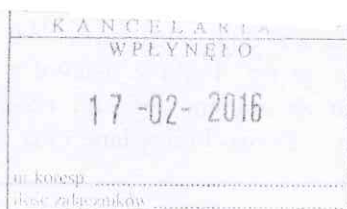


16 lutego 2016 r.



2016-14908



Interpretacja indywidualna

, działając na podstawie art. 14b, 14c, 14d w związku z art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zmianami), w związku ze złożonym wnioskiem z dnia 23.12.2015 r. (data wpływu 28.12.2015 r.) stwierdza, że stanowisko z siedzibą w , przedstawione we wniosku o udzielenie interpretacji przepisów prawa podatkowego, dotyczącej podatku od nieruchomości, w sprawie zakresu i sposobu zastosowania 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. 2015 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 Minister właściwy do spraw finansów publicznych, 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, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej. 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, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej albo gdy w tym zakresie sprawa została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej. **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 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. Zgodnie z art. 14j ww. **ustawy 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.**

Wnioskiem z dnia 23.12.2015 r. (data wpływu 28.12.2015 r.) zwróciła się do o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego, w trybie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, 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. 2015 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”.

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), elektrofiltry 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 z 11 marca 2011 r. oraz na orzecznictwo sądowoadministracyjne, 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 „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”.

Zaś zgodnie z art. 3 pkt 1 lit. b) 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,
- 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 stanowić 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). Zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych tego typu urządzenia traktowane są jako budowla i powinny podlegać podatkowi od nieruchomości jako samodzielny przedmiot opodatkowania albo jako element składowy innej budowli – jeśli tworzy z obiektem budowlanym całość techniczno-użytkową (podobnie wynika z pisma Ministerstwa Finansów z 31 stycznia 2007 r., PL-833/13/PP/07/183).

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.

Organ podatkowy stoi na stanowisku, że wprowadzenie nowej definicji obiektu budowlanego, niczego nie zmienia w kwestii opodatkowania przedmiotowych urządzeń. Wskazuje na to treść uzasadnienia do ustawy z 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw oraz odpowiedzi Ministra Finansów na interpelacje poselskie w tej sprawie (nr 32306 oraz nr 33466).

Analiza treści nowej definicji obiektu budowlanego wskazuje, że wprowadzone zmiany nie skutkują zmniejszeniem zakresu opodatkowania, w szczególności nie powoduje to wyłączenia z opodatkowania niebudowlanych elementów elektrofiltrów oraz instalacji odsiarczania spalin. Zmiana, która z punktu widzenia celu niniejszej analizy jest najważniejsza, polega na zastąpieniu zwrotu "budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami" zwrotem "wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem". W praktyce oznacza to, że po wejściu w życie nowelizacji, z definicji obiektu budowlanego wprost wynika, iż przesłanki tej definicji nie spełniają urządzenia, które nie zapewniają możliwości użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Również i tutaj nie ma jednak żadnej zmiany merytorycznej, ponieważ stanowisko takie reprezentowane było przez większość sądów administracyjnych oraz Naczelny Sąd Administracyjny już przed jej wprowadzeniem. Jest to więc typowe doprecyzowanie regulacji.

Również rezygnacja przez ustawodawcę z przesłanki całości techniczno-użytkowej niczego nie zmienia w zakresie opodatkowania budowli, gdyż funkcję tę przejął zwrot "wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem". Tak sformułowana treść definicji obiektu budowlanego oznacza, że przez obiekt budowlany należy rozumieć szeroko definiowane instalacje (w tym „urządzenia”), pod warunkiem, że zapewniają one możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Zmiana polegająca na usunięciu z definicji obiektu budowlanego zwrotu „stanowiącą całość techniczno-użytkową” usuwa również wątpliwości co do rozumienia tego zwrotu na gruncie prawa podatkowego. Nawet w razie przyjęcia, iż budowlą (obiektem budowlanym) są elementy budowlane elektrofiltrów oraz instalacji odsiarczania spalin, to urządzenia tam zainstalowane nie są urządzeniami technicznymi wyłączonymi z definicji obiektu budowlanego, lecz instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Zasadniczym celem uchwalonej nowelizacji ustawy – Prawo budowlane było, jak wynika z uzasadnienia do projektu ustawy oraz uzasadnienia zgłoszenia poprawki dotyczącej definicji obiektu budowlanego, uproszczenie i skrócenie procedury budowlanej, a nie zmiana zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Doprecyzowanie pojęcia obiektu budowlanego służy właściwemu wyznaczeniu zakresu przedmiotowego ustawy – Prawo budowlane.

Analizowane obiekty – instalacje odsiarczania spalin i odpylania spalin (elektrofiltrów) są zespołami jednolitych technicznie instalacji i jednocześnie elementami ciągu technologicznego oczyszczania spalin usytuowanego pomiędzy kotłem spalania paliwa węglowego a kominem jako emiterem spalin. W przypadku każdego z tych obiektów każdy z elementów jest konieczny do realizacji funkcji do jakiej obiekt został przeznaczony, nie istnieje możliwość odłączenia lub demontażu jakiegokolwiek obiektu bez wpływu na jego możliwości eksploatacyjne i użytkowe. Wszystkie elementy, w tym urządzenia, instalacje, elementy konstrukcji wsporczej są ze sobą konstrukcyjnie zintegrowane, wzajemnie przekazują na siebie obciążenia i wzajemnie się obciążają, stanowiąc tym samym jednolity ustrój konstrukcyjny. Wypowiedział się na ten temat m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach sygn. akt. I SA/GI 1218/15 z 21.12.2015 r. stwierdzając, że „elektrofiltr 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).**”

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, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2012 r. poz. 270 ze zmianami). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 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 lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy).

Do wiadomości:

Dyrektor

Urzędu Kontroli Skarbowej w Katowicach

ul. Paderewskiego 32B

40-282 Katowice

