



Prezydent Miasta Rybnika

44-200 Rybnik, ul. Bolesława Chrobrego 2
t +48 32 43 92 107, f +48 32 42 24 124
rybnik@um.rybnik.pl

Pd-I.3120.1793.2015

2019-96839



Rybnik, dnia 26 sierpnia 2019 r.

Interpretacja indywidualna

Prezydent Miasta Rybnika, działając na podstawie art. 14b, 14c, 14d, w związku z art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r. poz. 900 z późn. zm.), na wniosek

w zakresie podatku od nieruchomości, z dnia 23.12.2015 r. złożony 28.12.2015 r. i uzupełniony 19.06.2019 r. pismem z dnia 17.06.2019 r., stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy, przedstawione we wniosku o udzielenie interpretacji przepisów prawa podatkowego, dotyczące zakresu i sposobu stosowania art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r. poz. 849 ze zmianami), w związku ze zmianą definicji obiektu budowlanego dokonaną ustawą z 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r. poz. 443) - **jest nieprawidłowe.**

Uzasadnienie

Zgodnie z zapisami Działu II, Rozdziału 1a „Interpretacje przepisów prawa podatkowego” ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dalej O.p.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, na wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, interpretację przepisów prawa podatkowego (interpretację indywidualną). Wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych. Składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu

faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Wnioskujący o wydanie interpretacji indywidualnej składa oświadczenie, pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego. W razie złożenia fałszywego oświadczenia wydana interpretacja indywidualna nie wywołuje skutków prawnych. Nie wydaje się interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego, które w dniu złożenia wniosku o interpretację są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej albo gdy w tym zakresie sprawa została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu. **Interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny.** Można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie. **W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.** Interpretacja indywidualna zawiera pouczenie o treści art. 14na oraz o prawie wniesienia skargi do sądu administracyjnego. Interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku. Do tego terminu nie wlicza się terminów i okresów, o których mowa w art. 139 § 4 O.p. Zgodnie z art. 14j O.p. **stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa. W zakresie nieuregulowanym w ww. przepisie stosuje się odpowiednio przepisy rozdziału 1a O.p.**

Wnioskiem z dnia 23.12.2015 r. (data wpływu 28.12.2015 r.)¹

..., zwróciła się do Prezydenta Miasta Rybnika o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego, w trybie art. 14j § 1 i § 3, w związku z art. 14b O.p., co do zakresu i sposobu zastosowania art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, w związku ze zmianą definicji obiektu budowlanego dokonaną ustawą z 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r. poz. 443).

Przedstawiony we wniosku zaistniały stan faktyczny:

„Spółka jest właścicielem będącej jedną z większych elektrowni systemowych w Polsce – wytwarzającą około 7% mocy elektrycznej zainstalowanej w kraju. posiada moc wytwórczą 1775 MWe i jest największą elektrownią

na **Energia elektryczna jest produkowana z wykorzystaniem urządzeń technicznych w postaci elektrofiltrów oraz instalacji odsiarczania spalin, które znajdują się na fundamentach – posiadają części budowlane**".

Na podstawie wyżej przedstawionego stanu faktycznego Prezydent Miasta Rybnika 16.02.2016 r. wydał interpretację indywidualną (Pd-I.3120.1793.2015), która była przedmiotem skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, a następnie – skargi kasacyjnej od tegoż wyroku, tj. wyroku z dnia 14.09.2016 r. sygn. akt I SA/GI 783/16.

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie wyrokiem z dnia 31.01.2019 r. (sygn. akt II FSK 123/17) uchylił ww. zaskarżoną interpretację Prezydenta Miasta Rybnika.

W uzasadnieniu wyroku Sąd stwierdził: „Naczelny Sąd Administracyjny rozpatrując niniejszy spór za zasadne uznał zarzuty naruszenia prawa materialnego, polegające na błędnej wykładni art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w zw. z art. 3 pkt 1 P.b. oraz art. 3 pkt 3 i pkt 9 P.b., **kierując się ściśle stanem faktycznym opisanym we wniosku o interpretację indywidualną.**” jednocześnie wskazując: „W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, **w oparciu o stan faktyczny (zawierający dwa zdania)** opisany przez spółkę we wniosku o interpretację nie sposób przyjąć, jak uczynił to Sąd pierwszej instancji za organem, że opisane obiekty, określane konsekwentnie przez stronę skarżącą jako urządzenia techniczne, zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.”. Sąd w wyroku zauważa również, że: „w zaskarżonej interpretacji indywidualnej nie dokonano wykładni przepisów u.p.o.l. w powiązaniu z powyższym przepisem, mimo, że **spółka konsekwentnie twierdzi, że sporne elektrofiltry i instalacje odsiarczania spalin, to urządzenia techniczne, choć wątku tego szczegółowo sama nie wyjaśnia.** Nie negując trafności ogólnych spostrzeżeń i uwag zawartych w skardze kasacyjnej, dotyczących rozumienia pojęć "budowla", "obiekt budowlany", "urządzenie budowlane" i "urządzenie techniczne" należy zauważyć, że **w opisie stanu faktycznego, którym organ jest związany, nie przedstawiono też precyzyjnej charakterystyki spornych elektrofiltrów i instalacji odsiarczania spalin, co mogło mieć wpływ na błędną wykładnię przepisów u.p.o.l. i P.b.**”. Ponadto Sąd nakazał: „Przy ponownym rozpoznaniu wniosku spółki o wydanie interpretacji indywidualnej organ interpretacyjny winien zatem uwzględnić wykładnię przepisów u.p.o.l. i P.b., przedstawioną powyżej, opierając się wyłącznie na zakreślonym przez stronę stanie faktycznym, uwzględniając przy tym wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r., o sygn. akt P 33/09 oraz że zmiana stanu prawnego co do brzmienia art. 3 pkt 1 P.b. miała wpływ na zakres przedmiotowy opodatkowania podatkiem od nieruchomości w niniejszej sprawie.”.

