



LUBLIN 2017
700 LAT
MIASTA

PREZYDENT MIASTA LUBLIN

ul. Wieniawska 14, 20-071 Lublin, tel.: +48 81 466 1400, fax: +48 81 466 1401
e-mail: podatki@lublin.eu, ePUAP: /UMLublin/skrytka, www.um.lublin.eu

PE-OR.310.4.2015

Lublin, 07.11.2017 r.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Lublin działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3, art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201 z późn. zm.), w związku z art. 1a ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 – j.t.) po ponownym rozpatrzeniu wniosku z dnia 13.11.2015 r. o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej w zakresie stosowania przepisów prawa podatkowego

postanawia

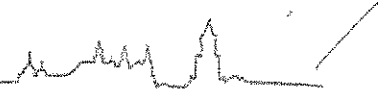
uznać za nieprawidłowe stanowisko Spółki wskazane we wniosku, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie podlegała tylko część budowlana myjni, bez wyposażenia techniczno-technologicznego.

UZASADNIENIE

W dniu 23.11.2015 r. do tutejszego organu podatkowego wpłynął wniosek o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości myjni bezdotykowej znajdującej się na terenie miasta Lublina.

Zgodnie z art. 14b § 3 ww. ustawy Ordynacja podatkowa, Spółka wyczerpująco przedstawiła zaistniały stan faktyczny, zawarła we wniosku własne stanowisko w sprawie oraz wniosła stosowną opłatę. Spółka oświadczyła, „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 dniu 15.02.2015 r. tutejszy organ podatkowy wydał interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego, w której stwierdził, że uznaje za nieprawidłowe stanowisko Spółki wskazane we wniosku, iż opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości będzie podlegała jedynie część budowlana myjni, natomiast pozostałe elementy stanowiące jedynie wyposażenie techniczno-technologiczne nie mieszczą się w definicji budowli ani urządzenia budowlanego, a wobec tego brak jest podstaw do ich opodatkowania podatkiem od nieruchomości.



Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie wyrokiem z dnia 22.11.2016 r. sygn. akt I SA/Lu 442/16 oddalił skargę Spółki. Wyrokiem z dnia 13.07.2017 r. sygn. akt II FSK 636/17 Naczelny Sąd Administracyjny uchylił w całości wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie oraz zaskarżoną interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Lublin z dnia 15.02.2016 r. Uchylając ww. wyrok oraz interpretację NSA podniósł, iż organ podatkowy wykroczył poza zakres postawionego przez Spółkę pytania i opisanego przez nią stanu faktycznego.

We wniosku z dnia 13.11.2015 r. Spółka przedstawiła następujący stan faktyczny:

„Wnioskodawca jest właścicielem myjni bezdotykowej znajdującej się na terenie miasta Lublin przy . Zgodnie z postanowieniami umów dzierżawy, po zakończeniu okresu dzierżawy Spółka zobowiązana jest do demontażu dokonanych naniesień (myjni samochodowych) i przywrócenia terenu do stanu pierwotnego. Nakłady na myjnię zostały rozliczone na dwie odrębne pozycje środków trwałych:

- budowlę, stanowiącą konstrukcję myjni zaliczoną według KŚT do rodzaju 103,
- technikę myjni kontenerowej oraz urządzenia towarzyszące w postaci technologii myjni, zaliczone według KŚT do innych rodzajów niż 103.

Konstrukcja myjni wraz z wyposażeniem techniczno-technologicznym składa się na całość użytkową, ale nie występuje między nimi powiązanie techniczne.

Fundament, na którym posadowiony jest obiekt myjni stanowi betonową wylewkę posadowioną na ścianie betonowej, która znajduje się w ziemi. Natomiast sam obiekt myjni bezdotykowej przymocowany jest nietrwale do prętów umocowanych w wylewce betonowej. Tak wykonany fundament nie jest trwale związany z obiektem budowlanym myjni bezdotykowej.

Wyposażenie techniczno-technologiczne myjni nie stanowi całości techniczno-użytkowej, bowiem zostało posadowione (przymocowane) jedynie dla przemijającego użytkowania i w związku z tym nie stanowi części budowli.

