

WÓJT GMINY STRZAŁKOWO

Aleja Prymasa Wyszyńskiego 6

62-420 Strzałkowo

Strzałkowo, dnia 24.04.2017 r.

FN.310.1.2017

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Strzałkowo działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tj. Dz.U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.) stwierdza, że stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 26 stycznia 2017 r. (data wpływu 7 lutego 2017 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej opodatkowania podatkiem od nieruchomości stacji zgazowania gazu skroplonego LNG i urządzeń technicznych wchodzących w jej skład:

- w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości fundamentów pod zbiornik, parownice i stację redukcyjno-pomiarową, a także ogrodzenia, dróg (przejeźdź) wewnętrznych i zewnętrznych - **jest prawidłowe**,
- w zakresie braku konieczności opodatkowania podatkiem od nieruchomości zbiornika, parownicy i stacji redukcyjno-pomiarowej oraz rurociągów: nalewczego, fazy ciekłej i fazy gazowej – **jest nieprawidłowe**.

UZASADNIENIE

W dniu 07 lutego 2017r. został złożony ww. wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej opodatkowania podatkiem od nieruchomości stacji zgazowania gazu skroplonego LNG i urządzeń technicznych wchodzących w jej skład.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca (-) jest dostawcą gazu ziemnego. Spółka dostarcza gaz ziemny odbiorcom instytucjonalnym zużywającym gaz w procesie produkcyjnym. Spółka zajmuje się także tworzeniem rozwiązań w zakresie instalacji LNG służących do odbioru gazu, tzn. przy zakładach produkcyjnych kontrahentów, od których dzierżawi działkę gruntu, buduje stacje zgazowania skroplonego gazu ziemnego LNG wraz z infrastrukturą towarzyszącą (dalej: stacje LNG) (schemat stacji LNG stanowi załącznik do wniosku). Klientami są głównie przedsiębiorstwa niepodłączone do sieci gazowych (korzystające z innych źródeł energii, takich jak: olej opałowy, koks, węgiel) znajdujące się przede wszystkim na wsiach i obrzeżach miast. Spółka nabywa skroplony gaz ziemny i transportuje go do zbiorników na stacjach LNG. W stacji LNG skroplony gaz ziemny podlega regazyfikacji (tzn. ogrzaniu, na skutek którego paruje – przechodzi ze stanu ciekłego w gazowy) i rurami jest przesyłany do kontrahenta.

W skład stacji LNG wchodzi następujące elementy:

- 1) **ogrodzenie;**
- 2) **zbiornik kriogeniczny** zbudowany ze zbiornika wewnętrznego ze stali nierdzewnej oraz zbiornika zewnętrznego, wytworzony ze stali kotłowej poza miejscem położenia stacji LNG i montowany (kotwiony) na miejscu, służący do magazynowania gazu w postaci skroplonej, posadowiony na fundamencie, przymocowany do fundamentu za pomocą kotew; mocowanie nie ma charakteru trwałego – zbiornik może być zdemontowany i przeniesiony w inne miejsce (inną stację LNG) bez uszkodzenia fundamentów i innych urządzeń stacji LNG;
- 3) **parownice atmosferyczne** służące do zmiany stanu skupienia z ciekłego na gazowy, zbudowane z zamkniętego rurociągu, posadowione są na fundamentach za pomocą specjalnych kotew; mocowanie nie ma charakteru trwałego – urządzenia mogą być zdemontowane i przeniesione w inne miejsce (inną stację LNG) bez uszkodzenia fundamentów i innych urządzeń stacji LNG;
- 4) **stacja redukcyjno-pomiarowa** (w której skład wchodzi: reduktorownia, kotłownia, nawalnia, obudowa), w której następuje ogrzanie gazu (kotłownia), zredukowanie i wyrównanie ciśnienia (reduktorownia), nadanie zapachu (nawalnia); osłonę stacji redukcyjno-pomiarowej stanowi kontener ustawiany na fundamentach bez mocowania (nie jest trwale związany z gruntem i fundamentem); urządzenia mogą być dowolnie zdemontowane i przeniesione w inne miejsce (inną stację LNG) bez uszkodzenia fundamentów i innych urządzeń stacji LNG;
- 5) **rurociąg nalewczycy** służący do napełniania i opróżniania zbiorników;
- 6) **rurociąg fazy ciekłej** służący do połączenia zbiorników magazynowych z parownicami roboczymi w celu umożliwienia przepływu metanu w postaci fazy skroplonej (ciekłej) i kierowania tym przepływem, wykonany ze stali nierdzewnej,

może być w łatwy i szybki sposób zdemontowany, przeniesiony, wymieniony bez szkody dla pozostałych urządzeń stacji LNG;

- 7) **rurociąg fazy gazowej** przeznaczony do połączenia parownic roboczych ze stacją redukcyjno-pomiarową w celu umożliwienia przepływu metanu w postaci fazy gazowej i kierowania tym przepływem, wykonany ze stali nierdzewnej, może być w łatwy i szybki sposób zdemontowany, przeniesiony, wymieniony bez szkody dla pozostałych urządzeń stacji LNG;
- 8) **fundamenty pod zbiornik, parownice i stację redukcyjno-pomiarową** trwale związane z gruntem; **drogi (przejścia) wewnętrzne i zewnętrzne** – urządzenia techniczne (zbiornik, parownice, stacja redukcyjno-pomiarowa, itp.) są przymocowane (śrubami, kotwami) lub są ustawione na fundamencie bez trwałego związania z elementami budowlanymi.

