

## **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

### **z zakresu stosowania przepisów oprawa podatkowego**

Na podstawie art 14j § 1 w związku z art. 14b § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U.2023.2383 t.j.) (dalej: Ordynacja podatkowa), SA (dalej: Spółka, Wnioskodawca), złożyła wniosek, pismem z dnia 23 kwietnia 2024 r, o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od nieruchomości (dalej: PON) w zakresie opodatkowania obiektu pod postacią mobilnego węzła betoniarskiego model EXPRESS T50/4IL (dalej: Przedmiot Leasingu).

Zgodnie z obowiązkiem wynikającym z treści przepisu zawartego w art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej, przedstawił następujący stan faktyczny i własne stanowisko w sprawie, oraz wnosi o potwierdzenie jego prawidłowości i zasadności.

#### **Opis stanu faktycznego sprawy**

Spółka jest podmiotem prowadzącym 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 pożytków przez klientów Spółki (Korzystających). W tym zakresie, w określonych sytuacjach, Spółka jest podatnikiem PON w rozumieniu przepisów UPOL w związku z treścią art 3 ust 1.

W lutym 2023 r. Spółka wraz z Dostawcą oraz Korzystającym zawarła trójstronną umowę (dalej Umowa sprzedaży), w celu nabycia Przedmiot Leasingu.

Zgodnie z załączoną do Umowy sprzedaży specyfikacją, częściami składowymi Przedmiotu Leasingu są:

1. Węzeł betoniarski, w skład którego wchodzi:
  - a. zasobnik kruszyw 4iL
  - b. wibrator MVE 300/3
  - c. taśmociąg wążący
  - d. waga od 0 do 3000 kg
  - e. taśmociąg transportujący T650
  - f. konstrukcja wsporcza mieszalnika waga cementu
  - g. waga od 0 do 1000 kg
  - h. obieg wody
  - i. waga wody 300L
  - j. mieszalnik dwuwałowy MARC-MDE1500
  - k. lej rozładunkowy betonu
  - l. wibrator MVE 100/3
2. Automatyczny system smarowania dla dwuwałowego mieszalnika MDE
3. Waga domieszek z 2 pojemnikami 13-litrowymi i 3 wejściami
4. Pompa domieszek
5. Sonda wilgotności
6. Okablowanie
7. Pulpit sterujący oraz szafa sterownicza
8. Wyposażenie sterujące EURO XXI B
9. Silos 601, w skład którego wchodzi:
  - a. Ślimakowy podajnik cementu ES 193 mm/12mb

- b. Filtr silosu cementu
- c. Zawór bezpieczeństwa dla silosu
- d. System aeracji dla silosu
- e. Łopatkowy czujnik poziomu MAX dla silosu

Zgodnie z posiadanymi informacjami, posadowienie Przedmiotu leasingu nie wymaga wykonania ław fundamentowych, gdyż Przedmiot służy do produkcji masy betonowej w wielu lokalizacjach, jest mobilnym urządzeniem.

Uruchomienie Przedmiotu Leasingu potwierdzone zostało protokołem odbioru z czerwca 2023 r. Przedmiot Leasingu, wykorzystywany jest przez Wnioskodawcę w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą w ramach świadczenia usługi leasingu operacyjnego. Dalej jest on wykorzystywany przez Korzystającego w związku z prowadzeniem własnej działalności gospodarczej.

W dniu 18 lipca 2023 r. Burmistrz Głubczyc, wydał pisemną interpretację prawa podatkowego - sygn. FB.3120.1.44.2023JB dotyczącą wskazanego Przedmiotu leasingu, zgodnie z przedstawioną wyżej specyfikacją z wyłączeniem punktu nr 9. Interpretacja została jednak wydana na wniosek i na rzecz Korzystającego, który to Korzystający nie jest właścicielem przedmiotu leasingu stąd zaistniała potrzeba pozyskania interpretacji prawa podatkowego przez Spółkę jako właściciela Przedmiotu leasingu.

W związku z opisanym powyżej stanem faktycznym, Spółka powzięła wątpliwość czy Przedmiot Leasingu może zostać uznany za budowlę (w całości lub w części) w rozumieniu przepisów UPOL i tym samym podlegać opodatkowaniu PON.