Z uwagi na powyższe Prezydent Miasta Rybnika ponownie rozpoznając wniosek Spółki wezwał ją (w trybie art. 169 § 1 w związku z art. 14h ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa) do usunięcia braków formalnych wniosku w zakresie opisanego stanu faktycznego poprzez jego wyczerpujące przedstawienie i podanie:

- 1) szczegółowego – technicznego opisu funkcjonowania elektrofiltrów oraz instalacji odsiarczania spalin będących przedmiotem wniosku Spółki o wydanie interpretacji przepisów prawa,
- 2) z jakich konkretnych wyrobów zostały wzniesione ww. obiekty,
- 3) w jaki sposób ww. obiekty połączone są z fundamentem,
- 4) czy ww. obiekty są połączone z innymi obiektami, a jeśli tak – to z jakimi i w jaki sposób.

Pismem z 17.06.2019 r. (data wpływu 19.06.2019 r.) Strona przedstawiła wyjaśnienia. Zgodnie z nimi stan faktyczny przedstawia się następująco:

„I. Instalacja odsiarczania spalin (IOS).

1. Szczegółowy opis technologii odsiarczania spalin.

Instalacja odsiarczania spalin powstała w celu redukcji dwutlenku siarki zawartego w spalinach za kotłem. Spaliny z kotła trafiają do reaktora. W reaktorze następuje pogłębienie procesu odsiarczania. Wskutek przemian chemicznych i fizycznych zostaje wytrącona część popiołu łącznie z produktami odsiarczania. Bardziej szczegółowy opis technologii przedstawiono poniżej w opisie działania reaktora.

2. Części składowe instalacji odsiarczania spalin, wyroby z których są one wykonane i sposób ich połączenia z fundamentem

Na instalację odsiarczania spalin składają się następujące obiekty budowlane i urządzenia techniczne:

- *części budowlane reaktora (fundamenty oraz konstrukcja wsporcza),*
- *pomieszczenia obsługi na reaktorze,*
- *szyb windy z klatką schodową*
- *słupy podporowe kanałów spalin,*
- *kanały spalin wraz z podestami obsługi,*
- *zbiornik do magazynowania wapna hydratyzowanego wraz z systemem transportu i wtrysku mączki kamienia wapiennego,*
- *urządzenia techniczne instalacji odsiarczania – reaktor wraz z przynależnymi technologicznymi instalacjami.*

Część techniczno-technologiczna instalacji odsiarczania

Podstawowym urządzeniem technologicznym instalacji odsiarczania spalin jest reaktor – stanowiący pionowy kolektor zbiorczy spalin i chłodnicę wyparną. Spaliny doprowadzane są kanałami spalin w górną część reaktora, a odprowadzane kanałami wyprowadzającymi z dolnej części reaktora do elektrofiltrów.

Reaktor IOS ma kształt graniastosłupa o podstawie sześcioboku foremnego o długości boku podstawy 6,30 m. Wysokość komory reaktora wynosi 50,95 m. W górnej części reaktora znajduje się wlot spalin do reaktora ukształtowany w postaci dyszy Ventouriego. Reaktor nie jest wykonany z wyrobów budowlanych.

W dolnej części reaktora znajduje się lej odpopielenia, okna wylotowe spalin odsiarczanych do elektrofiltru oraz kolektor gorącego powietrza do podgrzewania spalin. Wyloty z leja znajdują się na poziomie + 28,0 m., na łożyskach umożliwiających przemieszczanie w kierunku radialnym, gdyż na wskutek odkształceń termicznych przyrost długość boków reaktora na poziomie może wynosić około 10 mm.

Wewnętrzne powierzchnie reaktora zabezpieczone są materiałem odpornym na działanie korozyjne i ścieranie.

Reaktor jako urządzenie stanowi pionowy agregat przepływowy spełniający funkcję chłodnicy wyparno-redukcyjnej. Część górna z wylotami spalin surowych służy do wyrównywania przepływu spalin i zmieszania ich z czynnikami absorbcyjnymi podawanymi pneumatycznie, a mianowicie:

- wapnem hydratyzowanym,
- recyrkulowanym popiołem dennym z reaktora,
- recyrkulowanym popiołem z elektrofiltru.

Równocześnie wtryskiwana jest do strumienia spalin woda nawilżająca w postaci aerozolu przy użyciu zespołu dysz dwuczynninkowych. Strefa dolna reaktora zakończona dnem stożkowym stanowi w części ponad wylotami spalin strefę wymieszania z gorącym powietrzem, a sam stożek służy do przejścia grubszej frakcji popiołu.

W górnej części reaktora znajdują się:

- podesty obsługi dysz mieszanki pyłowo-powietrznej i wody,
- sterowania oraz podest obsługi punktów pomiarowych na kanałach spalin i reaktorze,
- podesty obsługi włazów kontrolnych na reaktorze poz. +46,500 m.

