

Chęciny dn. 12.04.2011 r.

Fin.II.310.1.2011.BCH

### INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) Burmistrz Gminy i Miasta Chęciny stwierdza, że stanowisko [REDAKTOWANE] działającej przez pełnomocnika [REDAKTOWANE] przedstawione we wniosku z dnia 2 lutego 2011 r. (data wpływu 17 marca 2011 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów - art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t. j. Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.).

W świetle istniejącego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za:

1. Prawidłowe - w zakresie opodatkowania obiektów budowlanych w postaci fundamentów.
2. Nieprawidłowe - w zakresie opodatkowania w zakresie urządzeń technicznych zainstalowanych na wymienionych fundamentach.

### UZASADNIENIE

W dniu 17 marca 2011 roku, został złożony wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości w przypadku opodatkowania stacji zgazowania skroplonego gazu ziemnego LNG.

W przedmiotowym wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Podatnik jest właścicielem stacji zgazowania skroplonego gazu ziemnego LNG. Stacje te składają się ze zbiorników służących do magazynowania skroplonego metanu, parownicy atmosferycznej, armatury odcinającej wraz z zabezpieczeniami, stacji redukcyjnej wraz z kotłownią, nawianialni kontaktowej, gazociągów wylotowych, stacji pomiarowej, gazociągu średniego ciśnienia, sztycy przyłączeniowej, wolno stojącej szafki redukcyjnej. Stacja redukcyjna, zbiorniki i parownice są posadowione na fundamentach. Fundamenty pod urządzenia techniczne (zbiorniki magazynowe, parownice, stacje redukcyjne, nawanianie czy stację pomiarową), wykonane są z reguły z bloczków betonowych związanych zaprawą cementowo - wapienną.

Stanowisko podatnika:

Zgodnie z ustawą o opłatach opodatkowane podatkiem od nieruchomości są m.in. budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o opłatach). Według art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o opłatach 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.” Definiując budowle, prawodawca odwołuje się do przepisów ustawy Prawo budowlane. Art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego stwierdza, że obiekt budowlany to:

- budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi,
- budowla stanowiąca całość techniczno - użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami,
- obiekt małej architektury.

Zgodnie zatem z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o opłatach w związku z art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego przez budowlę rozumieć należy obiekt stanowiący całość techniczno - użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami. Pojęcia „instalacje i urządzenia” nie zostały zdefiniowane. Tak sformułowana definicja podkreśla, iż aby można było mówić o budowlu musi ona stanowić całość użytkową. A contrario: jeżeli obiekt nie stanowi całości techniczno - użytkowej, badana konstrukcja nie stanowi budowli.

Przykładowe wyliczenie obiektów, które są budowlami, prawodawca zawarł w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Egzemplifikacja ta obejmuje między innymi „(...) sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale z gruntem związane urządzenia reklamowe, budowle ziemne (...), wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne (...), stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe (...)” a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.”

Tu także ustawodawca stwierdza, iż budowla zaistnieje tylko wtedy, gdy poszczególne jej części stanowiąca będą całość użytkową. Przez sam fakt połączenia urządzeń nie można stwierdzić, że powstaje budowla. Potrzebny jest również związek techniczny, czyli fizyczne i trwałe związanie urządzenia z budowlą. Sam związek funkcjonalny jest niewystarczający, aby stwierdzić, iż mamy do czynienia z budowlą. Niezbędna jest techniczna trwałość połączenia poszczególnych części. Wynika z tego, iż w każdym przypadku, gdy jakiegokolwiek urządzenie techniczne nie jest trwale połączone z fundamentem, gdy np. może być wymieniane, nie będzie można uznać całości za budowlę. Opodatkowaniu podlegać będzie wyłącznie fundament. Zanalizować należy również związek funkcjonalny części budowlanych i ich wpływ na możliwość zakwalifikowania całego obiektu jako budowli. Jest to możliwe tylko wtedy, gdy dane urządzenie techniczne służy do użytkowania obiektu. W przeciwnym razie nie jest możliwe uznanie obiektu budowlanego za budowlę.

Ponadto należy zwrócić uwagę, iż definicja budowli w postaci przykładowej egzemplifikacji obiektów, które mogą być uznane za budowle, wyraźnie dyferencjuje urządzenia techniczne na wolno stojące instalacje przemysłowe i na te, które posiadają elementy budowlane. W pierwszym przypadku za budowlę należy uznać cały obiekt, natomiast w drugim tylko budowlane części urządzenia technicznego (np. fundamenty).

