

FN II 3120.3.00012.2019

Radlin, dnia 27 września 2019 r.

.....
.....
.....

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Radlina, działając na podstawie art. 14b, 14c, 14 d , 14 i oraz 14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa /tekst jedn.: Dz. U. z 2019 r. poz. 900 z późn. zm./ w związku z wnioskiem Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z dnia 18 lipca 2019 r. (data wpływu do tutejszego urzędu: 23 lipca 2019 r.) o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego

- uznaje, iż w odniesieniu do stanu faktycznego przedstawionego we wniosku z dnia 18 lipca 2019r. stanowisko podatnika dotyczące interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości dotyczącego nie podlegania obowiązkowi podatkowemu – **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 23 lipca 2019 r. wpłynął do tutejszego urzędu wniosek „..... Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością o wydanie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie ewentualnego obowiązku opodatkowania podatkiem od nieruchomości zamontowanej instalacji podczyszczania wody brudnej z działającej pralni.

Stan faktyczny przedstawiony we wniosku z dnia 18 lipca 2019 r. o numerze :

.....Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością zamontowała urządzenie do podczyszczania wody brudnej z pralni (symbol: KŚT : 661-urządzenia pralni).

Instalacja ta stanowi element procesu prania i usytuowana jest w budynku pralni, z wyjątkiem jednego zbiornika podziemnego o pojemności 2 m³ i kształcie walcowym, zajmującego powierzchnię około 1 m², a znajdującego się w obrębie budynku pralni.

Pełni on funkcję wstępnego osadnika zanieczyszczeń i nie stanowi odrębnej pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Zadaniem instalacji jest filtrowanie i uzdatnianie wody odpadowej z pralni, a następnie skierowanie tej wody do powtórnego użycia w procesie prania, a efektem jej działania jest obniżenie zużycia wody.

Stanowisko Wnioskodawcy:

„Zdaniem Wnioskodawcy tj.Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością - przedmiotowa instalacja stanowi część funkcjonującej pralni. Nie jest zatem ani obiektem budowlanym ani też częścią urządzeń technicznych odrębnych pod względem technicznym, stanowiącą całość użytkową (art. 3.3) ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. prawo budowlane /Dz. U. z

2019 r. poz. 1186/. Tym samym instalacja ta nie podlega obowiązkowi podatkowemu z ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych /Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 ”.

Oświadczenie Wnioskodawcy:

.....Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością złożyła oświadczenie, iż elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem z dnia 23.07.2019 r. o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego, w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania zamontowanej instalacji podczyszczania brudnej wody z pralni, 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 świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe, mając na uwadze dokonaną analizę przepisów prawa i przegląd stanowisk prezentowanych w orzecznictwie.

Zgodnie z treścią art. 3 ust.1 z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych /Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm./:

„Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
 - a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
 - b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2”.

Zgodnie z treścią art. 2 ust.1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych /Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm./:

„Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej”.

Zgodnie z treścią art. 4 ust.1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych /Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm./:

”1. Podstawę opodatkowania stanowi:

- 1) dla gruntów – powierzchnia;
- 2) dla budynków lub ich części - powierzchnia użytkowa;
- 3) dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6 - wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego”.

Zgodnie z treścią art. 1a ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych /Dz. U. z 2019 r. poz.1170 z późn.zm. / poprzez budowlę należy rozumieć: „budowla - obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”.

Zgodnie z treścią art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane /Dz.U. z 2019 r. poz. 1186 z późn.zm./ zawiera definicję obiektu budowlanego: „**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”.

Treść art. 3 pkt 9 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane /t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1186 z późn. zm./ zawiera definicję urządzenia budowlanego: „urządzenia budowlane - należy przez to rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki”.