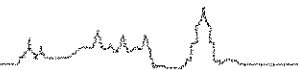
W każdym czasie wyposażenie techniczno-technologiczne może zostać zdemonstrowane i przeniesione w inne miejsce bez uszczerbku dla jego funkcjonowania.

Użytkowanie obiektu myjni kontenerowej zgodnie z jego przeznaczeniem, nie jest zatem uzależnione od zainstalowania w nim urządzeń myjących (techniki myjni kontenerowej). Mycie pojazdów samochodowych możliwe jest bowiem w obiekcie budowlanym (konstrukcja myjni kontenerowej) również bez tych dodatkowych urządzeń technicznych tj. wykonując ten proces w tradycyjny sposób.

Cała technika myjni znajduje się w kontenerze, którego funkcją jest ułatwienie korzystania z urządzeń myjących (techniki myjni kontenerowej) oraz zapewnienie dodatkowych korzyści takich, jak odizolowanie parku maszynowego od czynników atmosferycznych, co wydłuża żywotność elementów i zmniejsza koszty serwisowe, ułatwia przeglądy serwisowe oraz zapewnia możliwość magazynowania środków eksploatacyjnych. Nie jest zatem konieczne zainstalowanie techniki myjni, aby obiekt budowlany mógł być wykorzystany zgodnie z jego przeznaczeniem. W analizowanym przypadku, to właśnie obiekt budowlany wraz z fundamentem służy urządzeniom technicznym, a nie na odwrót – choć możliwe jest również funkcjonowanie urządzeń technicznych bez obiektu budowlanego (wiaty i fundamentu).

W stanie faktycznym w skład wyposażenia myjni wchodzi przedmioty takie jak:

1. system sterowania on-line: umożliwia podłączenie głównego sterownika myjni do sieci internetowej, co umożliwia kontrolę nad pracą podzespołów myjni, monitoring danych finansowych, zmianę cen, skalowanie czasu mycia oraz ułatwia diagnostykę serwisową urządzeń np. uszkodzenia czujników,
2. układ podgrzewania wody: dwufunkcyjny kocioł z wymiennikami ciepłej wody oraz palniki,
3. układ wysokiego ciśnienia: pompy pneumatyczne,



4. system zmiękczenia i demineralizacji wody: kolumny zmięczacza, zawory głowic, membrany do demineralizacji wody,
5. osprzęt elektryczny,
6. wyposażenie: ramienia, pistolety i lance, dysze, szczotki, złączki obrotowe,
7. odkurzacz,
8. rozmieniarka banknotów,
9. centralny system zasysania monet,
10. szczotki na stanowiskach,
11. monitoring.

Konstrukcja myjni, w zależności od modelu, obejmuje:

1. słupy nośne ocynkowane, niezwiązane na trwałe z gruntem
2. konstrukcję dachu wykonaną z blachy trapezowej,
3. ścianki działowe wykonane z banneru dwustronnego blackout,
4. attykę myjni wykonaną z blachy aluminiowej, rynny do odpływu wody deszczowej”.

Przedstawiając powyższy stan faktyczny Spółka zadała pytanie:

„Czy opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości będzie podlegała tylko część budowlana myjni, bez wyposażenia techniczno-technologicznego?”.

„Zdaniem wnioskodawcy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie podlegała jedynie część budowlana myjni, gdyż zgodnie z treścią art. 1a ust.1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz art. 3 ust. 3 i ust. 9 prawa budowlanego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlega budowla, czyli w tym przypadku części budowlane myjni, natomiast pozostałe elementy stanowiące jedynie wyposażenie techniczno-technologiczne, nie mieszczą się w definicji budowli ani urządzenia budowlanego, a wobec tego brak jest podstaw do ich opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ponadto nakłady na myjnię zostały rozliczone na dwie odrębne pozycje środków trwałych, o czym była mowa wyżej. Urządzenia myjni zapewniają dodatkową funkcjonalność zdatnego do użycia obiektu budowlanego.