Spółka wystąpiła o sporządzenie opinii technicznej z zakresu prawa budowlanego z przedmiocie oceny charakterystyki wskazanych powyżej obiektów wchodzących w skład stacji LNG – „Opinia techniczna dotycząca stacji zgazowania skroplonego gazu ziemnego LNG wraz z infrastrukturą towarzyszącą” z lutego 2015 r. (dalej: Opinia techniczna),

Spółka na dzierżawionej od kontrahenta nieruchomości (pozostającej w obszarze właściwości niniejszego organu podatkowego) zamierza dokonać instalacji stacji zgazowania skroplonego gazu LNG odpowiadającej powyższej charakterystyce i schematowi.

Pytanie Spółki dotyczy stanu prawnego na dzień złożenia wniosku.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie:

Czy stacja zgazowania gazu skroplonego LNG będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w stanie prawnym obowiązującym na dzień złożenia wniosku i w jakim zakresie podlegać będą opodatkowaniu tym podatkiem urządzenia techniczne wchodzące w jej skład?

Stanowisko Wnioskodawcy:

W ocenie Wnioskodawcy w stanie prawnym obowiązującym od 28 czerwca 2015 r. przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości będą wyłącznie:

- a) ogrodzenia stacji LNG oraz
- b) fundamenty pod maszyny i urządzenia stacji LNG, drogi, place wew. i zew.

Pozostałe elementy stacji LNG, obejmujące zbiornik oraz pozostałe urządzenia techniczne (parownice, stacja redukcyjno-pomiarowa z reduktorownią, kotłownią i nawianialnią oraz rurarz) będą pozostawać poza zakresem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Do wniosku dołączono opinię techniczną stacji LNG, zawierająca schemat techniczny stacji LNG oraz schemat stacji LNG wraz ze zdjęciem.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy:

1.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 (winno być: art. 2 ust.1 pkt 3) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej nazywanej przez Wnioskodawcę ustawą o POL) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają: **budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.**

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL **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*”.

W stanie prawnym obowiązującym do 28 czerwca 2016 r., w art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, do którego odsyła ustawa o POL, **obiekt budowlany** zdefiniowany został m.in. *jako budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami.*

Przy tym jednocześnie, w związku z ustawą z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (opublikowanej w Dzienniku Ustaw z 27 marca 2015 r., poz. 443), która wejdzie w życie 28 czerwca 2015 r., począwszy od 28 czerwca 2015 r., tj. na dzień złożenia niniejszego wniosku, art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane przyjmie brzmienie, zgodnie z którym **obiektem budowlanym**, w rozumieniu Prawa budowlanego, będzie „*budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych*”.

Pod pojęciem **budowli**, zgodnie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, należy natomiast rozumieć „*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 jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową*”.

W ocenie Wnioskodawcy, zgodnie ze stanowiskiem wynikającym z orzecznictwa sądowego, ze względu na to, że bazę pojęciową do odczytania poszczególnych terminów wskazanych w

art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL stanowią przepisy prawa budowlanego, konieczne jest ustalenie różnic w zakresie interpretacji treści obydwu ustaw.

Podstawowa różnica pomiędzy ustawą o POL i Prawem budowlanym sprowadza się do tego, że przytoczone powyżej definicje Prawa budowlanego **dla celów procesu budowlanego** mają charakter przykładowy i otwarty. Natomiast, te same definicje **dla celów podatku od nieruchomości** mają **charakter wyczerpujący i zamknięty**, co oznacza, że muszą być odczytywane ściśle. Takie stanowisko w sposób wyczerpujący zaprezentował Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 13 września 2011 r. (P 33/09). W przypisie Wnioskodawca przytacza jego fragmenty: „(...) *jakkolwiek, zdaniem Trybunału Konstytucyjnego, nie budzi w zasadzie zastrzeżeń sformułowanie przez ustawodawcę na potrzeby regulacji prawa budowlanego definicji „budowli” i „urządzenia budowlanego” jako definicji otwartych, których zastosowanie w praktyce wymaga nierzadko posłużenia się analogią z ustawy, to nie sposób zauważyć, że te same definicje w odniesieniu do u.p.o.l. [ustawy o POL - przyp. Spółki] nie mogą funkcjonować w identyczny sposób. Jak już bowiem stwierdzono, w wypadku prawa daninowego gwarancja dostatecznej określoności regulacji prawnych wynikająca z zasady poprawnej legislacji ulegają istotnemu wzmocnieniu ze względu na treść art. 84 i art. 217 Konstytucji. Pierwszy z wymienionych przepisów ustawy zasadniczej formułuje nakaz precyzyjnego ustalenia w ustawie wszystkich istotnych elementów stosunku daninowego, natomiast drugi z tych przepisów wskazuje, w odniesieniu do jakich elementów omawianego stosunku (podmioty, przedmiot, stawki, zasady przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorie podmiotów zwolnionych) rozważany obowiązek ma charakter szczególny (...). W praktyce oznacza to m.in., że przepisy prawa podatkowego nie mogą być interpretowane per analogiam na niekorzyść podatników” (str. 21 wyroku TK) oraz „otwarte definicje wyrażen „budowla” i „urządzenie budowlane”, sformułowane w u.p.b. [prawo budowlane – przyp. Spółki], akceptowalne na gruncie prawa budowlanego, nie mogą być – ze względu na zakaz wykładni per analogiam na niekorzyść podatnika – stosowane w jednakowy sposób, czyli w pełnym zakresie na gruncie prawa podatkowego. Prowadzi to do sytuacji, w których kwalifikacji dokonuje się na podstawie tych samych definicji, to jednak na skutek uwzględnienia odmiennych reguł wykładni nie wszystkie obiekty uznane za budowle i urządzenia budowlane na potrzeby u.p.b. zostaną uznane za budowle i urządzenia budowlane na potrzeby u.p.o.l. (...)” (str. 27 wyroku TK).*