Kanały spalin odsiarczanych łączą węzeł reaktora z trzema ciągami elektrofiltrów.

Kanały gorącego powietrza mają za zadanie doprowadzenie gorącego powietrza do reaktora w celu podgrzania spalin odsiarczonych. Obsługa wyposażenia technologicznego reaktora odbywa się z podestów zewnętrznych.

Część budowlana instalacji odsiarczania

Reaktor opiera się na części budowlanej. Konstrukcja wsporcza reaktorów to stalowy ustrój przestrzenny kratowo-ramowy za słupami, rozmieszczonymi na planie sześcioboku foremnego o długości boku 7,05 m i wysokości całkowitej 28,0 m oraz posadowiony w sposób pośredni przy zastosowaniu mikropali na układzie żelbetowych stóp fundamentowych. Konstrukcja wsporcza mocowana jest do głowicy fundamentów za pomocą śrub kotwiących.

Konstrukcja wsporcza jest ustrojem sztywnym, wykształtowanym ze słupów i belek ryglowych w formie blachownic. Słupy konstrukcji wsporczej są elementami o złożonym przekroju poprzecznym, wykonanym z blach o grubości ok. 35 do 50 mm. Maksymalna szerokość przekroju blachownicowego wynosi 800 mm. Stężenia to profile walcowane o wysokości powyżej 200 mm, łączone z zasadniczą konstrukcją nośną w węzłach. Połączenia węzłowe docelowe są spawane po uprzednim montażu śrubami o wysokiej wytrzymałości.

3. Sposób połączenia IOS z innymi obiektami

Konstrukcyjnie:

- a) instalacja odsiarczania spalin jest połączona z konstrukcją elektrofiltrów jedynie poprzez belki stalowe wspornikowe, stanowiące podparcie dla podestów komunikacyjno-obslugowych punktów pomiarowych i armatury technologicznej IOS,
- b) z konstrukcją szybu dźwigu osobowego poprzez belki stężające.

Technologicznie:

Instalacja IOS pod względem technologicznym połączona jest poprzez kanały spalin (w stronę komina) z elektrofiltrem oraz (w stronę kotła) z nawą obrotowych podgrzewaczy powietrza zlokalizowana w budynku kotłowni.

II. Odpylacze spalin (Elektrofiltr)

1. Szczegółowy opis technologii odpylania w elektrofiltrach

Elektrofiltr jest urządzeniem, którego działanie oparte jest na oddziaływaniu pola elektrycznego na cząstki posiadające ładunek elektryczny. Zanieczyszczony ziarnami pyłu gaz, przepływa przez silne pole elektryczne wytworzone pomiędzy elektrodami ulotowymi

i zbiorczymi. Ujemnie naładowane cząstki pyłu zmieniają pod wpływem pola elektrycznego kierunek ruchu, przemieszczając się w kierunku elektrod zbiorczych. Ziarna te po zetknięciu się z powierzchniami elektrod zbiorczych lub osadzonych na nich warstwami pyłu, oddają ładunek elektryczny i pozostają na nich tworząc coraz to grubsze warstwy, które bądź to pod wpływem własnego ciężaru, bądź też na skutek strzepywania odrywają się od powierzchni elektrod i opadają w dół do lejów zsypowych.

2. Części składowe instalacji odpylania, wyroby z których są one wykonane i sposób ich połączenia z fundamentem

Główne elementy elektrofiltru to:

- część techniczna elektrofiltru,
- część budowlana elektrofiltru - jego fundamenty oraz konstrukcja wsporcza,
- ułożyskowanie,
- oparcie komory elektrofiltru i lejów zsypowych na konstrukcji wsporczej, schody i podesty.

Część techniczno-technologiczna elektrofiltru

Komora elektrofiltru z zespołem elektrod ulotowych i zbiorczych z przynależnymi zespołami napędowymi i zasilającymi oraz lejami zsypowymi. Te urządzenia nie są wykonane z wyrobów budowlanych.

Część budowlana elektrofiltru

Na konstrukcję nośną składa się układ żelbetowych fundamentów oraz sztywnych, stężonych ze sobą stalowych słupów blachownicowych.

Część techniczna elektrofiltru oparta jest na stalowej sztywnej konstrukcji słupowej o wysokości 9,70 m, stężonej przestrzennie oraz obwodowo. Układ taki zapewnia stateczność całej konstrukcji. Na poziomie + 9,30 m znajduje się podest obsługowy, ponadto podesty robocze usytuowane są poniżej na poziomach pośrednich. Na podest na poz. + 9,30 m i podesty pośrednie prowadzi stalowa klatka schodowa. Fundamenty pod słupami wykonane są z konstrukcji żelbetowej, jako stopowe. Z nich wyprowadzone są śruby kotwiące, zapewniające mocowanie konstrukcji. **Elektrofiltry obudowane są blachą trapezową, przykryte dachem, do ścian przymocowane są dodatkowe podesty zewnętrzne.**

3. Sposób połączenia z innymi obiektami

Elektrofiltr jest połączony:

- a) konstrukcyjnie – z konstrukcją IOS jedynie poprzez belki stalowe wspornikowe, stanowiące podparcie dla podestów komunikacyjno-obslugowych punktów pomiarowych i armatury technologicznej IOS,
- b) technologicznie – poprzez kanały spalin (w stronę komina) z 3 wentylatorami spalin oraz (w stronę kotła) z instalacją IOS.