Analiza orzecznictwa przedstawiona poniżej pozwala przyjąć, że podczyszczalnia o której jest mowa w treści wniosku z dnia 18 lipca 2019 r. będzie stanowić podstawę do opodatkowania, biorąc pod uwagę stan faktyczny przedstawiony powyżej, gdyż **instalacja która służy do podczyszczania wody brudnej z pralni,** spełnia przesłanki ku temu, aby mogła podlegać obowiązkowi podatkowemu, powinna charakteryzować się następującymi cechami:

- powinna być związana z obiektem budowlanym,
- powinna zapewniać możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem a nadto posiadać
- cechy przyłączy i urządzeń instalacyjnych.

W nawiązaniu do związania z obiektem budowlanym, należy przyjąć, że chodzi tutaj o stricte związek funkcjonalny urządzenia budowlanego z obiektem budowlanym, a w tym konkretnym przypadku chodzi o takowy związek podczyszczalni z budynkiem pralni.

Należy przyjąć, że ocenie winno podlegać, to że budynek pralni jest ze względu pełnioną funkcję ze strony podczyszczalni z nią związany, to zostało przez wnioskodawcę wykazane w treści wniosku z dnia 18 lipca 2019 r. **gdzie strona - Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością wskazała:**

*„Zadaniem instalacji jest filtrowanie i uzdatnianie wody odpadowej z pralni, a następnie skierowanie tej wody do powtórnego użycia w procesie prania(...).**Przedmiotowa instalacja stanowi część funkcjonującej pralni**”.*

A więc należy wskazać, że podczyszczalnia w tym konkretnym przypadku, ze względu na pełnione funkcje, stanowi urządzenie budowlane w rozumieniu art. 3 pkt 9 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawa budowlanego.

Kwalifikacja prawna oczyszczalni ścieków jako urządzenia budowlanego w ocenie organu podatkowego umożliwia podatnikowi użytkowanie obiektu (tj. budynku pralni) na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej i jest wykorzystywana do tego aby usprawnić proces prowadzonej działalności gospodarczej w postaci filtrowania i uzdatniania wody odpadowej z pralni i docelowo skierowanie tej wody do powtórnego użycia w procesie prania.

Warto w tym miejscu przywołać stanowisko zaprezentowane w orzecznictwie sądów administracyjnych – tj. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 lipca 2010 r. II OSK 1195/09:

„2. Istotną cechą związania urządzeń budowlanych z obiektem budowlanym nie jest fizyczne połączenie lecz związek funkcjonalny, polegający na zapewnieniu możliwości użytkowania określonych obiektów zgodnie z ich przeznaczeniem”.

Podczyszczalnia stanowi specjalistyczne urządzenie budowlane, które to może zostać w dowolnym czasie zdemontowane i być przeniesione do innego obiektu.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 1 sierpnia 2018 r. II FSK 1950/16:

*„Ustawa Prawo budowlane definiuje pojęcie obiektu budowlanego poprzez definicję zakresową pełną, wskazując, że są nimi budynki wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, budowle stanowiące całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami oraz obiekty małej architektury (art. 3 pkt 1 u.p.b.). Jednocześnie w definicji budowli (art. 3 pkt 3 u.p.b.) ustawodawca wyraźnie wskazuje na to, że wymienione przez niego w katalogu rodzaje obiektów budowlanych stanowią grupy rozłączne, każdy obiekt budowlany może być zaliczony tylko do jednej z kategorii - budynków, budowli lub obiektów małej architektury. Budowlą jest bowiem tylko taki obiekt, który nie jest budynkiem lub obiektem małej architektury. **Urządzenia budowlane to, zgodnie z art. 3 pkt 9 u.p.b., 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**”.*

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 13 czerwca 2019 r. I SA/Go 249/19 treści uzasadnienia prawnego ww. wyroku czytamy:

*„Powyższe rozważania dotyczące pojęć prawnych istotnych dla rozstrzygnięcia sprawy uzupełnić jeszcze należy o zagadnienie urządzenia budowlanego o jakim mowa w art. 3 pkt 9 prawa budowlanego. W myśl tego przepisu urządzeniem budowlanym jest 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. Jak już wyżej wskazano urządzenie budowlane stanowi budowlę w rozumieniu u.p.o.l., nie stanowi jednak obiektu budowlanego, a tym samym budowli w rozumieniu prawa budowlanego. Budowla w rozumieniu prawa budowlanego nie stanowi urządzenia budowlanego, a urządzenie budowlane na gruncie tego prawa nie stanowi budowli. **Należy jednak dookreślić to pojęcie na gruncie przepisów prawa budowlanego w szczególności pojęcie "związania z budynkiem" zawarte w tym przepisie. W szczególności chodzi tutaj o ustalenie, czy urządzenie budowlane może znajdować się wewnątrz budynku (obektu budowlanego), któremu zapewnia możliwość użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. Odpowiedź na to pytanie musi wskazywać, że urządzenie budowlane, o którym mowa w tym przepisie znajduje się na zewnątrz budynku, z którym jest związane**”.*

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 2 lutego 2017 r. I SA/Po 316/16:

*„Organy obu instancji zasadnie wskazały, że oceniając załączony do akt materiał zdjęciowy, zebrany podczas oględzin jak i zamieszczony na płycie CD wraz z opinią biegłego (...) wskazuje, iż w badanej sprawie **umieszczone wewnątrz badanych budynków urządzenia oczyszczalni ścieków (stanowiących integralną część budynku) są samodzielne**, obiekty te są urządzeniami niezależnymi od konstrukcji budynku i są elementami sieci technologicznej składającej się na zespół instalacji*

technicznych związanych z oczyszczaniem ścieków i służą działalności gospodarczej.(...)Należy też wskazać, że i doktryna podkreśla, iż nie jest dopuszczalna taka wykładnia art. 3 pkt 1 lit. a u.p.b., która skutkowałaby przyjęciem, że wszystkie instalacje znajdujące się w budynku stanowią element składowy tego obiektu budowlanego, czyli stanowią łącznie z budynkiem jeden obiekt budowlany, a w efekcie jeden przedmiot opodatkowania (budynek). Zaakceptowanie takiego założenia pozostawałoby w oczywistej sprzeczności z innymi normami prawa budowlanego, które wprost zaliczają instalacje także do innych kategorii obiektów budowlanych oraz do urządzeń budowlanych, nie wprowadzając kryterium ich usytuowania w lub poza budynkiem (por. L. Etel, Komentarz do art. 2 ustawy o podatku od nieruchomości LEX). ”.

Następnie warto przywołać następujący Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 9 listopada 2015 r. III SA/Wa 163/15:

„Z kolei urządzeniami budowlanymi w rozumieniu art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego są 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. Z powyższego wynika, że aby urządzenie techniczne mogło być uznane za urządzenie budowlane musi spełnić równocześnie następujące warunki:

1) być związane z obiektem budowlanym,

2) zapewniać możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem,

3) posiadać cechy przyłączy i urządzeń instalacyjnych.

(...). Zdaniem Sądu spełnione są także pozostałe przesłanki uznania ww. urządzeń za urządzenia budowlane. Powyższe obiekty wykorzystywane są jako element budynku, w którym się znajdują, a więc dają możliwość użytkowania obiektów zgodnie z ich przeznaczeniem. Jak wynika ze zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego kotłownia ogrzewa budynek oraz wytwarza parę do termicznego procesu farbowania zamków, suszenia taśmy zamkowej oraz procesu oksydowania elementów zamka błyskawicznego. Z kolei zestaw zasilania elektrycznego zasila energią elektryczną urządzenia wyposażenia budynku wykorzystywanych w prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej. Oczyszczalnia podczyszcza wodę po procesie farbowania taśmy zamkowej, przed wpuszczeniem jej do kanalizacji. Natomiast system zmiękczenia wody pozwala na uzyskanie stopnia czystości wody spełniającej wymagania twardości wody dla kotłów zamontowanych w kotłowni oraz w procesie produkcji - czystości wody wymaganej w procesie farbowania. Są to zatem elementy, które umożliwiają użytkowanie obiektu na potrzeby prowadzonej przez podatnika wyspecjalizowanej działalności gospodarczej i są wykorzystywane przy procesie produkcji. Ponadto słusznie wskazano w zaskarżonej decyzji, iż ww. obiekty zostały wybudowane przez podatnika jako dodatkowe wyposażenie budynku, umożliwiające wykorzystanie przez podatnika budynku do specjalistycznej działalności gospodarczej (produkcja zamków błyskawicznych), co potwierdza tezę o uznaniu tych obiektów za urządzenia budowlane”.