W związku z powyższym, **definicję budowli – wyliczenie zawarte w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego oraz inne przepisy Prawa budowlanego odwołujące się do budowli – z perspektywy prawa podatkowego należy traktować jako wyliczenie zamknięte**, co oznacza, że **tylko budowle/obiekty budowlane wprost wymienione w tych przepisach mogą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości**. Same przepisy Prawa budowlanego, w kontekście obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości należy interpretować ściśle. Tym samym, zakresem przedmiotowym tego podatku **nie są objęte obiekty, które nie zostały wprost wymienione w art. 3 pkt 1, art. 3 pkt 3 lub w innych przepisach Prawa budowlanego**. W przypisie Wnioskodawca zauważa, że takie stanowisko w zakresie definicji budowli wielokrotnie w swoich orzeczeniach wskazywały sądy administracyjne, m.in. Naczelny Sąd Administracyjny (dalej: NSA) w wyroku z 7

października 2009 r. (II FSK 635/08) oraz w wyroku z 5 stycznia 2010 r. (II FSK 1101/08). Analizę charakteru definicji budowli oraz sposobu jej wykładani dla potrzeb prawa podatkowego przeprowadził również TK w powołanym wyżej wyroku P 33/09. TK potwierdził zatem wcześniejsze stanowisko sądów administracyjnych dotyczące opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości, zakreślając przy tym wyraźne granice, poza które nie może wykaczać interpretacja powołanych przepisów dla celów podatkowych – **opodatkowaniu podlegają wyłącznie budowle wprost wymienione w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego lub w pozostałych przepisach rozważanej ustawy albo w załączniku do niej** (w którym określone zostały kategorie obiektów budowlanych).

Wobec powyższego stanu prawnego, odnosząc go do zdarzenia przyszłego Spółki, należy ustalić zakres opodatkowania dla obiektów/urządzeń/maszyn wchodzących w skład stacji LNG Spółki w stanie prawnym obowiązującym po 28 czerwca 2015 r. i na dzień złożenia niniejszego wniosku.

2.

Zdaniem Wnioskodawcy w powyższym zakresie za budowle (obiekt budowlany) w obrębie stacji LNG należy uznać fundamenty pod zbiornik, parownice i stację redukcyjno-pomiarową trwale związane z gruntem oraz drogi (przejścia) wewnętrzne i zewnętrzne, które stanowią elementy budowlane stacji LNG (obiekty powstałe w ramach procesu budowlanego). Za obiekt budowlany, podlegający opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w obrębie stacji LNG, należy uznać ogrodzenie wchodzące w skład tej stacji LNG.

3.

W opinii Sąd w sposób odrębny prezentuje się natomiast kwestia pozostałych urządzeń/maszyn posadowionych na fundamentach, ławie fundamentowej, budowlanych elementach wsporczych, składających się na taką stację LNG.

Zgodnie z przytoczonym stanem prawnym, począwszy od 28 czerwca 2015 r., zmianie ulegnie definicja obiektu budowlanego w art. 3 ust. 1 Prawa budowlanego, zgodnie z którą za obiekt budowlany traktowane będą wyłącznie „*budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych*”.

Powyższa definicja stanowi przy tym zmianę względem definicja obiektu budowlanego w zakresie budowli, obowiązującą dotychczas (i do 28 czerwca 2015 r.), zgodnie z którą obiektem budowlanym jest „*budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami*”.

Z perspektywy powyższej zmiany Prawa budowlanego i nowej definicji obiektu budowlanego, w kontekście opodatkowania stacji LNG podatkiem od nieruchomości, zasadnicze dla rozstrzygnięcia opodatkowania podatkiem od nieruchomości stają się zatem następujące kwestie:

- odstąpienie w nowej definicji od wskazania urządzeń technicznych, jako elementów składających się wraz z budowlą na obiekt budowlany – obiektem budowlanym jest budowla wraz z instalacjami (i to o ile instalacje zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem), ale już urządzenia związane z budowlą nie tworzą z tą budowlą obiektu budowlanego;
- obiekt budowlany stanowią wyłącznie obiekty, które zostały wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych – powyższa przesłanka wskazuje, że obiektem budowlanym będą wyłącznie takie obiekty, które powstały w ramach prowadzonego procesu budowlanego (zostały wzniesione, a nie np. wyprodukowane, wytworzone) i tylko pod warunkiem, że przy ich powstaniu (wzniesieniu) zostały wykorzystane wyroby budowlane (materiały budowlane).