II. Podsumowanie

Zarówno elektrofiltre jak i instalacja odsiarczania spalin posadowione są na konstrukcji nośnej - zespole fundamentów oraz filarach nośnych. Urządzenia te nie są efektem procesu budowlanego, lecz zostały jedynie osadzone na fundamentach za pośrednictwem filarów nośnych (konstrukcji wsporczej). Mogą być jednak zdemontowane z tych fundamentów i posadowione w innej lokalizacji, a pozostałe po demontażu fundamenty mogą być wykorzystane do posadowienia innych urządzeń (w przypadku elektrofiltrów miejsca styku filarów podtrzymujących i elektrofiltrów zaopatrzone są w łożyska). Elektrofiltre oraz instalacja odsiarczania spalin są odrębne pod względem technicznym od części budowlanej. Nie są wykonane według tej samej techniki co część budowlana i nie powstały z wyrobów budowlanych.

Zgodnie ze stanowiskiem przedstawionym w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 31 stycznia 2019 r. sygn. akt II FSK 123/17, które zgodnie z art. 153 ustawy prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi jest wiążące dla organów podatkowych i sądów administracyjnych, na gruncie stanu faktycznego opisanego powyżej, za **budowle** podlegające opodatkowaniu należy uznać części budowlane elektrofiltre oraz instalacji odsiarczania spalin. Natomiast w stanie prawnym obowiązującym od dnia 28 czerwca 2015 r. **same** urządzenia elektrofiltre i instalacji odsiarczania spalin **nie stanowią** – jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny na s. 10 wyroku - **obiektów budowlanych ani urządzeń budowlanych** przez co nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle."

Pytanie wynikające z zaistniałego stanu faktycznego:

"Czy w świetle dokonanej ustawą z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. 2015 poz. 443), nowelizacji definicji obiektu budowlanego, zawartej w art. 3 pkt 1 ustawy – Prawo budowlane z dnia 7 lipca 1994 r. (Dz. U. 2013 poz. 1409, tekst jedn. z późn. zm., dalej: UPB), do której odwołuje się ustawa o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. (Dz. U. 2014 poz. 849, tekst jedn. z późn. zm., dalej: UPOL), elektrofiltre oraz instalacje odsiarczania spalin jako

urządzenia techniczne posiadające części budowlane, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wyłącznie od wartości ich części budowlanych?”.

Własne stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego:

*„Spółka stoi na stanowisku, iż analiza przepisów UPOL oraz UPB – uwzględniając nowelizację definicji obiektu budowlanego – prowadzi do wniosku, że **elektrofiltry** oraz **instalacje odsiarczania spalin, jako urządzenia techniczne** posiadające części budowlane podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według wartości ich części budowlanej.”*

Ocena stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym oraz wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

Podatnik zwrócił się z pytaniem czy w stanie prawnym obowiązującym po zmianie przepisów ustawy – Prawo budowlane w zakresie definicji obiektu budowlanego elektrofiltry oraz instalacje odsiarczania spalin podlegać będą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wyłącznie od ich części budowlanych. Podatnik stoi na stanowisku, że odstępienie od koncepcji całości techniczno-użytkowej przy definiowaniu obiektu budowlanego, a także usunięcie z tej definicji „urządzeń” z jednoczesnym pozostawieniem instalacji będzie skutkowało wyłączeniem wartości elektrofiltrów oraz instalacji odsiarczania spalin z podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Spółka powołuje się na interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Rybnika z 11 marca 2011 r. oraz na orzecznictwo sądownoadministracyjne, które w oparciu o koncepcję całości techniczno-użytkowej stwierdzało, że elektrofiltry oraz instalacje odsiarczania spalin stanowią budowle. Ze względu na zmianę brzmienia definicji obiektu budowlanego polegającą na odejściu od koncepcji całości techniczno-użytkowej Spółka uznaje, że urządzenia te nie stanowią budowli w obecnym stanie prawnym.

Stanowisko wnioskodawcy uznać należy za nieprawidłowe.

Zgodnie z 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”**.

Natomiast zgodnie z art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane **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 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 wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”.

Zgodnie z art. 3 pkt 9 tej ustawy pod pojęciem **urządzenia budowlanego** należy rozumieć „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”.

Zaś zgodnie z art. 3 pkt 1 tej ustawy ilekroć w ustawie jest mowa o obiekcie budowlanym - należy przez to rozumieć:

- do 27.06.2015 r. - budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami (lit. b),
- od 28.06.2015 r. - **budynek**, budowlę bądź obiekt małej architektury, **wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem**, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych odsyła więc do przepisów prawa budowlanego, zawierając jednak szerszą definicję budowli niż ustawa - Prawo budowlane. Każde więc ustalenie, na gruncie przepisów prawa budowlanego, że dany obiekt jest budowlą powoduje, że musi on być uznany za budowlę na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i w odpowiedni sposób opodatkowany podatkiem od nieruchomości.

Definicja budowli z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obejmuje również swym zakresem **urządzenie budowlane**. Jest nim 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. Mając na uwadze tę definicję, trzeba stwierdzić, że **każde urządzenie budowlane będzie stanowiło urządzenie techniczne, ale co do zasady nie każde urządzenie techniczne będzie urządzeniem**

budowlanym (podobnie stwierdził WSA w Gdańsku w wyroku z 28 listopada 2007 r., I SA/Gd 598/2007).