### **Pytania Wnioskodawcy**

1. Czy mobilny węzeł betoniarski model EXPRESS T50/4IL, rozumiany jako całość, jest budowlą w rozumieniu przepisów UPOL?

2. W przypadku odpowiedzi negatywnej na pytanie nr 1, czy za przedmiot opodatkowania PON należy uznać wyłącznie jego element składowy pod postacią silosu (pozycja nr 9 specyfikacji)?

### 3. Stanowisko Wnioskodawcy

Ad 1 W ocenie Spółki, obiekt pod postacią mobilnego węzła betoniarskiego model EXPRESS T50/4IL nie jest w całości budowlą w rozumieniu przepisów UPOL.

Ad 2 W ocenie Spółki, jedynym elementem składowym, który zakwalifikować należy jako podlegający opodatkowaniu PON jest silos (pozycja nr 9 specyfikacji).

### Stanowisko Organu Podatkowego

Organ podatkowy Burmistrz Głubczyc podziela stanowisko wnioskodawcy w zakresie przedmiotu opodatkowania, uznając, iż Silos 601, w skład którego wchodzi:

- a. Ślimakowy podajnik cementu ES 193 mm/12mb
- b. Filtr silosu cementu
- c. Zawór bezpieczeństwa dla silosu
- d. System aeracji dla silosu
- e. Łopatkowy czujnik poziomu MAX dla silosu

jest przedmiotem podatku od nieruchomości

Zgodnie z art. 2 ust. 1 UPOL, 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.

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 2) ww. ustawy, 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. "We wskazanej wyżej definicji ustawodawca wskazuje, że budowlą jest "obiekt budowlany" w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Sięgnąć zatem należy do Ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz.U.2023.682 t.j., dalej: UPb) i zawartej w niej definicji budowli. Zgodnie z art. 3 pkt 3) "Ilekcroć w ustawie jest mowa o budowli należy przez to 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 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, elektrowni wiatrowych, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową,".

Jak wskazano w opisie stanu faktycznego, Przedmiot Leasingu jest obiektem o złożonej budowie, a jego poszczególne elementy składowe tworzą obiekt określony jako mobilny węzeł betoniarski. Niemniej "z punktu widzenia obowiązku podatkowego znaczenie ma nie tyle fakt funkcjonalnego (gospodarczego) powiązania zespołu obiektów, ile ocena, czy poszczególne elementy takiego ciągu produkcyjnego stanowi na jeden przedmiot materialny, samoistny pod względem technicznym (Jedną rzecz)" - tak wskazał w prawomocnym wyroku z dnia 17 stycznia 2023 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku sygn. I SA/Gd 975/22 w tożsamym przypadku jak tutaj omawiany. Wskazać ponadto należy, iż jest to wyrok wydany na rzecz Spółki.

Nie należy więc Przedmiotowi Leasingu rozpatrywać w kategorii jednego obiektu, ale

przeanalizować, pod kątem podatkowym, jego poszczególne elementy składowe. Tak też wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 26 stycznia 2021 r. (sygn. III FSK 2135/21):

"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 Sądu pierwszej instancji oparta została tymczasem na takim związku, gdyż wyraźnie zostało stwierdzone, 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."

Jak stwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w cytowanym już wyżej wyroku (sygn. I SA/Gd 975/22), że "nawet, jeżeli po poszczególne d względem fizycznym obiekty, z których każdy spełnia cechy pozwalające uznać go za odrębny przedmiot opodatkowania, są wykorzystywane do osiągnięcia konkretnego celu gospodarczego i z tego powodu zostały funkcjonalnie połączone (np. za pomocą rur, kabli, szyn, taśmociągów), nie można tworzyć z ich sumy jednego przedmiotu opodatkowania, w rozumieniu art. 2 ust 1 u.p.o.l. Przyjęcie odmiennego stanowiska prowadziłyby bowiem do wyodrębnienia przedmiotu opodatkowania nie ze względu na jego fizyczne właściwości, lecz z uwagi na połączenia techniczno-użytkowe, odnoszące się do przesłanki funkcjonalności, co, jak wcześniej wskazano, jest niedopuszczalne. Zaprezentowane stanowisko nie wyklucza zarazem możliwości opodatkowania części budynku lub części budowli (art. 2 ust. 1 pkt 2 i 3 u.p.o.l.) w przypadkach przewidzianych ustawą podatkową.