Wnioskodawca, odnosząc powyższe uwarunkowania wynikające z nowej definicji obiektu budowlanego do elementów (maszyn/urządzeń) składających się na stację LNG (którą Spółka zamierza wytworzyć) stwierdził, iż należy wskazać, że urządzenia te nie będą, w świetle tej definicji stanowić obiektu budowlanego, który mógłby podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL (na co Spółka szczegółowo wskazuje poniżej).

4.

W pierwszej kolejności Spółka odniosła się w tym zakresie do klasyfikacji zbiornika składającego się na stację LNG w świetle Prawa budowlanego. Zgodnie z wyliczeniem zawartym w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego budowlami (w rozumieniu Prawa budowlanego) są zbiorniki. Jako rozwinięcie wyliczenia z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego – pojęciem budowli objęte są również obiekty wymienione w załączniku do Prawa budowlanego określającym kategorie obiektów budowlanych. Zgodnie z treścią tego załącznika, do kategorii XIX obiektów budowlanych zalicza się „zbiorniki przemysłowe, jak silosy, elewatory, bunkry do magazynowania paliw i gazów oraz innych produktów chemicznych”. Zgodnie ze wskazanym wyżej stanowiskiem TK należy uznać, że zapisy tego załącznika mają charakter doprecyzowujący dla pojęć określonych w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Z tak zakreślonej przez ustawodawcę kategorii wynika, zatem że w świetle art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, ustawodawca uznaje za zbiorniki wyłącznie obiekty służące magazynowaniu, np. cieczy, gazów i innych substancji. Nie są natomiast budowlami urządzenia techniczne, które nie służą wyłącznie magazynowaniu cieczy gazów, ale pełnią role procesowe w ciągu technologicznym. Zbiornik, będący elementem stacji LNG Spółki służy do magazynowania gazu w postaci skroplonej przy jednoczesnym utrzymywaniu paliwa w temperaturze -162°C . Jest to właściwość zbiornika wynikająca z jego budowy – nie jest ona wynikiem procesu technologicznego zachodzącego we wnętrzu zbiornika. W związku z tym zbiornik jako element stacji LNG niewątpliwie jest budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego.

W tym kontekście w dalszej kolejności należy ocenić, czy zbiornik taki, będąc budowlą wg Prawa budowlanego, jednocześnie może zostać uznany za obiekt budowlany w świetle nowej definicji obowiązującej począwszy od 28 czerwca 2015 r. Przy czym w ocenie Spółki zbiornik definicji tej nie spełnia ze względu na brak wypełnienia warunków dotyczących

wzniesienia (powstania w ramach procesu budowlanego) oraz wytworzenia z użyciem wyrobów budowlanych. Wskazać należy, że zbiornik kriogeniczny stacji LNG stanowi urządzenie techniczne prefabrykowane i wyprodukowane poza obszarem zabudowy (powstania stacji LNG) i na to miejsce będzie jedynie dowożony w celu dokonania montażu/instalacji, poprzez zakotwienie do fundamentu. Zbiornik powstawał będzie poza zakresem procesu budowlanego i nie zostanie wytworzony z wyrobów budowlanych (zbiornik wyprodukowany jest ze stali kotłowej).

W tym zakresie zatem, zbiornik, stanowiąc budowlę w rozumieniu Prawa budowlanego, nie będzie jednocześnie stanowił obiektu budowlanego w rozumieniu Prawa budowlanego (w brzemieniu obowiązującym od 28 czerwca 2015 r.). **Konsekwentnie, zbiornik taki nie będzie stanowił budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL i nie będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.**

5.

W podobny sposób poza zakresem opodatkowania w obrębie stacji LNG pozostawać będą również pozostałe urządzenia techniczne posadowione na fundamentach, ławie fundamentowej, budowlanych elementach wsporczych składające się na stację LNG (parownice, reduktorownia, nawianialnia kontaktowa, kotłownia, rurarz techniczny).

Jak wynika z charakterystyki urządzeń technicznych stacji LNG (m.in. reduktorownia, nawianialnia kontaktowa, kotłownia, parownice) urządzenia te nie są trwale związane z budowlą (fundamentami stacji LNG/zbiornikiem), mogą swobodnie i w prosty sposób zostać odłączone od pozostałych elementów istniejącej stacji LNG i być przeniesione w inne miejsce bez uszczerbku i naruszenia integralności (zniszczenia, uszkodzenia) pozostałych urządzeń tej stacji (w tym zbiornika). Również sam zbiornik, może zostać odłączony od stacji LNG, przeniesiony w inne miejsce (inną stację LNG), wymieniony. Powiązanie pomiędzy elementami stacji nie jest zatem trwałe i nierozzerwalne.

Odnosząc się do zakresu nowej definicji obiektu budowlanego wskazać należy, że **definicja obiektu budowlanego, do której odnosi się niniejszy wniosek, w brzemieniu od 28 czerwca 2015 r., nie będzie obejmować swoim zakresem jakichkolwiek urządzeń technicznych.** Oznacza to, że **urządzenia techniczne wraz z budowlą (elementem budowlanym) nie tworzą wspólnie obiektu budowlanego.** W przypadku tego rodzaju elementów złożonych sama budowla wciąż może stanowić obiekt budowlany (przy zastrzeżeniu spełnienia warunków dotyczących (1) wzniesienia, (2) użyciem wyrobów budowlanych – por. pkt 4 powyżej), ale **urządzenie techniczne każdorazowo pozostaje już poza zakresem uznania go za obiekt budowlany.**