Wniosek o udzielenie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego *de facto* sprowadza się do udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy po zmianie definicji obiektu budowlanego, wprowadzonej ustawą z 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw, w szczególności rezygnacji przez ustawodawcę z przesłanki związku techniczno-użytkowego, zmianie ulega również zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrofiltrów oraz instalacji odsiarczania spalin.

W wyroku kasacyjnym uchylającym interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Rybnika nr Pd-I.3120.1793.2015 z 16.02.2016 r. Naczelny Sąd Administracyjny zajął stanowisko w tym zakresie i stwierdził, że: *„Porównanie dotychczasowego i nowego brzmienia definicji legalnej obiektu budowlanego pozwala stwierdzić, że **ustawodawca z zakresu tego pojęcia niewątpliwie wyłączył urządzenia** oraz zrezygnował z warunku całości techniczno-użytkowej w odniesieniu do budowli. Wbrew stanowisku organu interpretacyjnego powyższych zabiegów legislacyjnych nie można pomijać, czy uznawać za nieistotne. Dlatego też Naczelny Sąd Administracyjny, w składzie orzekającym, przedstawiając pogląd prawny w niniejszej sprawie, nie neguje dotychczasowej linii ukształtowanej w orzecznictwie sądów administracyjnych (por. wyroki NSA z dnia 9 kwietnia 2013 r., o sygn. akt: II FSK 3004/11 – 3013/11), w kwestii objęcia podatkiem od nieruchomości elektrofiltrów. Powyższe orzeczenia dotyczyły jednak poprzedniego stanu prawnego (obowiązującego przed dniem 28 czerwca 2015 r.)”*.

W wyroku kasacyjnym Naczelny Sąd Administracyjny przyznał również rację Spółce, że: *„organ interpretacyjny i WSA pominął przy zakwalifikowaniu elektrofiltrów i instalacji odsiarczania spalin do obiektów budowlanych, przesłankę ich wzniesienia z użyciem wyrobów budowlanych, zawartą w treści art. 3 pkt 1 P.b.”*.

Należy jednak zauważyć, że Naczelny Sąd Administracyjny podkreślił, iż zarzuty naruszenia prawa materialnego należało uznać za zasadne **„mając na uwadze granice ściśle określone przez stan faktyczny, opisany przez spółkę we wniosku o interpretację**. Na podstawie stanu faktycznego (który sprowadzał się do dwóch zdań) **„uznać należy, że w stanie prawnym obowiązującym od dnia 28 czerwca 2015 r., elektrofiltry oraz instalacje odsiarczania spalin, jeżeli stanowią urządzenia techniczne (i nie są ani wolnostojące, ani nie stanowią części budowlanej urządzeń technicznych), nie mogą być uznane ani za obiekty budowlane na gruncie przepisu art. 3 pkt 1 P.b., ani za urządzenia budowlane na podstawie art. 3 pkt 9 P.b.”**

Organ interpretacyjny zwraca uwagę, że stan faktyczny pierwotnie przedstawiony przez Spółkę we wniosku z 23.12.2015 r. sprowadzał się do stwierdzenia, że: „Spółka jest właścicielem : będącej jedną z większych elektrowni systemowych w Polsce – wytwarzającą około 7% mocy elektrycznej zainstalowanej w kraju. : posiada moc wytwórczą 1775 MWe i jest największą elektrownią na :
1. Energia elektryczna jest produkowana z wykorzystaniem urządzeń technicznych w postaci elektrofiltrów oraz instalacji odsiarczania spalin, które znajdują się na fundamentach – posiadają części budowlane”. Z tego stanu faktycznego nie wynika czy ww. obiekty są powiązane z innymi obiektami, a jeśli tak – to z jakimi i w jaki sposób. Informacje te Spółka ujawniła dopiero, po zajęciu przez Naczelny Sąd Administracyjny wyżej przytoczonego stanowiska, w piśmie z 17.06.2019 r. stanowiącym odpowiedź na wezwanie organu podatkowego nr Pd-I.3120.1793.2015 z 4.06.2019 r.

Posiadane przez wnioskodawcę elektrofiltry i instalacje odsiarczania spalin są konsekwencją regulacji prawnych narzucających obowiązek zmniejszenia negatywnego oddziaływania na środowisko. Regulacje te określają dopuszczalne wartości emisji zanieczyszczeń. W tej mierze należy wskazać w szczególności na poprzednią dyrektywę 2001/80/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 23 października 2001 r. w sprawie ograniczenia emisji niektórych zanieczyszczeń do powietrza z dużych obiektów energetycznego spalania (Dziennik Urzędowy Wspólnot Europejskich L 309/1), jak również Dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2010/75/UE z 24 listopada 2010 r. w sprawie emisji przemysłowych (zintegrowane zapobieganie zanieczyszczeniom i ich kontrola) (tzw. Dyrektywa IED) – Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej L 334/17, a także mające obowiązywać od 18 sierpnia 2021 r. konkluzje dotyczące najlepszych dostępnych technik (Best Available Techniques – BAT) w odniesieniu do dużych obiektów energetycznego spalania, przyjęte decyzją wykonawczą Komisji (UE) 2017/1442 z dnia 31 lipca 2017 r. ustanawiającą konkluzje dotyczące najlepszych dostępnych technik (BAT) w odniesieniu do dużych obiektów energetycznego spalania zgodnie z dyrektywą Parlamentu Europejskiego i Rady 2010/75/UE. Efektem wdrożenia dyrektywy IED, a w szczególności postanowień jej art. 32, 33 i 35 była nowelizacja ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. prawo ochrony środowiska poprzez dodanie z dniem 5 września 2014 r. art. 146a – 146i tej ustawy jak również art. 3 pkt 4a poprzez wprowadzenie pojęcia „granicznych wielkości emisyjnych” uprzednio zdefiniowanego w art. 3 pkt 13 Dyrektywy IED. Niezależnie od powyższego art. 146 ustawy Prawo ochrony środowiska zadecydował, że dla niektórych rodzajów instalacji, źródeł spalania paliw oraz urządzeń spalania lub współspalania odpadów ustala się standardy