Fundament, na którym posadowiony jest obiekt myjni, stanowi betonową wylewkę posadowioną na ścianie betonowej, która znajduje się w ziemi. Natomiast sam obiekt myjni bezdotykowej przymocowany jest nietrwale do prętów umocowanych w wylewce betonowej. Tak wykonany fundament nie jest trwale związany z obiektem budowlanym myjni bezdotykowej. W każdej chwili istnieje możliwość przeniesienia obiektu myjni z jednego miejsca celem zamontowania go na fundamencie zlokalizowanym w innym miejscu. Takie działania nie będą wymagały przeprowadzenia robót ziemnych w celu przeniesienia bądź rozebrania fundamentu (przeniesiony zostanie jedynie obiekt budowlany myjni a usunięte zostaną tylko pręty stanowiące część fundamentu; betonowa wylewka nie zostanie naruszona i może stanowić parking właściciela gruntu).

Zdaniem Spółki należy rozróżnić w analizowanym przypadku dwa obiekty budowlane a mianowicie:

1. fundament wraz z wylewką betonową oraz prętami,
2. obiekt budowlany myjni bezdotykowej.

O ile można bowiem uznać obiekt wskazany w pkt 1 jako trwale związany z gruntem i stanowiący część składową tego gruntu, to już nie można tego stwierdzić w przypadku obiektu wymienionego w pkt 2 tj. myjni bezdotykowej, która nie jest trwale połączona z fundamentem i nie stanowi części składowej gruntu”.

Przedstawione przez Spółkę stanowisko w świetle postawionego we wniosku pytania, w ocenie tutejszego organu podatkowego należy uznać za nieprawidłowe.

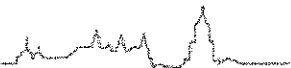
Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2017 r., poz. 1785 j.t.) zwanej dalej u.p.o.l., opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności



gospodarczej. Definicję budowli zawiera art. 1a ust. 1 pkt 2 u.o.p.l., zgodnie z którą budowla to 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. Tak więc definiując pojęcie budowli w u.p.o.l. ustawodawca odsyła do pojęć funkcjonujących na gruncie ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2017 r. poz. 1332, j.t.; zwana dalej pr. bud.), przy czym odesłanie to ma ograniczony zakres i dotyczy tylko rozumienia pojęć „obiekt budowlany” oraz „urządzenie budowlane”. Stosownie do art. 3 pkt 1 pr. bud. przez 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. Urządzenia budowlane natomiast, to 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 (art. 3 pkt 9 pr. bud.).

Definicja obiektu budowlanego zawarta w pr. bud. (obowiązująca od 28.06.2015 r.) określa, że obiekt taki powinien być wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych, a w jego skład wchodzi także instalacje zapewniające możliwość jego użytkowania zgodnie z jego przeznaczeniem. W przedmiotowej definicji ustawodawca posłużył się wyrażeniem „instalacje zapewniające możliwość jego użytkowania”, nie wskazując konkretnie o jakie instalacje chodzi. W związku z tym należy uznać, że elementem składowym obiektu budowlanego mogą być również różne urządzenia techniczne zapewniające prawidłowe użytkowanie całego obiektu budowlanego.

W art. 3 pkt 3 pr. bud. ustawodawca zdefiniował pojęcie budowli, przez którą rozumie się 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. Wyżej wymieniony katalog nie stanowi katalogu zamkniętego, lecz jest jedynie przykładowym wyliczeniem budowli. Katalog budowli ma charakter otwarty, co niejednokrotnie podkreślały sądy administracyjne (np. wyrok NSA z dnia 24.06.2016 r. sygn. akt II OSK 2608/14, Lex nr 2083560, wyrok WSA w Łodzi z dnia 10.08.2017 r. sygn. akt II SA/Łd 241/17, Lex nr 233237). Zakwalifikowanie określonego obiektu do budowli nie polega jedynie na przyporządkowaniu go do któregoś z wymienionych w przepisie art. 3 pkt 3 pr. bud. rodzajów obiektów, lecz wymaga także rozstrzygnięcia czy jest budowlą w kontekście art. 1 pr. bud. Z treści tego przepisu wynika, że ustawa – Prawo budowlane normuje działalność obejmującą sprawy projektowania, budowy, utrzymania i rozbiórki obiektów budowlanych oraz określa zasady działania organów administracji publicznej w tych dziedzinach. Tym samym biorąc pod uwagę przykładowy katalog obiektów zaliczanych do budowli należy wyprowadzić wniosek, że pr. bud. odnosi się wyłącznie do takich obiektów, które są wytworem procesu budowlanego, a nie zaś wynikiem wytwórczego procesu technologicznego. Na uwagę zasługuje również definicja robót budowlanych zawarta w art. 3 ust. 7 pr. bud., przez którą rozumie się budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiórce obiektu budowlanego.