W treści uzasadnienia prawnego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 28 września 2017 r. Sygn. Akt. II FSK 2221/15, sąd administracyjny wskazuje:

„W związku z tym prawidłowo uznał Sąd, że w zakresie kompleksu podczyszczalni ścieków za budowlę należy uznać obiekty wraz z towarzyszącymi im urządzeniami, które są ze sobą powiązane w zakresie realizacji funkcji podczyszczania ścieków, stanowiące całość techniczno-użytkową realizującą ten proces technologiczny, a nie stanowiące jednocześnie budynku. Ta część podczyszczalni ścieków będzie stanowić przedmiot opodatkowania jako budowla, gdzie podstawa opodatkowania jest wartością. Natomiast budynek, który wprawdzie wchodzi w skład podczyszczalni, jako że służy bezpośrednio realizacji jej funkcji, jednak nie przestaje nosić wyżej

przedstawionych cech budynku, powinien stanowić odrębny przedmiot opodatkowania jako budynek, gdzie podstawą opodatkowania jest jego powierzchnia ”.

Należy również przywołać pogląd prezentowany w literaturze przedmiotu Despot-Mładanowicz Arkadiusz. Art. 3. W: Prawo budowlane. Komentarz aktualizowany. System Informacji Prawnej LEX, 2019 :

*„W art.3 pkt 9 zamieszczono definicję urządzeń budowlanych, którymi są urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Ustawodawca przykładowo wskazał, że takimi urządzeniami są: przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu cieków, przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki. **Związek urządzeń budowlanych z obiektem budowlanym, o jakim mowa w komentowanym przepisie, ma charakter funkcjonalny. Chodzi bowiem o zapewnienie właściwych warunków użytkowania obiektu budowlanego**”.*

Warty uwagi pozostaje również Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r. SK 48/15:

„Art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 i 2141) 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”.

A zatem rozpatrując złożony wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej należy mieć na uwadze, że podczyszczalnia ma za zadanie: filtrować i uzdatniać wodę odpadową z pralni i następnie kierować tę wodę do powtórnego użycia w procesie prania co też znajduje przełożenie na zużycie wody tegoż podatnika, gdyż woda przefiltrowana i uzdatniona zostaje przekierowana do powtórnego użycia.

Następnie należy zważyć, iż podczyszczalnia jest wykorzystywana w wykonywanej działalności gospodarczej po stronie podatnika – bowiem tak jak wskazuje podatnik :*”Przedmiotowa instalacja stanowi część funkcjonującej pralni”*, co przedkłada się na to, że przedmiotowa instalacja stanowi część funkcjonującej pralni.

Przeprowadzona została analiza pod kątem tego, czy zamontowana instalacja podczyszczania w pralni ma charakter funkcjonalny biorąc pod uwagę związek tegoż urządzenia budowlanego (tj. instalacji podczyszczania) z pralnią.

W świetle powyższego należy stanąć na stanowisku, iż podczyszczalnia spełnia kryteria urządzenia budowlanego, o którym jest mowa w art. 3 pkt 9 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w organie podatkowym i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę.

Jednocześnie informuje się, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcy zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

POUCZENIE

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, 44-100 Gliwice, w terminie trzydziestu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się o wydaniu interpretacji indywidualnej.

Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 p.p.s.a.).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłość są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 p.p.s.a.), na adres: Burmistrz Radlina, ul. Rymera 15, 44-310 Radlin.

BURMISTRZ RADLINA

mgr Barbara Magiera

Do wiadomości:
