

Nr FB.3120.10.1.2024. RSB

PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Głubczyc, działając na podstawie art. 14 j § 1 w związku z art. 14 c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t. j.: Dz. U. z 2023r. poz. 2383 z późn. zm.) po rozpatrzeniu wniosku o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej przedstawionego zdarzenia przyszłego

- stwierdza, iż stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 23 kwietnia 2024 r. (data wpływu 25-04-2024 r.) o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie zakwalifikowania jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości mobilnego wężła betoniarskiego model EXPRESS T50/4IL - jest prawidłowe

Uzasadnienie

Pismem z dnia 23 kwietnia 2024 r. (data wpływu 25-04-2024 r.) Wnioskodawca zwrócił się z wnioskiem o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej opodatkowania podatkiem od nieruchomości mobilnego wężła betoniarskiego.

Stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę:

Wnioskodawca wskazał, że jest Spółką, która prowadzi działalność finansową w szczególności w zakresie zawierania umów najmu, leasingu operacyjnego i finansowego. W celu prowadzenia wskazanej działalności, Spółka nabywa na własność przedmioty finansowania oraz oddaje je do używania oraz pobierania korzyści przez klientów Spółki (Korzystających). W tym zakresie, w określonych sytuacjach, Spółka może zostać uznana za podatnika PON w rozumieniu przepisów UPOL w związku z treścią art. 3 ust 1.

Dodatkowo wskazano, że w lutym 2023 r. Spółka wraz z Dostawcą oraz Korzystającym zawarła trójstronną umowę, w celu nabycia Przedmiotu Leasingu.

Wężel betoniarski jest maszyną, która z założenia przystosowana jest do szybkiego demontażu, transportu na nową lokalizację i ponownego montażu, a urządzenie to (w odróżnieniu od stacjonarnego wężła betoniarskiego) nie wymaga wykonywania pod jego konstrukcją fundamentowania – typowe fundamenty zastępuje rama stalowa instalacji, która

stanowi konstrukcję wsporczą pod całą maszynę.

Podstawowe podzespoły w/w węzła betoniarskiego to: 4 zasobniki na kruszywo, taśmociąg ważący, mieszalnik dwuwałowy, taśmociąg transportujący, waga wody, waga cementu, waga domieszek, oprogramowanie sterujące, sonda wilgotności, okablowanie, pompa domieszek, pulpit sterujący oraz szafa sterownicza.

Maszyna wraz z podzespołami jest zaprojektowana w taki sposób, że nie wymaga jednocześnie całkowitego demontażu /montażu. Ani sama maszyna, ani podzespoły nie wymagają wykonania fundamentowania, a maszyna wraz z podzespołami oraz urządzeniami peryferyjnymi służy do produkcji masy betonowej w wielu lokalizacjach.

W związku z ww. opisanym stanem faktycznym Wnioskodawca zadał pytanie o następującej treści:

”Czy opisany wyżej mobilny węzeł betoniarski podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, tj. czy mobilny węzeł betoniarski mieści się w zakresie przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości?”

Stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej wskazanego przez siebie stanu faktycznego.

Wnioskodawca wskazał, że zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości został określony w art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który stanowi „*opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części; budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej*”.

Dodatkowo wskazał, że uruchomienie przedmiotu Leasingu potwierdzone zostało protokołem odbioru z czerwca 2023 r. Przedmiot Leasingu, wykorzystany jest przez Wnioskodawcę w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą w ramach świadczenia usług leasingu operacyjnego. Dalej jest on wykorzystywany przez Korzystającego w związku z prowadzeniem własnej działalności gospodarczej.

STANOWISKO ORGANU PODATKOWEGO:

Rozpatrując niniejszy wniosek należy wskazać, że przepisy art. 14b §1 i §3 oraz art. 14c §1 i §2 ustawy z dnia 29.08.1997r. (t. j.: Dz. U. z 2023r. poz. 2383 z późn. zm.) Ordynacja podatkowa wyznaczają granice, w których organ podatkowy jest uprawniony do wydania interpretacji przepisów prawa podatkowego na pisemny wniosek zainteresowanego w jego indywidualnej sprawie.

Stosownie do treści art. 14b § 3 ustawy Ordynacja podatkowa, 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.

Interpretacja indywidualna, zgodnie z art. 14 c §1 i §2 ustawy Ordynacja podatkowa, zawiera ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny, a w razie

negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy zawiera także wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

W orzecznictwie sądów ugruntowane jest stanowisko, że organ podatkowy uprawniony jest do wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego wyłącznie w zakresie przedmiotu sprawy, wynikającego z wniosku o wydanie interpretacji, który określa: pytanie i stanowisko prawne zainteresowanego, dotyczące możliwości zastosowania i wykładni prawa podatkowego w relacji do przedstawionego w tym wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego.

Organ wydający interpretację nie jest uprawniony do jakiegokolwiek ingerowania w stan faktyczny przedstawiony we wniosku o wydanie interpretacji, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. W toku postępowania o wydanie interpretacji organ podatkowy nie może także doprecyzowywać przedstawionego stanu faktycznego, uzupełniać go, rozszerzać lub prowadzić postępowania dowodowego. Wobec czego to obowiązkiem podatnika (wnioskodawcy) jest wyczerpujące przedstawienie stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) w samym wniosku o wydanie interpretacji.

Mając na uwadze treść pytania zadanego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego należy odnieść się do regulacji wynikających z prawa materialnego, dotyczących przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023r. poz. 70 z późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub objekty budowlane:

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

Budynkiem zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadający fundamenty i dach.

Z kolei z art. 1a ust. 1 pkt 2 ww. ustawy wynika, że budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego nie będący 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 przeznaczenie

Z uwagi, iż ustawodawca w zakresie wyjaśnienia pojęcia „budowla” odsyła do ustawy Prawo budowlane należy również posiłkować się przedmiotowymi przepisami.

Przepis art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego stanowi, że pod pojęciem budowla należy rozumieć każdy obiekt budowlany nie będący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe,

budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych) kotłów, pieców przemysłowych, elektorowi wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Na gruncie powyższej definicji można wyróżnić zatem kilka „rodzajów” budowli. Po pierwsze - budowle sensu stricto. Po drugie - części budowlane urządzeń technicznych. Po trzecie - fundamenty pod maszyny i urządzenia. Te wszystkie rodzaje budowli mieszczą się w sformułowaniu „obiekt budowlany niebędący budynkiem, ani obiektem małej architektury”, które to sformułowanie oznacza jedną z części pojęcia budowla na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

Drugim rodzajem budowli na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych są „urządzenia budowlane związane z obiektem budowlanym, które zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”. W tym zakresie przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych także odsyłają do przepisów prawa budowlanego.

Zgodnie z przepisem art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego, pod pojęciem urządzenia budowlanego rozumieć należy 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.

Nie mniej jednak – odnosząc się literalnie do treści pytania wyartykułowanego przez wnioskodawcę we wniosku o udzielenie indywidualnej pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, należy ustosunkować się do mobilnego węzła betoniarskiego, stanowiącego de facto ciąg produkcyjny, składający się z wielu elementów, funkcjonalnie ze sobą połączonych (zasobników, taśmociągów, wag itp.).

Przy tak sformułowanym wniosku należy wskazać na stanowisko wyrażone przez Naczelną Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 26 stycznia 2022 r, sygn. akt III FSK 2135/21, który wypowiedział się na temat opodatkowania podatkiem od nieruchomości ciągu technologicznego składającego się z kompleksu wielu obiektów budowlanych.

Zdaniem NSA dla celów prawa podatkowego należy – w przypadku złożonych konstrukcji – odnieść się do rozumienia rzeczy w prawie cywilnym jako wyodrębnionego fizycznie przedmiotu materialnego. W przypadku podatku od nieruchomości należy ustalić wszystkie obiekty budowlane, które mają postać materialną oraz są odpowiednio zindywidualizowane i wyodrębnione, aby można było określić podstawę opodatkowania tego obiektu. Po ustaleniu obiektów budowlanych należy sprecyzować, czy poszczególne obiekty budowlane będą budynkami czy budowlami, a później do każdego obiektu zastosować odpowiednią stawkę podatku od nieruchomości.

