

Piła, dnia 18 października 2016 r.

**PREZYDENT MIASTA
PIŁY**

FnP.III.3120.1458.2016



INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Piły działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.)

po rozpatrzeniu

wniosku z dnia 11 lipca 2016 r. (który wpłynął do organu podatkowego 13 lipca 2016 r.) w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji

postanawia:

stanowisko Podatnika, w odniesieniu do stanu faktycznego, opisanego we wniosku w zakresie tezy

- że stacje transformatorowe umieszczone w budynkach są wyłączone z opłat z tytułu podatku od nieruchomości za budowle

uznać za **nieprawidłowe**.

UZASADNIENIE

Pismem z dnia 13 lipca 2016 r. [redacted] zwrócił się o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w trybie art. 14j Ordynacji podatkowej.

Podatnik opisując stan faktyczny stwierdził, że jako [redacted] zobowiązany jest do ponoszenia opłat z tytułu podatku od nieruchomości za stacje transformatorowe umieszczone w budynkach. Podatek za takie obiekty naliczany jest jak za budynki pozostałe.

W ocenie Podatnika, stacje transformatorowe umieszczone w budynkach powinny być potraktowane jako budowle i wyłączone tym samym z opłat z tytułu podatku od nieruchomości, gdyż [redacted] nie jest przedsiębiorcą i nie prowadzi działalności gospodarczej.

Pismem z dnia 29 sierpnia 2016 r. organ podatkowy wezwał [redacted]

- do wyczerpującego opisanego stanu faktycznego poprzez wskazanie w jaki sposób stacje transformatorowe umieszczone są w budynku oraz

- do uściślenia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej poprzez określenie czy wyłączone z opłat są stacje transformatorowe umieszczone w budynkach czy stacje transformatorowe umieszczone w budynkach wraz z budynkami, stanowiącymi budowlę jako całość.

W dniu 29 września 2016 r. do organu podatkowego wpłynęła odpowiedź Podatnika, w którym wyjaśnił, że budynek trafostacji zajmuje 165,43 m² i składają się na niego:

- stacja transformatorowa o pow. 41,46 m²,
- 2 pomieszczenia o pow. 48,11 m², w których znajduje się agregat prądotwórczy,
- warsztat elektryczny o pow. 31,45 m²,
- pomieszczenia socjalne do obsługi stacji o pow. 29,29 m²,
- korytarz o pow. 15,12 m².

W dalszej części Podatnik przedstawił szczegółowo swoje stanowisko. Powołując się na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego z 2006 roku wysnuł argument, że stacja transformatorowa nie posiada koniecznych do funkcjonowania budynku urządzeń technicznych i instalacji, a jej przeznaczeniem jest osłona urządzeń, które stanowią element budowlany sieci elektroenergetycznych przed działaniem atmosferycznym i niepożądanym dostępem osób trzecich.

Ponadto, Podatnik na potwierdzenie swojego stanowiska przywołał dwa wyroki NSA, w których sądy przedstawiały pogląd, że stacje transformatorowe umieszczone w budynkach stanowią budowlę.

Prezydent Miasta Piły po rozpatrzeniu przedmiotowego wniosku, w świetle obowiązującego stanu prawnego wyjaśnia co następuje.

Na podstawie art. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716, dalej nazywana UPOL), opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące obiekty budowlane: budynki lub ich części, a także budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 UPOL za budynek rozumie się 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, natomiast za budowlę uważa się 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 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290, dalej nazywana UPB) za obiekt budowlany należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są zatem budynki oraz budowle, a także związane z nimi urządzenia budowlane. W następstwie tego, budynek wraz z urządzeniami budowlanymi oraz budowlę wraz z urządzeniami budowlanymi należy traktować jako dwa odrębne obiekty budowlane.

Ponadto, stosownie do art. 3 pkt 3 UPB 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 powyższego wynika, że „definicja budowli ma charakter negatywny – to znaczy, że odejmuje ona z całego zbioru obiektów budowlanych te, które są budynkami lub obiektami małej architektury, wskutek czego pozostają w tym zbiorze same budowle. Ustalenie, że "coś" jest budynkiem od razu zamyka drogę do stwierdzenia, że jest budowlą. I nie jest ważne, w której definicji – tj. budynku czy budowli – zostało to zapisane.”(W. Morawski, Glosa do wyroku NSA z dnia 10 stycznia 2008 r., II FSK 1313/07, źródło: LEX).