emisyjne w zakresie wprowadzania gazów lub pyłów do powietrza. Na podstawie art. 146 § 3 tej ustawy minister właściwy do spraw środowiska w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw energii zobowiązani zostali do wydania rozporządzenia, które ma określać:

- 1) rodzaje instalacji, dla których określa się standardy emisyjne w zakresie wprowadzania gazów lub pyłów do powietrza;
- 2) rodzaje źródeł spalania paliw, dla których określa się standardy emisyjne w zakresie wprowadzania gazów lub pyłów do powietrza;
- 3) **standardy emisyjne w zakresie wprowadzania gazów lub pyłów do powietrza dla instalacji i źródeł spalania paliw, o których mowa w pkt 1 i 2;**
- 4) standardy emisyjne w zakresie wprowadzania gazów lub pyłów do powietrza dla urządzeń spalania lub współspalania odpadów;
- 5) dla niektórych z rodzajów instalacji i źródeł spalania paliw oraz dla urządzeń spalania lub współspalania odpadów:
 - a) warunki uznawania standardów emisyjnych za dotrzymane, w tym stopień odsiarczania, lub
 - b) sposób sprawdzania dotrzymywania standardów emisyjnych, lub
 - c) stałe lub przejściowe odstępstwa od standardów emisyjnych, lub
 - d) warunki odstępstw, granice odstępstw lub warunki zastosowania planu obniżenia emisji, lub
 - e) sposoby postępowania w przypadku zakłóceń w pracy urządzeń ochronnych ograniczających emisję, lub
 - f) przypadki, w których jest wymagane wstrzymanie podawania odpadów do spalania lub współspalania lub zatrzymanie instalacji i urządzenia spalania lub współspalania odpadów, lub
 - g) wymagania lub ograniczenia w zakresie stosowania paliw, surowców lub materiałów, w tym substancji lub mieszanin, o określonych właściwościach, cechach lub parametrach, lub
 - h) wymagania w zakresie stosowania określonych rozwiązań technicznych zapewniających ograniczanie emisji, lub
 - i) przypadki, w których prowadzący instalacje lub użytkownik urządzenia spalania lub współspalania odpadów przekazuje organowi właściwemu do wydania pozwolenia, wojewódzkiemu inspektorowi ochrony środowiska lub ministrowi właściwemu do spraw środowiska:
 - informacje o niedotrzymaniu standardów emisyjnych oraz o odstępstwach od standardów emisyjnych,

- informacje lub dane dotyczące warunków lub wielkości emisji, a także działań zmierzających do ograniczenia emisji, w tym realizacji planu obniżenia emisji, lub
- j) termin i formę przekazania informacji lub danych, o których mowa w lit. i.

Obecnie obowiązującym rozporządzeniem w powyższym zakresie jest rozporządzenie Ministra Środowiska z dnia 1.03.2018 r. w sprawie *standardów emisyjnych dla niektórych rodzajów instalacji, źródeł spalania paliw oraz urządzeń spalania lub współspalania odpadów*, które uchyliło rozporządzenie Ministra Środowiska z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie *standardów emisyjnych dla niektórych rodzajów instalacji, źródeł spalania paliw oraz urządzeń spalania lub współspalania odpadów*.

W kontekście powyższych regulacji, mając na uwadze uzupełniony stan faktyczny przedstawiony w piśmie Spółki z 17.06.2019 r., ocenić należy, że skoro:

- 1) **instalacja odsiarczania spalin powstała w celu redukcji dwutlenku siarki zawartego w spalinach za kotłem,**
- 2) **celem działania elektrofiltrów jest odpylanie spalin,**
- 3) **konstrukcyjnie instalacja odsiarczania spalin połączona jest z konstrukcją elektrofiltrów jednie poprzez belki stalowe wspornikowe, stanowiące podparcie dla podestów komunikacyjno-obslugowych punktów pomiarowych i armatury technologicznej IOS oraz z konstrukcją szybu dźwigu osobowego poprzez belki stężające,**
- 4) **instalacja IOS pod względem technologicznym połączona jest poprzez kanały spalin (w stronę komina) z elektrofiltrem oraz (w stronę kotła) z nawą obrotowych podgrzewaczy powietrza zlokalizowaną w budynku kotłowni,**
- 5) **obowiązek przedmiotowego oczyszczania wynika bezpośrednio z wyżej przywołanych regulacji unijnych oraz przepisów krajowych,**