Odnosząc przytoczone powyżej przepisy pr. bud. do przedmiotu niniejszej interpretacji, należy zauważyć, że skoro ustawodawca definiując pojęcie robót budowlanych zalicza do nich także prace polegające na montażu, to zarówno sama budowa budowli stanowiącej konstrukcję myjni, jak i montaż techniki myjni kontenerowej oraz urządzeń towarzyszących w postaci technologii myjni stanowi zespół powiązanych ze sobą czynności, których efektem jest powstanie obiektu myjni bezdotykowej. Prace budowlane polegające na budowie fundamentu oraz montaż na nim obiektu myjni bezdotykowej wraz z wyposażeniem ma swój określony cel gospodarczy – prowadzenie działalności gospodarczej poprzez umożliwienie świadczenia usług bezdotykowego mycia pojazdów mechanicznych.

Spółka we wniosku wskazała, że konstrukcja myjni wraz z wyposażeniem techniczno-technologicznym składa się na całość użytkową, przy czym między tymi elementami nie występuje powiązanie techniczne. Odnosząc się do tego stwierdzenia, tutejszy organ podatkowy pragnie zauważyć, że trudno zgodzić się ze Spółką. Jeżeli bowiem obiekt stanowi całość użytkową, jak twierdzi Spółka, to poszczególne elementy wchodzące w jego skład muszą być ze sobą technicznie połączone. Opisując obiekt będący przedmiotem interpretacji Spółka wskazuje, że składa się on z dwóch obiektów budowlanych, tj. 1) fundamentu wraz z wylewką betonową oraz prętami; 2) obiektu budowlanego myjni bezdotykowej. Betonowa wylewka znajduje się w ziemi, natomiast obiekt myjni bezdotykowej (wraz z wyposażeniem) jest przymocowany nietrwale do prętów umocowanych w wylewce betonowej. Tak więc z tego opisu wynika, że obiekty te są ze sobą technicznie połączone, wbrew wcześniejszym twierdzeniom Spółki.

We wniosku Spółka wskazuje także, że cała technika myjni znajdująca się w kontenerze ma ułatwić korzystanie z urządzeń myjących oraz zapewnić dodatkowe korzyści, jednakże mycie samochodów jest możliwe bez tych dodatkowych urządzeń, wykonując ten proces w sposób tradycyjny. Spółka także podkreśla, że w każdym czasie wyposażenie techniczno-technologiczne może zostać zdemontowane. W ocenie tutejszego organu podatkowego fakt, iż osoba korzystająca z obiektu myjni nie wykorzystuje zainstalowanego w niej wyposażenia, a także możliwość demontażu w każdym czasie wyposażenia nie jest istotne. Jak wskazano wyżej obiektem budowlanym, w tym również budowlą, jest obiekt wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Oznacza to, że jeżeli dany obiekt jest wyposażony w określone instalacje, umożliwiające jego prawidłowe użytkowanie (choćby potencjalne) to stanowi całość jednej rzeczy. Odnosząc to do przedmiotu interpretacji należy zauważyć, że wszystkie elementy myjni bezdotykowej (fundament wraz z wylewką betonową oraz prętami, obiekt myjni i wyposażenie) pozostają ze sobą w związku funkcjonalnym. Każdy z jej elementów jest konieczny do realizacji funkcji, do jakiej obiekt został przeznaczony, tj. mycie pojazdów, a także spełnia dodatkowe funkcje wskazane przez Spółkę. Odłączenie lub demontaż jakiegokolwiek elementu (obektu myjni lub wyposażenia), będzie miał wpływ na możliwości eksploatacyjne i użytkowe myjni.

