko Wnioskodawcy i organu podatkowego było słuszne, uznając taki obiekt budowlany jak stacja transformatorowa jako budowlę i opodatkowując ją od wartości, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych.

Przywołując definicję budynku i budowli zawartych w art. 3 ustawy Prawo budowlane oraz orzecznictwo sądów administracyjnych, należało stwierdzić, że powyższy obiekt stanowi jako całość budowlę. Kwalifikacji danego obiektu jako budynku nie można dokonywać w oderwaniu od funkcji jaką on spełnia. Budynek ze swej istoty jest przeznaczony do przebywania w nim ludzi, które to przebywanie może polegać na zamieszkiwaniu w nim, wykonywaniu w nim pracy zawodowej lub pełnieniu określonych funkcji pomocniczych. Obiekt takich funkcji nie spełnia, co wyklucza możliwość zakwalifikowania go jako budynku.

W sytuacji, gdy ustawodawca wymieniał budynek jako jeden z rodzajów obiektu budowlanego, a do budowli zalicza się każdy obiekt budowlany, to gdy dany budynek faktycznie wykraczał poza ustawowo określone elementy wówczas przestawał być budynkiem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Budynek taki był obiektem budowlanym, ze wszystkimi cechami budowli. Przy dokonywaniu tego rodzaju kwalifikacji obiektów należało zawsze mieć na uwadze jego elementy funkcjonalne, czyli przeznaczenie, wyposażenie oraz sposób i możliwości wykorzystania tego obiektu jako całości.

Obecnie, w przekonaniu Trybunału, zarówno na gruncie prawa budowlanego, jak i na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, żaden budynek nie może być jednocześnie budowlą, a żadna budowla nie może być jednocześnie budynkiem, przy czym pierwszeństwo ma zawsze kwalifikacja danego obiektu jako budynku. Oznacza to z konieczności, iż najpierw trzeba ustalić czy dany obiekt należy zakwalifikować jako budynek albo obiekt małej architektury a dopiero później można rozważać jego kwalifikacji jako budowli. Decydujące znaczenie ma okoliczność, czy dany obiekt budowlany jest faktycznie połączony z gruntem w sposób trwały. Spółka zarówno we wniosku z dnia 19 września 2016 r. o wydanie interpretacji indywidualnej jak i we wniosku z dnia 29 stycznia 2018 r. o „uchylenie” w części interpretacji indywidualnej wydanej przez Burmistrza Polic w dniu 18 listopada 2016 roku wskazuje, iż stacja transformatorowa to obiekt budowlany posiadający przegrody budowlane (ściany), dach, fundamenty i jest trwale związany z gruntem. Badając te kryteria i fakt, iż w decyzji znak: [...] wydanej w dniu 27 marca 2015 r. przez Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w [...] udzielono Spółce pozwolenia na użytkowanie m.in. budynku stacji transformatorowej wraz z zewnętrzną instalacją elektroenergetyczną na działce nr [...] obręb ewidencyjny [...] i przypisano mu kategorię obiektu budowlanego XVIII, budynek ten spełnia wszystkie kryteria wymienione zarówno w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych jak i w prawie budowlanym – można uznać go za budynek i opodatkować podatkiem od nieruchomości jego powierzchnią użytkową liczoną od m kw.

W budynku stacji transformatorowej znajdują się urządzenia i maszyny umożliwiające zasilanie w energię elektryczną całego zakładu produkcyjnego, w tym stacja transformatorowa. Nie można wykluczyć, iż w sytuacji, gdy mamy urządzenia w budynku, opodatkowane będą zarówno urządzenia jako budowle, jak i budynek (od powierzchni użytkowej). Stanowisko takie zgodne jest z interpretacją indywidualną z 30 czerwca 2011 r. znak: PD-01.3120.8.7.2011.GK wydana przez Prezydenta Miasta Krakowa. Organ wskazał w niej, że opodatkowany jest zarówno budynek stacji transformatorowej, jak i znajdujące się w nim transformatory (jako budowle).

W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych nie ma przepisu mówiącego o tym, że budowla podlega opodatkowaniu tylko w sytuacji, gdy jest umiejscowiona poza budynkiem. Nie można zatem wykluczyć, że w sytuacji gdy mamy urządzenia w budynku, opodatkowane będą zarówno urządzenia jako budowle oraz budynek od powierzchni użytkowej. Urządzenia budowlane znajdujące się zarówno w budynkach, jak i poza budynkami, stanowią całość użytkową, która nie służy tym budynkom lecz służy działalności Spółki.

W wyroku WSA w Białymstoku z 15.10.2008 r. I Sa/Bk 254/08 wyrażono pogląd, w myśl którego 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 gruntu samodzielny obiekt budowlany lub urządzenie budowlane (art. 3 pkt 9 prawa budowlanego), budowla ta stanowi wówczas odrębny od budynku przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Opodatkowaniu będzie w tym przypadku podlegał zarówno budynek jak i budowla. Budynek i budowla to dwa odrębne przedmioty opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Pogląd o dopuszczalności opodatkowania budowli

znajdujących się w budynkach prezentowany jest w najnowszym orzecznictwie sądów administracyjnych. W wyroku NSA z 7 października 2016 r. II FSK 2532/14 skład orzekający jednoznacznie uznał, że w przypadku umiejscowienia budowli wewnątrz budynku opodatkowaniu podlega zarówno powierzchnia użytkowa budynku, jak i wartość początkowa budowli znajdującej się w jego bryle.

W tym zakresie, związku z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r. Sygn. akt SK 48/15, należało uznać jak w sentencji.

POUCZENIE

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

Na niniejszą interpretację, wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, w terminie 30 dni po upływie terminu określonego poniżej, za pośrednictwem Burmistrza Polic. Skargę, o której mowa wyżej, można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Burmistrza – w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji – do usunięcia naruszenia prawa.

✓

BURMISTRZ
Władysław Diakun
Władysław Diakun