Wobec tego, 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 Pr.b., a Jeżeli tak - czy stanowi on budynek bądź budowlę w rozumieniu ustawy podatkowej, czy też w ogóle nie podlega opodatkowaniu."

Wrócić należy zatem do zdefiniowanego w UPb pojęcia budowli i zestawić je równocześnie z utrwalonym stanowiskiem zaprezentowanym w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. P 33/09. Zgodnie z wyrokiem "za budowle w rozumieniu u.p.o.l. można uznać

jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 u.p.b., w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. b u.p.b. (...)" i dalej "skoro w powołanej ustawie nie wymieniono *expressis verbis* nazwy "wyrobisko górnicze" jako nazwy budowli, nie są one budowlami w ujęciu u.p.o.l. (...) nawet jeżeli obiekty mieszczące się w takiej kategorii są istotnie podobne do obiektów należących do kategorii wskazanych *expressis verbis*, na poziomie konkretnym wyklucza uznanie za przedmiot opodatkowania poszczególnych obiektów, jeżeli nie można ich definitywnie przyporządkować do kategorii, której nazwa została wprost zawarta w u.p.b."

Zatem sprzeczne z ww. wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego byłoby stanowisko, na podstawie której, uznano by za budowlę urządzenie, które pod postacią elementu wchodzącego w skład Przedmiotu Leasingu, nie zostało wymienione wprost w art. 3 pkt 3 UPOL, w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej.

Do kwestii kwalifikacji przedmiotów odniósł się zresztą później również Naczelny Sąd Administracyjny w Uchwale II FPS 11/13 z dnia 3 lutego 2014 r., wskazując, że "z punktu widzenia standardów konstytucyjnych nie w sposób zaakceptować sytuacji, gdy Jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości byłyby traktowane budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 P.b. nienależące do kategorii obiektów, które *expressis verbis* wymieniono w tym przepisie lub w pozostałych przepisach tej ustawy oraz w załączniku do niej. Oznacza to, że nie każdy obiekt budowlany kwalifikowany do budowli w rozumieniu Prawa budowlanego może zostać uznany za budowlę w ujęciu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a w konsekwencji nie każdy obiekt budowlany zaliczony do budowli w rozumieniu Prawa budowlanego może podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W tym względzie uproszczenia, czy też wnioskowania z analogii należy uznać za nieuprawnione."

Zatem, zdaniem Wnioskodawcy, połączyć należy powyższe oraz to, co uważa za słuszne Burmistrz Głubczyc w interpretacji z dnia 18 lipca 2023 r. nr FB.3120.1.44.2023. JB wydanej na rzecz Klienta Spółki:

"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."

Podsumowując, zdaniem Wnioskodawcy takie elementy składowe jak zasobniki na kruszywo, taśmociąg ważący, mieszalnik dwuwałowy, taśmociąg transportujący, waga wody, waga cementu, waga domieszek czy oprogramowanie sterujące nie stanowią budowli, a co za tym idzie, nie są podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości (co potwierdzone zostało ww. interpretacją FB.3120.1.44.2023. JB).

Jedynym zaś elementem składowym węzła betoniarskiego model EXPRESS T50/4IL, który wprost wymieniony został w UPb, a zatem stanowi podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowla, jest silos. W uzupełnieniu wskazać należy, iż Spółka jest w stanie w prawidłowy sposób ustalić podstawę opodatkowania PON dla silosu w celu realizacji obowiązków podatkowych w PON.

Należy wspomnieć, iż w dniu 18 lipca 2023 r. Burmistrz Głubczyc, wydał pisemną interpretację prawa podatkowego - sygn. FB.3120.1.44.2023JB dotyczącą takiego samego Przedmiotu, zgodnie z przedstawioną wyżej specyfikacją z wyłączeniem punktu nr 9.

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