Wyszczególnienie zawarte przez ustawodawcę w art. 3 pkt 3 in fine Prawa budowlanego („kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń”) nie ma charakteru enumeratywnego. Katalog ten jest otwarty i może być poszerzany o analogiczne przykłady. Stwierdzić jednak należy, iż przepis zawiera charakterystyczne obiekty, które mogą być uznane za budowle. Budowlami będą tylko konstrukcje podobne do wymienionych w tym przepisie. Rozważając kolejne przykłady ustawodawcy, od kotłów po elektrownie wiatrowe, zwrócić należy uwagę, iż budowlami są tylko ich budowlane części. Same zaś urządzenia techniczne zostały (poprzez wskazanie na ich części budowlane bądź bezpośrednio fundamenty) wykluczone z katalogu przykładowych budowli. Przez budowlane części urządzeń należy rozumieć elementy obiektu, umożliwiające obsługę urządzeń technicznych. Ich stopień skomplikowania technicznego nie odgrywa roli. Urządzenia techniczne muszą być na nich faktycznie umieszczone lub z nimi połączone. Wydaje się, że częścią budowlaną kotłów mogą być więc choćby tylko wsporniki, na których są one umieszczone. Te same wsporniki można by jednak zakwalifikować jednocześnie jako fundamenty. Bez względu jednak na kwalifikację, w obu przypadkach oznacza to, iż cały obiekt nie stanowi budowli. W świetle prawa budowlanego są nią jedynie przykładowe wsporniki. Analiza przepisów nie pozostawia wątpliwości, iż w przypadku urządzeń technicznych, jeśli posiadają one budowlane części lub fundamenty

pozostające z nimi w związku funkcjonalnym, budowlę stanowią jedynie budowlane części urządzeń technicznych, a także fundamenty. A contrario - urządzenia techniczne, które posiadają takie części, nie są budowlami w rozumieniu prawa budowlanego.

Brzmienie przepisów a także jednolita ich wykładnia przekonują, iż także w przypadku stacji gazowych LNG należy je rozdzielać na części budowlane i na urządzenia techniczne. Tylko taka interpretacja może być uznana za zgodną z przepisami ustawy o opłatach. Częścią budowlaną w omawianym przypadku jest fundament, na którym osadza się pozostałą instalację. Takie rozumowanie jest analogiczne do opodatkowania na przykład elektrowni wiatrowych. Za część budowlaną elektrowni wiatrowej uważa się fundamenty i maszt. To one podlegają opodatkowaniu. Z kolei połączenia energetyczne, gondole z umieszczonymi w nich urządzeniami czy też skrzydła i transformatory stanowią urządzenia techniczne, które nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Podobnej dywersyfikacji należy dokonać w przypadku stacji gazowych LNG. Nie ulega wątpliwości, iż mamy do czynienia z elementami, które mają stricte budowlany charakter i z takimi, które takiego nie mają. Jako budowlę zakwalifikować należy fundamenty, na których osadzone są urządzenia techniczne. To ich wartość stanowi podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości.

O słuszności takiej wykładni przepisów w omawianym przypadku przekonuje projekt budowlany stacji LNG, jaki został przedstawiony na etapie budowy obiektu. W dokumencie tym wyraźnie zostały wyróżnione fundamenty jako odrębne części stacji. Stanowią one wskazane przez ustawę części budowlane urządzeń technicznych. W nawiązaniu do zacytowanych już orzeczeń należy ponadto zwrócić uwagę, iż np. zbiorniki można uznać za urządzenia podobne do kotłów. Należy więc stwierdzić, że infrastruktura techniczna, którą dysponuje Podatnik, spełnia przesłanki urządzeń technicznych.

Dla takiej oceny istotne jest również, czy podział na część budowlaną i niebudowlaną ma odzwierciedlenie w Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT). Systematyka ta odgrywa istotną rolę z punktu widzenia podatku dochodowego od osób prawnych. Od właściwego przyporządkowania środka trwałego zależy okres amortyzacji, stawka amortyzacyjna, a ostatecznie wysokość podstawy opodatkowania. Z dokumentacji Podatnika wynika, iż fundamenty pod wszystkie urządzenia techniczne zostały zakwalifikowane jako Obiekty inżynierii lądowej i wodnej pozostałe, gdzie indziej nie sklasyfikowane. Z uwag szczególnych do tej grupy wynika, iż zalicza się do niej obiekty budowlane naziemne i podziemne o charakterze stałym nie sklasyfikowane jako budynki. Odrębne obiekty, które można do nie zaliczyć to „każdy samodzielny obiekt inżynierii lądowej lub wodnej wraz z fundamentem i konstrukcją nośną.” Należy jednak zwrócić uwagę, iż ta systematyka opiera się na Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB). W związku z tym każda pozycja KŚT jest powiązana z odpowiednimi grupami tej statystyki. W zestawieniu z KŚT ocenić należy, iż klasyfikacja fundamentów w obu systemach wskazuje, iż nie są one na pewno ani obiektem małej architektury ani budynkiem. Taki wniosek potwierdza poprawność zaliczenia ich do budowli. Należy ponadto zwrócić uwagę, iż urządzenia techniczne zostały odrębnie sklasyfikowane. Zaliczono je do podgrup zawierających wyłącznie urządzenia techniczne. Przykładowo wskazać tu można grupę „Urządzenia techniczne”, do której zaliczono zbiorniki instalacji skroplonego gazu ziemnego, jak i parownice atmosferyczne, nawalniałnie gazu i stacje redukcyjne. Według uwag szczegółowych do KŚT grupa ta obejmuje maszyny, urządzenia i aparaty technologiczne specjalnie dostosowane do technologii wytwarzania w poszczególnych działach wytwórczości. Wnioskowanie to potwierdza zatem, iż w omawianym przypadku mamy do czynienia z podziałem dychotomicznym na urządzenia techniczne i budowlane części urządzeń technicznych.