Z powyższego orzeczenia wynika, że funkcjonalne połączenie wielu obiektów budowlanych, aby osiągnąć cel gospodarczy, nie powoduje powstania jednego przedmiotu

opodatkowania na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Taki pogląd bowiem nie znajduje uzasadnienia w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Nie wskazują one kryterium funkcjonalnego połączenia obiektów budowlanych jako kryterium decydującego o przedmiocie opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Zauważyć jednak należy, że w świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego w sprawie SK 48/15 związek funkcjonalny nie może mieć znaczenia dla istnienia powinności podatkowych. Argumentacja organów podatkowych, poprzedzająca linię orzeczniczą z 2022 roku oparta została tymczasem na takim związku, gdyż wyraźnie wynikało z niej, że to powiązania techniczno – użytkowe, zdecydowały o uznaniu "węzła betoniarskiego" za jeden obiekt budowlany i w konsekwencji opodatkowany jako budowla. Znaczenie miał zatem związek funkcjonalny (produkcja betonu), co w świetle powyższego wyroku Trybunału Konstytucyjnego, uznać należy za niedopuszczalne.

Wobec powyższego - dla celów podatku od nieruchomości należy ustalić elementy ciągu technologicznego stanowiące odrębne przedmioty materialne, a następnie ocenić, czy ten element jest obiektem budowlanym. Kolejnym etapem jest ustalenie, czy dany obiekt budowlany jest budowlą czy budynkiem, co rzutuje na stawkę podatku od nieruchomości.

Innymi słowy – należy przyjąć, że węzeł betoniarski powinien być kwalifikowany jako zespół pojedynczych, niezależnych od siebie elementów, stanowiących odrębne przedmioty opodatkowania, a ustawową „budowlą” w przypadku węzła betoniarskiego są np. fundamenty pod maszyną czy silosy. Na podobnym stanowisku stanął m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z 17 stycznia 2023 r. sygn. I SA/Gd 975/22, który, odnosząc się do prawidłowego zakwalifikowania konkretnego obiektu do określonej kategorii opodatkowania jako budynku lub budowli albo uznania braku jego opodatkowania, nie zgodził się z organem interpretującym uznającym węzeł betoniarski za zespół urządzeń stanowiący całość techniczno-użytkową z elementami tworzącymi instalację przemysłową niezbędną do produkcji betonu, który to obiekt o złożonej budowie należy kwalifikować jako jedną budowlę podlegającą opodatkowaniu w rozumieniu przepisów podatkowych. Z punktu widzenia obowiązku podatkowego znaczenie ma nie tyle fakt funkcjonalnego powiązania zespołu obiektów, ile ocena, czy poszczególne elementy takiego ciągu produkcyjnego stanowią jeden przedmiot materialny i samoistny pod względem technicznym. W przedmiotowej sprawie Sąd podzielił stanowisko strony skarżącej, że związek funkcjonalny nie może mieć znaczenia dla istnienia powinności podatkowych, a o identyfikowaniu dla celów podatkowych w podatku od nieruchomości jako jednego obiektu budowlanego w przypadku złożonych konstrukcji decydować winien fakt złożenia się wszystkich elementów na jedną rzecz. Aby dany obiekt mógł zostać uznany za przedmiot opodatkowania, musi mieć postać materialną oraz cechować się samoistością i wyodrębnieniem w stosunku do innych obiektów.