W ocenie organu podatkowego, fakt umieszczenia budowli lub jej części w budynku nie skutkuje tym, że obiekt ten przestaje być budynkiem i należy go traktować jako budowlę. Z przytoczonego stanu prawnego jasno wynika, że budowla nie jest budynkiem. Zatem jeżeli dany obiekt spełnia kryteria charakterystyczne dla budynku nie ma podstaw, aby kwalifikować go jako budowlę nawet jeżeli budowla (lub znaczna jej część) jest w nim umieszczona.

Stanowisko takie oparto na szerokim orzecznictwie sądów. WSA w Gliwicach w wyroku I SA/Gl 165/09 z dnia 20 października 2009 r. skonstruował, że: „z uwagi na to, że według art. 3 pkt 1a [obecnie art. 3 ust. 1] ustawy prawo budowlane, obiektem budowlanym jest budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, to w związku z definicją zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy podatkowej, obiekt budowlany, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, posiadający fundamenty i dach – jest budynkiem – łącznie z instalacjami i urządzeniami technicznymi. Wobec tego – jeśli obiekt budowlany spełnia kryteria ustawowe uznania za budynek, to wraz z wszelkimi instalacjami i urządzeniami technicznymi podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości naliczanym od powierzchni użytkowej budynku.”

Natomiast w wyroku I SA/Gl 424/10 z 20 lipca 2010 r. WSA w Gliwicach jednoznacznie wyznaczył granice pomiędzy budynkiem a budowlą poprzez stwierdzenie, że: „wyrażony w interpretacji pogląd co do traktowania jako budowli budynku wyposażonego w urządzenia techniczne, kubaturowo zajmującymi jego przestrzeń w znacznym stopniu nie znajduje uzasadnienia w świetle istniejących w ustawie podatkowej legalnych definicji budynku i budowli. (...) Obiekt taki, o ile spełnia warunki niezbędne do uznania go za budynek w rozumieniu przepisów ustawy podatkowej, nie traci tego przymiotu z uwagi na to co znajduje się w jego przestrzeni. (...) Coś co należy uznać za budynek nie może być jednocześnie budowlą, ani nie przekształca się w budowlę przez umieszczenie w nim jakichkolwiek urządzeń czy sprzętów. Pojęcie "budynek" i "budowla" to pojęcie rozłączne, mające odmienne znaczenie. (...) Umieszczenie "budowli" w "budynku" nie oznacza, że opodatkowaniu podlega tylko jeden z tych dwóch przedmiotów podatku od nieruchomości. Należy bowiem wskazać, że budynek podlega opodatkowaniu od jego powierzchni zaś budowla od jej wartości. (...) Oznacza to, że powierzchnia budynku zajęta przez budowlę podlega opodatkowaniu, oraz że opodatkowaniu podlega również budowla znajdująca się wewnątrz budynku, która jest opodatkowana nie od powierzchni jaką zajmuje lecz od swojej wartości.”

Identyczny pogląd przedstawił ten sam sąd w wyroku I SA/Gl 58/14 z dnia 7 kwietnia 2014 r.

Ponadto, należy wziąć pod uwagę okoliczność, że elementy o których pisze Podatnik tj. rozdzielnia niskiego napięcia i urządzenia średniego napięcia stanowią część sieci elektroenergetycznej, która stanowi w całości budowlę (sieć techniczną).

W wyroku I SA/Sz 931/11 z dnia 24 kwietnia 2012 r. WSA w Szczecinie wyraził pogląd, że „skoro obiektem budowlanym jest "budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi" (art. 3 pkt 1 P.b.), zatem mieszczące się w budynku (jako odrębnym przedmiocie opodatkowania, opodatkowanym wg jego powierzchni, a nie wartości) takie "instalacje i urządzenia techniczne" nie stanowią dodatkowego przedmiotu opodatkowania, w tym także jako elementy (innej) budowli

(...). Jeżeli nawet te urządzenia są niezbędne dla korzystania z doprowadzonych do budynku sieci technicznych (takich jak np. ww. sieci elektroenergetyczne, telekomunikacyjne, gazowe, ciepłownicze, wodociągowe, kanalizacyjne) i stanowią z nią "całość użytkową", to dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie mogą być uznane za element takiej budowli liniowej (sieci). Dla tych celów uznać należy – dzielając w tym zakresie stanowisko skarżącej Spółki – że takie sieci kończą się na przyłączy do budynku, co ma nie tylko techniczne ale i racjonalne uzasadnienie. Co do zasady bowiem za urządzenia (sieci) wewnętrzne odpowiada (buduje, utrzymuje w należyтым stanie i eksploatuje) właściciel (zarządca) budynku, niezależnie od tego, iż niektóre urządzenia takiej sieci wewnętrznej (np. liczniki) mogą stanowić własność przedsiębiorcy eksploatującego sieć (zewnątrzną) doprowadzającą media do budynku."