Powyższe pozostaje jednocześnie w zgodzie z przytaczaną wyżej definicją budowli z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, z którego wynika m.in., że ustawodawca dla kategorii obiektów złożonych, w skład których wchodzi urządzenia techniczne i części budowlane, do budowli zaliczył jedynie „*części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych,*

elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową". Z powyższego wynika, że **ustawodawca przesądził, że w przypadku obiektów złożonych składających się z części budowlanej i urządzenia technicznego pomiędzy tymi elementami zachodzi/może zachodzić związek użytkowy, ale z definicji są one samodzielne/odrębne pod względem technicznym i nie stanowią łącznie budowli z tą częścią budowlaną/fundamentem.** Stąd, budowlą/obiektem budowlanym jest wyłącznie fundament/część budowlana. **Wykluczone jest natomiast uznawanie urządzeń technicznych, samodzielnie lub w powiązaniu z fundamentami (budowlami), na których są one posadowione, jako budowli/obiektów budowlanych.**

W tym kontekście, urządzenia techniczne, samodzielnie lub łącznie z elementem budowlanym (budowlą) nie tworzą obiektu budowlanego w rozumieniu art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego w brzmieniu obowiązującym od 28 czerwca 2015 r. Konsekwentnie, **tego rodzaju urządzenia techniczne składające się na stację LNG nie stanowią budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL i nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.**

6.

Powyższe stanowisko w zakresie charakterystyki poszczególnych obiektów stacji LNG z perspektywy Prawa budowlanego, zostało potwierdzone w Opinii technicznej uzyskanej przez Spółkę (w załączeniu). Z Opinii technicznej wynika, że w obrębie stacji LNG Spółki obiektami budowlanymi nie są urządzeniami techniczne składające się na tę stację LNG, a za takie mogą być traktowane części budowlane – fundamenty stacji LNG. Opinia wskazuje, że budowlę stanowi zbiornik stacji LNG, przy czym opinia ta została sporządzona w oparciu o obecną (winno być: poprzednią) definicję obiektu budowlanego, nieuwzględniającą zmiany tej definicji od 28 czerwca 2015 r. – nie uwzględnia zatem faktu, że zbiornik, stanowiąc budowlę w rozumieniu Prawa budowlanego, nie będzie obiektem budowlanym wg nowej definicji obiektu budowlanego. Zgodnie z Opinią obiektami budowlanymi, w rozumieniu art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, nie są urządzenia techniczne stacji LNG, tj. m.in. parownice, stacja redukcyjno-pomiarowa z reduktorownią, kotłownią i nawianialnią, oraz rurarz techniczny składające się na stację LNG.

Przekładając powyższe ustalenia w zakresie sytuacji Spółki i charakterystyki stacji LNG, należy wskazać, że zgodnie art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL, w związku z art. 3 pkt 1 oraz art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego (w brzmieniu obowiązującym od 28 czerwca 2015 r. i na dzień złożenia niniejszego wniosku), w obrębie stacji LNG Spółki za budowle (w rozumieniu ustawy o POL) podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w stanie prawnym obowiązującym od 28 czerwca 2015 r. należy uznawać wyłącznie:

- a) ogrodzenie stacji LNG
- b) fundamenty pod maszyny i urządzenia stacji LNG, drogi, place wew. i zew.

Pozostałe elementy stacji LNG, obejmujące zbiornik oraz pozostałe urządzenia techniczne (parownice, stacja redukcyjno-pomiarowa z reduktorownią, kotłownią i nawianialnią, oraz

rurarz) będą pozostawać poza zakresem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Analizując przedmiotowy wniosek należało stwierdzić, co następuje.

Zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716 z późn. zm.; dalej – „u.p.o.l.”) 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.

Stacja LNG wraz z jej elementami będą opodatkowane podatkiem od nieruchomości jeżeli spełniają definicję budowli i jeśli są związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. Grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, co wynika z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.

Jak wskazał Wnioskodawca, prowadzi on działalność gospodarczą polegającą na dostarczaniu gazu ziemnego. Nie budzi więc wątpliwości, że stacja LNG jest z nią związana.

Obszerniejszego omówienia wymaga natomiast charakter wyrażenia „budowla” z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Zgodnie z przytoczonym przepisem pod pojęciem budowli należy rozumieć 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.

Z powyższej definicji wynika, że budowlą jest każdy obiekt budowlany, z wyłączeniem budynku lub obiektu małej architektury. Wobec tego, w kwestii opodatkowania podatkiem od nieruchomości zdefiniowanie pojęcia budowli musi nastąpić z uwzględnieniem przepisów prawa budowlanego, a więc przy zastosowaniu wykładni systemowej opartej na tej gałęzi prawa. NSA w wyroku z 2 lutego 2010 r. (sygn. akt II FSK 1022/08) wskazał, że przy określeniu zasad opodatkowania danego obiektu trzeba zastosować tryb postępowania, w którym w pierwszej kolejności należy stwierdzić, czy dany obiekt jest obiektem budowlanym w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290 z późn. zm.; dalej – „u.p.b.”), a po ustaleniu, że jest to obiekt budowlany, wyjaśnić, czy nie jest to obiekt małej architektury i czy obiekt budowlany ma cechy budynku z art. 1a ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i, jeżeli to zostanie wykluczone, gdyż dany obiekt nie spełnia wymogów definicji budynku, należy go uznać za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 18 lutego 2015 r. – sygn. akt III SA/Wa 941/14).