W swoim uzasadnieniu WSA w Gdańsku powołało się m.in. na argumentację zawartą w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 lutego 2022 r., III FSK 2864/21 (podobnie także – wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 kwietnia 2022 r., III FSK 3495/21), w której podniesiono, że: *Jeden przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości stanowi może tylko to, co wchodzi w skład tego przedmiotu materialnego i nie może być od niego odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego lub odłączanego (art. 47 § 2 KC). Związane jest to z występowaniem tzw. rzeczy złożonych, które składają się z większej lub mniejszej liczby części, zwanych składowymi. W ujęciu cywilistycznym, o tym czy określone elementy stanowią części składowe jednej rzeczy złożonej rozstrzyga obiektywna potrzeba gospodarczego znaczenia*

istniejącego między nimi fizycznego i funkcjonalnego powiązania, która może być zależna od aktualnie panujących poglądów i uwarunkowań technicznych. Jeśli poszczególne części danego urządzenia są powiązane fizycznie i funkcjonalnie tak, że tworzą razem gospodarczą całość, to stanowią części składowe jednej rzeczy złożonej, choćby całość tę można było fizycznie łatwo rozdzielić. Określony przedmiot staje się częścią składową rzeczy, jeżeli jest z nią powiązany w sensie fizycznym, gospodarczym i funkcjonalnym, przy czym chodzi tu o połączenie dokonane w stopniu trwałym.

Uwzględniając powyższe zasadną jest konkluzja, że zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - budowlą dla celów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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. Tym samym, ustalając znaczenie pojęcia "budowla" dla określenia zakresu przedmiotowego podatku od nieruchomości oraz dla wymiaru tej daniny publicznej ustawodawca operuje odesłaniem definicyjnym do przepisów prawa administracyjnego (prawa budowlanego). W konsekwencji, definicja budowli sformułowana w Prawie budowlanym jest inkorporowana na grunt prawa podatkowego, gdzie jest traktowana jak definicja własna (por. B. Brzeziński, Wykładnia prawa podatkowego, Gdańsk 2013, s. 74).

Dodatkowo należy wskazać, że w przypadku, gdy element ciągu technologicznego (gospodarczego/użytkowego) stanowi odrębny przedmiot materialny, należy ocenić, czy jest on obiektem budowlanym w rozumieniu art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane, a jeżeli tak, to dalszy etap postępowania podatkowego powinien prowadzić do ustalenia, czy stanowi on budynek bądź budowlę w rozumieniu ustawy podatkowej, czy też w ogóle nie podlega opodatkowaniu. Innymi słowy, można funkcjonalną, wieloelementową całość, tworzącą określony proces technologiczny, dzielić - dla celów podatkowych - na poszczególne obiekty budowlane (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 stycznia 2022 r., III FSK 2136/21)

Uwzględniając powyższe, stanowisko Wnioskodawcy należy uznać za prawidłowe.

Powyższe stanowisko wyrażone w interpretacji nie oznacza jednak, że w tego rodzaju sprawach w ogóle nie ma możliwości zastosowania opodatkowania. Powyższe stanowisko nie wyklucza bowiem zastosowania podatku w odniesieniu do części budynku (lub części budowli). Jeżeli zatem element ciągu technologicznego, silosu lub węzła betoniarskiego, stanowi odrębny przedmiot materialny, to należy poddać ocenie, czy jest on obiektem budowlanym w rozumieniu art. 3 pkt 1 ustawy prawo budowlane, a jeżeli tak - czy stanowi budynek lub budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, czy też w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę. Z uwagi, iż organ wydający interpretację nie jest uprawniony do jakiegokolwiek ingerowania w stan faktyczny przedstawiony we wniosku o wydanie interpretacji, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku, to Wnioskodawca ponosi konsekwencje przedstawionego stanu faktycznego będącego

przedmiotem niniejszej interpretacji. W przypadku rozbieżności pomiędzy stanem faktycznym przedstawionym we wniosku, a stanem rzeczywistym, udzielona interpretacja nie chroni Wnioskodawcy.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących Wnioskodawcę, zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Pouczenie:

Na niniejszą interpretację przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu za pośrednictwem Burmistrza Głubczyc. Termin na wniesienie skargi wynosi 30 dni od dnia doręczenia stronie pisemnej interpretacji przepisów prawa.

BURMISTRZ

~~mgr inż. Adam Krupa~~