Wyrok ten został podtrzymany przez NSA w sprawie II FSK 1792/12.

Ponadto należy zauważyć, że stacja transformatorowa, jak opisał to sam Podatnik w piśmie z dnia 27 września 2016 r., zajmuje tylko część budynku, tj. pomieszczenia o powierzchni łącznej 41,46 m². Pozostała część, która stanowi ¼ powierzchni budynku, zajęta jest na warsztat elektryczny, pomieszczenia socjalne, pomieszczenia zajmowane przez agregat prądowłórczy oraz korytarz. Zatem budynek służy również innym celom aniżeli tylko stacji transformatorowej.

Zatem nie można podzielić poglądu, że budynek ten w całości stanowi stację transformatorową. Tylko część pomieszczeń przeznaczona jest na stację transformatorową. W konsekwencji budynek ten wraz z umieszczoną w nim stacją transformatorową, która jest jego częścią, nie może stanowić budowli.

Organ podatkowy pragnie zwrócić uwagę, że wyrok NSA (II FSK 1309/07 z dnia 10 stycznia 2008 r.), na który powołuje się Strona zawiera identyczne rozstrzygnięcie jak wyrok II FSK 1313/07, ten natomiast spotkał się z ostrą krytyką ze strony przedstawicieli środowiska naukowego, m.in.: dr Wojciecha Morawskiego (publ. Przegląd Podatkowy nr 02/2009 s. 42 – 46 oraz w LEX; por. także Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Komentarz, ODiDK Sp. z o.o. Gdańsk 2009, s. 50 – 56), który stwierdził m.in.: „W tym kontekście warto też zauważyć, że odwoływanie się w wyroku przez NSA do jakichś cech budowli, jak "przeznaczenie, wyposażenie oraz sposób i możliwości wykorzystania tegoż obiektu jako całości" jest pozbawione podstaw prawnych. Budowle nie mają takich cech, gdyż definicja budowli ma charakter negatywny. Mają one w istocie tylko dwie (lub ewentualnie trzy) cechy: po pierwsze - muszą być obiektami budowlanymi, po drugie - nie są budynkami i (ewentualnie) po trzecie - nie są obiektami małej architektury. Wynika to wprost z definicji budowli.(...) powyższy wyrok nie może zasługiwać na ocenę inną niż krytyczna. Jest to ewidentny przykład wykładni *contra legem*, przy tym dokonywanej - co zupełnie niedopuszczalne - na niekorzyść podatnika. Próby uzasadnienia swojego stanowiska sformułowane przez NSA, gdyby zostały zaakceptowane w praktyce, doprowadziłyby do chaosu w kwestii zakresu przedmiotowego podatku od nieruchomości. Wyrok zaskakuje także z tego powodu, że problem dotyczył przepisu, który jest dość jasny. Wyraźnie bowiem określono, co musi zawierać obiekt, aby był budynkiem. Wyraźnie też prawodawca napisał, że obiekt, który jest budynkiem, nie jest budowlą."

Ponadto, w Przeglądzie Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych nr 5/2011 zawarto głosę krytyczną do wyroku NSA II FSK 1623/08 z dnia 2 lutego 2010 r., który zawiera takie samo stanowisko co wyroki przytoczone w poprzednim akapicie. Autor glosy, Tomasz Brzezicki, pisze następująco: „Przyjęta przez NSA koncepcja orzecznicza jest absolutnie niemożliwa do zaakceptowania. Jest ona ewidentnie sprzeczna z treścią ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ustawa ta zawiera definicję legalną budynku, która brzmi: „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. (...) Mamy bowiem do czynienia z wykładnią legalną pojęcia budynku, która nie powoduje w powyższym zakresie problemów interpretacyjnych."

Zatem za negatywną oceną stanowiska Podatnika stoi zarówno orzecznictwo, jak i literatura przedmiotu.

W świetle powyższej analizy przepisów prawnych normujących przedmiotowe zagadnienie oraz opierając się na przedstawionym stanie technicznym należy stwierdzić, że budynki, w których umieszczono stacje transformatorowe nie stanowią budowli w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Podsumowując, [REDAKTOWANE] winien płacić podatek od nieruchomości od budynków, w których umieszczono stacje transformatorowe według stawek dla budynków pozostałych.

POUCZENIE

Na niniejszą interpretację Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu 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 2016 r. poz. 718). Skargę do WSA wnosi się 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 60 dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi.

1 147 Prezydenta Miasta Piła

SKARBNIK GMINY PIŁA

Ewelina Krugajska