Zgodnie z art. 3 pkt 1 u.p.b. obiekt budowlany to budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Prawo budowlane w art. 3 pkt 3 zawiera także definicję samej budowli, zgodnie z którą jest nią 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 jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Zbiornik został więc wymieniony wprost jako budowla w akcie prawnym o randze ustawy. Ponadto w załączniku do ustawy – Prawo budowlane w kategorii XIX obiektów budowlanych zalicza się zbiorniki przemysłowe, jak: silosy, elewatory, bunkry do magazynowania paliw i gazów oraz innych produktów chemicznych.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje pojęcia „obiekt małej architektury”. Legalna definicja przywołanego terminu znajduje się w art. 3 pkt 4 u.p.b. i stwierdza, iż przez to pojęcie należy rozumieć niewielkie obiekty, a w szczególności: kultu religijnego, jak: kapliczki, krzyże przydrożne, figury; posągi, wodotryski i inne obiekty architektury ogrodowej; użytkowe służące rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku, jak: piaskownice, huštawki, drabinki, śmietniki. Ponadto, obiekty małej architektury pełnią funkcje o charakterze nieuciążliwym i pobocznym w stosunku do korzystania z danej nieruchomości (por. wyroki WSA w Kielcach: z dnia 25 września 2008 r. – sygn. akt II SA/Ke 416/08 i z dnia 7 maja 2008 r. – sygn. akt II SA/Ke 132/08 podtrzymany wyrokiem NSA z dnia 13 sierpnia 2009 r. – sygn. akt II OSK 1257/08). Nie ulega więc wątpliwości, iż stacja LNG nie jest obiektem małej architektury.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pod pojęciem budynku należy rozumieć obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Również w tym przypadku stacja LNG bezsprzecznie nie stanowi budynku.

Z powyższego wynika, iż obiekt budowlany w postaci stacji LNG nie stanowi obiektu małej architektury ani budynku, toteż należy uznać go (jako całość) za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Należy także zwrócić uwagę na fakt, iż ustawodawca w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych odsyła do „przepisów prawa budowlanego” używając przy tym małej litery, podczas gdy ustawę z dnia 7 lipca 1994 r. zawsze określa się jako „Prawo budowlane”. Nie ma wątpliwości, co do tego, że określenie „Prawo budowlane” należy odnieść do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Użycie natomiast przez ustawodawcę określenia „przepisy prawa budowlanego” oznacza, iż zakres takiego odesłania jest znacznie szerszy i wykracza tym samym poza regulacje ustawy – Prawo budowlane. Znajduje to potwierdzenie m.in. w tym, iż w art. 1a ust 2a pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ustawodawca posłużył się konkretnym, enumeratywnym odesłaniem używając stwierdzenia „ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane”. Gdyby wolą ustawodawcy było odesłanie w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych tylko i wyłącznie do ustawy – Prawo budowlane, to użyłby (zgodnie z dyrektywami zawartymi w Rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” – Dz. U. z 2016 r., poz. 283) identycznego sformułowania, jak w przytoczonym art. 1a ust 2a pkt 3 wskazanej ustawy, a nie bardziej ogólnego zwrotu „przepisy prawa budowlanego”.

Z powyższego wynika, że o zakwalifikowaniu określonego obiektu jako budowli w rozumieniu ustawy – Prawo budowlane może współdecydować treść innych regulacji prawnych, w tym także treść aktów podstawowych (por. wyroki NSA z 13 kwietnia 2011 r. – sygn. akt II FSK 144/10 i sygn. akt II FSK 1310/10).

W art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. o wyrobach budowlanych (tj. Dz. U. z 2016 poz. 1570 z późn. zm.) wskazano, że za „wyrób budowlany” należy rozumieć „wyrób budowlany, o którym mowa w art. 2 pkt 1 rozporządzenia Nr 305/2011”.

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady Unii Europejskiej nr 305/2011 z dnia 9 marca 2011 r. ustanawiające zharmonizowane warunki wprowadzania do obrotu wyrobów budowlanych (Dz.Urz.U.E.L Nr 88, str. 5) w art. 2 stanowi, że za „wyrób budowlany” uważa się każdy wyrób lub zestaw wyprodukowany i wprowadzony do obrotu w celu trwałego wbudowania w obiektach budowlanych lub ich częściach, którego właściwości wpływają na właściwości użytkowe obiektów budowlanych w stosunku do podstawowych wymagań dotyczących obiektów budowlanych”.

Wykładnia tego przepisu wskazuje, że takim wyrobem może być zarówno samodzielnie wyrób jak i zestaw. Prawodawca założył, że elementy te są produkowane i wprowadzane do obrotu i służą do trwałego wbudowania w obiektach budowlanych lub ich częściach oraz posiadają właściwości, które wpływają na właściwości użytkowe obiektów budowlanych w stosunku do podstawowych wymagań dotyczących obiektów budowlanych.

Chociaż treść powyższej definicji nie zawiera wprost wyliczenia choćby przykładowych wyrobów budowlanych, to posiłkując się analizą Komunikatu Komisji w ramach wykonania

rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 305/2011 z dnia 9 marca 2011 r. ustanawiającego zharmonizowane warunki wprowadzania do obrotu wyrobów budowlanych i uchylającego dyrektywę Rady 89/106/EWG” Dz.Urz.UE.C Nr 54, str. 80 (komunikat zawiera wykaz norm dla wskazanych tam wyrobów budowlanych) do wyrobów budowlanych można zaliczyć wyroby, wśród których są wyroby stalowe, dla których przewidziano normy m.in.:

EN 1090-1:2009+A1:2011 - Wykonanie konstrukcji stalowych i aluminiowych – Część 1: Zasady oceny zgodności elementów konstrukcyjnych;

EN 10025-1:2004 - Wyroby walcowane na gorąco ze stali konstrukcyjnych – Część 1: Ogólne warunki techniczne dostawy;

EN 10088-5:2009 - Stale odporne na korozję – Część 5: Warunki techniczne dostawy prętów, walcówki, drutu, kształtowników i wyrobów o powierzchni jasnej ze stali nierdzewnych do zastosowań konstrukcyjnych;

EN 10343:2009 - Stale do ulepszania cieplnego do zastosowań konstrukcyjnych – Warunki techniczne dostawy.

W związku z powyższym można przyjąć, iż konstrukcje stalowe i sama stal są wyrobami budowlanymi, zatem zbiornik LNG jest zbudowany z wyrobów budowlanych. Co istotne, w opisie zdarzenia przyszłego Wnioskodawca wskazał, że zbiornik LNG zbudowany jest z dwóch warstw stali, tj. stali kotłowej i nierdzewnej. Natomiast zdaniem Wnioskodawcy zbiornik LNG nie jest zbudowany z wyrobów budowlanych. W związku z powyższym Wnioskowanie Spółki należy uznać za błędne.

Jak wynika z opisu zdarzenia przyszłego zbiornik LNG nie będzie dowolnie położony na ziemi, ale jego wzniesienie wymaga przygotowania odpowiedniego fundamentu, do którego będzie on przymocowany za pomocą kotw. Sposób posadowienia takiego zbiornika wskazuje, że musi on być wzniesiony w sposób zapewniający stabilność i bezpieczeństwo tej budowli – musi opierać się warunkom atmosferycznym, takim jak wiatr. Zatem zbiornik LNG będzie spełniał definicję obiektu budowlanego zawartą w art. 3 pkt 1 u.p.b. i jest budowlą podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Określenie, czy pozostałe elementy wskazane we wniosku, wchodzące w skład stacji zgazowania gazu skroplonego LNG, będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, wymaga w pierwszej kolejności ustalenia funkcji tych elementów.

Jak wynika z wniosku, przedmiotowa stacja nie służy tylko i wyłącznie magazynowaniu skroplonego gazu. Istotą jej działania jest magazynowanie i techniczna możliwość dostarczenia gazu, który będzie nadawał się do wykorzystania jako źródło energii u ostatecznego odbiorcy. Sam gaz ziemny jest bowiem dostarczany do zbiornika LNG i tam magazynowany w stanie ciekłym. Transfer gazu w stanie ciekłym do zbiornika odbywa się przy wykorzystaniu rurociągu nalewczego (służy on także do opróżniania zbiornika). Aby gaz mógł zostać dostarczony do odbiorcy w fazie lotnej, wykorzystywane są elementy stacji wskazane we wniosku. I tak ze zbiornika gaz przepływa rurociągiem fazy ciekłej do parownic

atmosferycznych. Parownice służą do zmiany stanu skupienia z ciekłego na gazowy. Następnie gaz rurociągami fazy gazowej przepływa do stacji redukcyjno-pomiarowej (w której skład wchodzi: reduktorownia, kotłownia, nawianialnia, obudowa), gdzie następuje ogrzanie gazu (kotłownia), zredukowanie i wyrównanie ciśnienia (reduktorownia), nadanie zapachu (nawianialnia). Dopiero wtedy gaz nadaje się do użytku przez odbiorcę.

Wynika stąd, że elementy te tworzą razem instalację niezbędną dla funkcjonowania stacji, bez której to instalacji stacja nie mogłaby funkcjonować w celu do tego przewidzianym. Wszystkie te urządzenia zapewniają możliwość użytkowania zbiornika i całej stacji LNG zgodnie z jej przeznaczeniem.

Definicje przytoczone powyżej nie wymagają przy tym aby związanie urządzeń budowlanych z obiektem budowlanym miało trwały charakter. W tym kontekście stwierdzenia Wnioskodawcy o możliwości wymiany urządzeń składających się na instalację, technicznej możliwości ich demontażu nie mają wpływu na zaklasyfikowanie ich do budowli podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wymienione wyżej elementy stacji LNG są elementami instalacji, tworzących całość z obiektem budowlanym. Zatem przedmiot opodatkowania został precyzyjnie nazwany i określony przez ustawodawcę.