Reasumując w świetle powołanych przepisów oraz na podstawie przedstawionego stanu faktycznego, podstawą obliczenia podatku od nieruchomości powinna być wartość części budowlanych stacji gazowej LNG. Tylko ta zatem część może być kwalifikowana jako budowla.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie:

Jaka jest podstawa opodatkowania w podatku od nieruchomości w przypadku opodatkowania stacji zgazowania skroplonego gazu ziemnego LNG ?

Zdaniem Wnioskodawcy, jako budowlę zakwalifikować należy fundamenty, na których osadzone są urządzenia techniczne. To ich wartość stanowi podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości.

W świetle istniejącego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za:

1. Prawidłowe - w zakresie opodatkowania obiektów budowlanych w postaci fundamentów.
2. Nieprawidłowe - w zakresie opodatkowania w zakresie urządzeń technicznych zainstalowanych na wymienionych fundamentach.

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t. j. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.), definiuje na własne potrzeby przedmiot opodatkowania, prawo budowlane zaś stosować należy w tym zakresie jedynie pomocniczo.

W związku z powyższym stosowanie prawa budowlanego dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości jest dopuszczalne wyłącznie w zakresie wymienionym wprost w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych.

Stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 2 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, 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.

Wskazany powyżej przepis art. 1a ust. 1 pkt 1 definiuje pojęcie budowli i odsyła do prawa budowlanego w zakresie dwóch pojęć, tj. obiektu budowlanego i urządzenia budowlanego. Zgodnie z art. 3 pkt 1 lit. b) ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t. j. Dz. U. z 2010 r. Nr 243, poz. 1623 ze zm.), obiektem budowlanym jest budowla stanowiąca całość techniczno - użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami. W pojęciu tym mieszczą się również zbiorniki służące do magazynowania skroplonego metanu, parownica atmosferyczna, armatura odcinająca wraz z zabezpieczeniami, stacja redukcyjna wraz z kotłownią, nawianialnia kontaktowa, gazociągi wylotowe, stacja pomiarowa, gazociąg średniego ciśnienia, sztyca przyłączeniowa, szafka redukcyjna.

A zatem jak wskazano, z definicji określonych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych oraz w prawie budowlanym wynika, że dla kwalifikowania danego elementu jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości należy uwzględnić wszystkie elementy budowli, stanowiące całość techniczno - użytkową. Podkreślić należy, że pomiędzy poszczególnymi elementami stacji istnieje ścisłe powiązanie albowiem bez któregośkolwiek z tychże elementów nie można mówić o istnieniu budowli w postaci stacji zgazowania gazu ziemnego. I nie ma na ten fakt żadnego wpływu zaliczenie poszczególnych elementów do różnych grup Klasyfikacji Środków Trwałych, klasyfikacja dla potrzeb podatku dochodowego od osób prawnych czy wreszcie sposób ujęcia przez podatnika poszczególnych elementów stacji w prowadzonych księgach rachunkowych.

Należy więc stwierdzić, że stacja zgazowania skroplonego gazu ziemnego, na którą składają się zbiorniki służące do magazynowania skroplonego metanu, parownica atmosferyczna, armatura odcinająca wraz z zabezpieczeniami, stacja redukcyjna wraz z kotłownią, nawianialnia kontaktowa, gazociągi wylotowe, stacja pomiarowa, gazociąg średniego ciśnienia, sztyca przyłączeniowa, szafka redukcyjna stanowi w rozumieniu art. 3 cyt. ustawy Prawo budowlane całość techniczno - użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, a zatem jest budowlą w rozumieniu prawa budowlanego i jako budowla podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W związku z powyższym podstawę opodatkowania należy ustalić stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 3 cyt. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. obliczając ją od wartości wszystkich urządzeń wchodzących w skład stacji zgazowania skroplonego gazu ziemnego jako całości techniczno - użytkowej.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

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 Kielcach, ul. Prosta 10, 25 - 366 Kielce, 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. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach - art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Urząd Gminy i Miasta Chęciny, Pl. 2 Czerwca 4, 26 - 060 Chęciny.



Z up. BURMISTRZA

*Mariusz Nowak*  
Z-ca Burmistrza Gminy i Miasta