Wskazana przez Spółkę okoliczność rozliczenia nakładów poniesionych na myjnię na dwie odrębne pozycje środków trwałych, tj. budowlę, stanowiącą konstrukcję myjni zaliczoną według KŚT do rodzaju 103 oraz technikę myjni kontenerowej oraz urządzenia towarzyszące w postaci technologii myjni, zaliczone według KŚT do innych rodzajów niż 103 nie jest argumentem przemawiającym za uznaniem, że cały obiekt myjni bezdotykowej nie mieści się w definicji budowli zawartej w u.p.o.l., w związku z czym nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Przede wszystkim należy zauważyć, że u.p.o.l. w definicji budowli odnosi się do pr. bud., a nie do klasyfikacji środków trwałych. Tak więc to jak podatnik zakwalifikuje poszczególne elementy w ewidencji środków trwałych nie ma znaczenia dla określenia przedmiotu opodatkowania danego obiektu budowlanego, w tym budowli. Na marginesie należy wskazać na wydawane interpretacje Ministra Finansów w zakresie ustalenia prawidłowej stawki amortyzacyjnej dla myjni samochodowej (np. z dnia 22.04.2014 r. sygn. akt ILPB4/423-57/14-5/MC, z dnia 4.12.2014 r. sygn. akt IBPBI/1/415-974/14/SK), w których wskazano, że obiekt myjni samochodowej (tj. płyta myjni, przyłącza wodociągowe, elektroenergetyczne, instalacje



techniczne, wiata myjni wraz z wyposażeniem) jako całość funkcjonalną należy zakwalifikować jako jeden środek trwały i od takiego środka dokonywać odpisów amortyzacyjnych.

Podkreślić również należy, że podane na wstępie definicje budowli, zawarte w u.o.p.l. i pr. bud., nie wskazują na element trwałego związku z gruntem, tak jak ma to miejsce w przypadku budynku. Dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości istotne znaczenie ma ustalenie, czy dany obiekt budowlany spełnia definicję budynku czy budowli, gdyż każdy z tych przedmiotów opodatkowania posiada inną podstawę opodatkowania. Poczynione przez Spółkę, w końcowej części wniosku, rozważania odnośnie tego, który z obiektów budowlanych jest trwale związany z gruntem i stanowi część składową gruntu nie mają znaczenia w przypadku budowli. Element trwałego związania z gruntem występuje jedynie w przypadku obiektu budowlanego jakim jest budynek (art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. i art. 3 pkt 2 pr. bud.), natomiast postawione przez Spółkę pytanie nie dotyczyło tej problematyki.

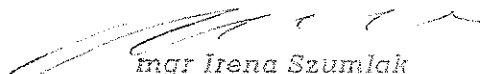
Reasumując, aby odpowiedzieć na zadane przez Spółkę pytanie należy przede wszystkim zwrócić uwagę na definicję obiektu budowlanego w pr. bud., do którego odsyłają przepisy u.o.p.l., w której to definicji wskazano, że jest nim m.in. budowla wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu, zgodnie z jego przeznaczeniem. Z treści definicji wyraźnie wynika, że budowle należy postrzegać jako jeden obiekt, choćby składał się z różnych elementów. W przypadku myjni bezdotykowej zarówno część budowlana jak i wyposażenie stanowi całość użytkową umożliwiającą prawidłowe, zgodne z ich celem i funkcją korzystanie. W konsekwencji brak jest podstaw prawnych do tego, aby na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości dzielić obiekt budowlany na części budowlane i niebudowlane. W związku z powyższym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegać będzie nie tylko część budowlana myjni, ale część budowlana wraz z wyposażeniem techniczno-technologicznym. Dlatego też stanowisko Spółki uznaje się za nieprawidłowe.

POUCZENIE

Spółce 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 Lublinie, ul. M.C. Skłodowskiej 40, 20-029 Lublin, w dwóch egzemplarzach, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2017 r., poz. 1369 – j.t.).

Zgodnie z art. 54 § 1 ww. ustawy skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi, tj. Prezydenta Miasta Lublin (skargę należy przesłać na adres: Wydział Podatków Urzędu Miasta Lublin, 20-071 Lublin, ul. Wieniawska 14).

Z up. Prezydenta Miasta Lublin



Ingr. Irena Szumiak
Skarbnik Miasta