to bezspornie **instalacja odsiarczania spalin oraz elektrofiltry są ogniwem pośrednim** (służącym do odsiarczania i oczyszczania gazów spalinowych z pyłów w celu zapewnienia ochrony atmosfery) **pomiedzy kotłem wytwarzającym spaliny podczas spalania paliwa, a kominem wyrzucającym spaliny po oczyszczeniu do atmosfery, pełniąc jednocześnie w procesie technologicznym, w którym biorą udział – rolę podstawową, ponieważ służą do oczyszczania spalin w celu zapewnienia ochrony atmosfery.** Zatem zarówno instalacja odsiarczania spalin, jak i elektrofiltry są niezbędne do pełnienia funkcji do jakiej obiekt elektrowni został przeznaczony (produkcji energii elektrycznej) i mają istotny wpływ na jego możliwości eksploatacyjne i użytkowe. Powyższe stanowisko znajduje oparcie w wyroku WSA w Poznaniu z 6.03.2019 r. (sygn. akt I Sa/Po 922/18). W związku z powyższym oraz przepisami prawa dotyczącymi ochrony środowiska elektrownia jako obiekt nie mogłaby

W myśl art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane, obowiązującego od 28.06.2015 r., ilekroć w ustawie jest mowa o obiekcie budowlanym należy przez to rozumieć: budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Przy czym należy zauważyć, że stwierdzenie „wzniesiony z użyciem materiałów budowlanych” odnosi się do budynku / budowli / obiektu małej architektury, a nie urządzeń technicznych, które aby uznać je za urządzenia budowlane podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości muszą być związane z obiektem budowlanym zapewniając możliwość jego użytkowania zgodnie z jego przeznaczeniem.

Z kolei zgodnie z art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane pod pojęciem **urządzenia budowlanego** 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”.

Należy również zwrócić uwagę na najnowsze orzecznictwo w zakresie zmiany definicji obiektu budowlanego, zawartej w ustawie Prawo budowlane, która weszła w życie 28 czerwca 2015 r., w kontekście możliwości opodatkowania konkretnych budowli podatkiem od nieruchomości, a mianowicie wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 17 stycznia 2019 r. sygn. akt II FSK 122/17. Na tenże wyrok NSA powołuje się również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z 3 kwietnia 2019 r. sygn. akt I SA/GI 80/19. Z uzasadnienia wyżej wymienionych wyroków wynika, że „Możliwość opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowli tak części budowlanych, jak i technicznych myjni bezdotykowej jest uzależniona od tego czy stanowią one całość techniczno-użytkową, **albo czy – od dnia 28 czerwca 2015 r. – instalacje zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.**”. Ponadto Sądy zwracają uwagę na fakt, że przepisy prawa budowlanego nie wyjaśniają kiedy zachodzi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, dlatego posługując się regułami wykładni językowej należy sięgać w tym zakresie do potocznego, językowego znaczenia tego określenia i odwołać się do poglądów orzecznictwa sądowego.

Niemniej należy zauważyć, że definicja obiektu budowlanego w czerwcu 2015 roku zmieniła się poprzez odejście od koncepcji całości techniczno-użytkowej w zakresie budowli, a nie budynków. Zaś w przypadku elektrofiltrów i instalacji odsiarczania spalin mamy do czynienia z urządzeniami budowlanymi związanymi z obiektem budowlanym w postaci budynku.

spełniać swojej funkcji gospodarczej (produkować energii elektrycznej) bez instalacji odsiarczania spalin oraz odpylaczy spalin (elektrofiltrów).

Interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta Rybnika z 11 marca 2011 r., na którą powołuje się Wnioskodawca, a która została wydana w oparciu o koncepcję całości techniczno-użytkowej, została wydana przed wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z 13 września 2011 r. w związku z czym nie uwzględnia jego stanowiska.

Z kolei wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z 21 grudnia 2015 r. sygn. akt I SA/GI 1218/15 wydany po wyroku Trybunału Konstytucyjnego, uwzględnia go i wskazuje, że „Elektrofiltr ten jest urządzeniem technicznym wchodzącym w skład instalacji odpylającej stosowanym w oczyszczaniu powietrza, redukcji zanieczyszczeń powietrza w zakładach szczególnie uciążliwych, **jest urządzeniem technicznym zapewniającym możliwość użytkowania obiektu elektrowni zgodnie z jego przeznaczeniem**, poprzez oczyszczenie (odpylenie). W ocenie organu odwoławczego nie istniała możliwość odłączenia lub demontażu jakiegokolwiek elementu tego obiektu bez wpływu na jego możliwości eksploatacyjne i użytkowe, samo bowiem urządzenie techniczne, bez fundamentu nie będzie mogło dalej pracować, tak jak i sam fundament, po odłączeniu tego urządzenia, nie będzie spełniał dalej funkcji elektrofiltra. Jest to zatem obiekt budowlany stanowiący całość i brak jest podstaw techniczno – technologicznych do wyodrębnienia z niego jakichkolwiek elementów. **Elektrofiltr jest związany z budynkiem kotłowni i z budynku tego nie można byłoby korzystać zgodnie z jego przeznaczeniem bez związanego z nim elektrofiltra**, albowiem zapewnia on redukcję emitowanych przez ten obiekt, w wyniku pracy zlokalizowanych w nim kotłów, zanieczyszczeń powietrza. Na podstawie zebranych w sprawie dowodów organ odwoławczy uznał, że **elektrofiltry (...) są urządzeniami budowlanymi zapewniającymi możliwość korzystania z obiektu elektrowni, jakim jest kotłownia, w której przypisane im kotły zostały ulokowane, zgodnie z jego przeznaczeniem i z tej przyczyny w całości są budowlami podlegającymi opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.**”

Jak już wcześniej organ interpretacyjny wskazał, przez budowlę w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy rozumieć **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.**

Odnosząc się z kolei do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. sygn. akt P 33/09 oraz stanowiska Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażonego w wyroku z 31 stycznia 2019 r. sygn. akt II FSK 123/17, z których wynika, że odesłanie z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych do przepisów prawa budowlanego oznacza wyłącznie odesłanie do przepisów ustawy Prawo budowlane i że **za budowle w rozumieniu u.p.o.l. można uznać:**

- 1) jedynie **budowle wymienione** expressis verbis w art. 3 pkt 3 P.b., w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 P.b. – pod warunkiem użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem i wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych (w stanie prawnym od 2015 r.),
- 2) jedynie **urządzenia techniczne, scharakteryzowane** w art. 3 pkt 9 P.b. lub w innych przepisach tej ustawy, albo w załączniku do niej. Uwzględniając powyższe, jeżeli przyporządkowanie poszczególnych obiektów i urządzeń nazwom budowli przewidzianym w Prawie budowlanym zakończy się niepowodzeniem, konieczne jest ustalenie, czy rozważane obiekty i urządzenia dają się zakwalifikować jako urządzenia budowlane w rozumieniu ustawy Prawo budowlane, które zarazem są budowlami w ujęciu u.p.o.l., nie ulega wątpliwości, że zarówno elektrofiltry jak i instalacje odsiarczania spalin **nie są wymienione w przepisach prawa budowlanego, tak jak nie są w tych przepisach wymienione urządzenia techniczne zamontowane w myjniach samochodowych**, zaś przyczyna ich braku w tychże przepisach jest oczywista – są to urządzenia techniczne (na co wskazuje zarówno sam podatnik, jak też ustalił to – w oparciu o przedstawiony przez wnioskodawcę stan faktyczny – organ interpretacyjny), które jako takie nie podlegają tym przepisom. Niemniej – jak wykazał to organ interpretacyjny – elektrofiltry i instalacje odsiarczania spalin należą do tej kategorii urządzeń technicznych, które umożliwiają użytkowanie obiektu elektrowni zgodnie z przeznaczeniem, tym samym należy je zakwalifikować do urządzeń budowlanych, które – w myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – stanowią również budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z wyżej przytoczonym wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego **za budowle w rozumieniu u.p.o.l.** (poza budowlami wymienionymi expressis verbis w art. 3 pkt 3 P.b., w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej) **można uznać** również te **urządzenia techniczne**, które zostały **scharakteryzowane** w art. 3 pkt 9 P.b. lub w innych przepisach tej ustawy, albo w załączniku do niej. Z art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane odnoszącym się do definicji urządzenia budowlanego wynika, że aby urządzenie

techniczne można było uznać za urządzenie budowlane musi charakteryzować się następującymi cechami:

- być **związanym** z obiektem budowlanym,
- zapewniać możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Urządzenia techniczne będące przedmiotem niniejszej interpretacji (elektrofiltry oraz instalacje odsiarczania spalin), jak ustalił to organ interpretacyjny w oparciu o przedstawiony przez wnioskodawcę stan faktyczny, są **związane** z obiektem budowlanym (tj. obiektem elektrowni, wymienionym w załączniku do ustawy Prawo budowlane w kategorii XVIII - budynki przemysłowe służące energetyce) oraz każde z tych urządzeń zapewnia możliwość użytkowania obiektu elektrowni zgodnie z jego przeznaczeniem. Przeznaczeniem elektrowni (celem gospodarczym dla którego powstała) jest produkcja energii elektrycznej, która jak wcześniej organ interpretacyjny wywiódł musi odbywać się zgodnie z przepisami dotyczącymi ochrony środowiska, narzucającymi obowiązek ograniczania emisji dwutlenku siarki i pyłu, a ten obowiązek wnioskodawca realizuje właśnie poprzez zainstalowane elektrofiltry i instalacje odsiarczania spalin. Sam podatnik w przedstawionym przez siebie stanie faktycznym (wniosek z 23.12.2015 r.) stwierdza, że elektrofiltry oraz instalacje odsiarczania spalin to **urządzenia techniczne wykorzystywane do produkcji energii elektrycznej**. Uzupełniony przez Spółkę opis stanu faktycznego oraz przeprowadzona przez tutejszy organ podatkowy jego analiza, z uwzględnieniem obowiązujących przepisów prawa podatkowego, budowlanego oraz w zakresie ochrony środowiska, prowadzi zatem do wniosku, że **instalacje odsiarczania spalin oraz odpylania spalin (elektrofiltry) należy uznać za urządzenia budowlane, które w myśl ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wpisują się w pojęcie budowli i jako takie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od całej ich wartości, a nie jak wskazuje Wnioskodawca tylko od ich części budowlanych**.

Zgodnie więc z powołanymi przepisami stanowisko wnioskodawcy uznaje się za nieprawidłowe.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

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 Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2,

44-101 Gliwice, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018 r., poz. 1302) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy).

Zgodnie z art. 14na ustawy – Ordynacja podatkowa:

- przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:
 - 1) z zastosowaniem art. 119a;
 - 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
 - 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.
- przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

PREZYDENT MIASTA

Piotr Kuczerda