Orzecznictwo sądów administracyjnych potwierdza stanowisko tutejszego organu. W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 lutego 2014 r. (sygn. akt II FSK 336/12) sąd stwierdził, że „brak jest podstaw prawnych do sztucznego podziału stacji gazowych LNG na poszczególne elementy i wyodrębnianie z niej fundamentów. Nie ulega wątpliwości, iż sam zbiornik nie może funkcjonować samodzielnie, w oderwaniu od pozostałych urządzeń. Wobec jasnych w tym zakresie przytoczonych normatywnych definicji <<budowli>> nie ma znaczenia, czy do wytworzenia lub zamontowania zbiornika konieczne są roboty budowlane i czy odbywają się na podstawie uzyskanego pozwolenia na budowę czy zgłoszenia wykonania robót budowlanych. Nie jest istotna także okoliczność braku ich trwałego połączenia z gruntem, czy możliwość wymiany urządzeń. Powołane przepisy prawa nie określają takich wymogów. Także podnoszona przez stronę kwestia wyróżnienia fundamentów w projekcie budowlanym stacji jako ich odrębnych części, czy też podział w Klasyfikacji Środków Trwałych na część budowlaną i niebudowlaną (fundamentów i urządzeń technicznych) nie może mieć wpływu na treść rozstrzygnięcia. Ugruntowany już został pogląd, iż rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (Dz. U. nr 112, poz. 1316 ze zm.), jak też przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (Dz. U. nr 242, poz. 1622) stosuje się w statystyce, ewidencji i dokumentacji oraz rachunkowości, a także w urzędowych rejestrach i systemach informacyjnych administracji publicznej, co oznacza iż nie mogą one przesądzać o uznaniu danego obiektu za obiekt budowlany czy urządzenie budowlane w rozumieniu ustawy Prawo budowlane, a tym samym decydować o

jego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (por. powołany wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r., sygn. akt P 33/09, jak też powołane w nim orzecznictwo sądów administracyjnych w powyższej kwestii).” Podobne stanowisko w kwestii „sztucznego” rozdzielania zbiornika, poszczególnych elementów stacji LNG oraz fundamentów sądy administracyjne zajmowały także w wyroku NSA z dnia 14 lutego 2014 r. (sygn. akt II FSK 416/12), z dnia 15 stycznia 2015 r. (sygn. akt II FSK 2841/12), i z dnia 4 lutego 2016 r. (sygn. akt II FSK 3328/13).

28 czerwca 2015 r. dokonano zmiany w przepisach ustawy – Prawo budowlane i dotychczasową treść art. 3 pkt 1 w brzmieniu nakazującym pojęcie obiektu budowlanego rozumieć jako:

- a) budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi,
- b) budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami,
- c) obiekt małej architektury;

zmieniono w ten sposób, że obiektem budowlanym jest budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Elementami wyposażenia stacji LNG są rurociągi, parownice atmosferyczne, stacja redukcyjno-pomiarowa (w której skład wchodzi: reduktorownia, kotłownia, nawianialnia, obudowa) i tworzą one instalację zapewniającą możliwość użytkowania zbiornika oraz całej stacji zgodnie z jej przeznaczeniem. W tym obszarze zmiana ustawy – Prawo budowlane nie zmieniła zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Wskazuje na to także treść uzasadnienia do ustawy z 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw oraz odpowiedzi Ministra Finansów na interpelacje poselskie w tej sprawie (nr 32306 oraz nr 33466), w których stwierdzono, iż „zasadniczym celem uchwalonej nowelizacji u.p.b. było, jak wynika z uzasadnienia do projektu ustawy oraz uzasadnienia zgłoszenia poprawki dotyczącej definicji obiektu budowlanego, uproszczenie i skrócenie procedury budowlanej, a nie zmiana zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Doprecyzowanie pojęcia obiektu budowlanego służy właściwemu wyznaczeniu zakresu przedmiotowego u.p.b. (...) W związku z powyższym należy wskazać, że zakres opodatkowania budynków i budowli podatkiem od nieruchomości nie ulegnie zmianie.”

Powyższe stanowisko potwierdza także doktryna. Wskazać tu należy glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 czerwca 2015 r. (sygn. akt II FSK 1353/15) dra hab. Bogumiła Pahla (Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych, Zeszyt 1, styczeń 2016 r), gdzie autor stwierdza między innymi, że „(...) ustawodawca nie wprowadził zmian do samej definicji budowli zawartej w art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. (...) W

dalszym ciągu definiując termin <<budowla>> odsyła ona do pojęcia obiektu budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. (...) Ustawodawca wprawdzie nie używa już terminu <<całość techniczno-użytkowa>>, niemniej jednak w dalszym ciągu wskazuje na obiekt budowlany jako <<budowlę wraz z instalacjami>>. Na tej właśnie podstawie można wnioskować o <<kompletności>> obiektu budowlanego. Składa się on bowiem nie tylko z wyrobów o charakterze stricte budowlanym, ale również instalacji. Dowodzi to, że w dalszym ciągu obiekt budowlany powinien być postrzegany jako obiekt stanowiący całość techniczno-użytkową pomimo braku takiego zapisu. Obiektem budowlanym jest zatem taki obiekt, który spełnia swoje funkcje po technicznym i funkcjonalnym powiązaniu wszystkich elementów. Instalacje mają zapewnić możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Oznacza to, że ustawodawca definiując obiekt budowlany szczególną uwagę przywiązuje do możliwości jego rzeczywistego wykorzystania”.

Także orzecznictwo sądów administracyjnych dotyczące stanu prawnego po zmianie definicji obiektu budowlanego z 28 czerwca 2015 r. potwierdza prawidłowość wcześniejszych rozważań. Przykładem może być wyrok WSA w Gliwicach z 14 września 2016 r. (sygn. akt I SA/GI 783/16).

We wniosku Spółka wskazała także inne elementy stacji LNG, którymi będą także fundamenty pod zbiornik, parownice i stacja redukcyjno-pomiarowa. Zgodnie z przepisem art. 3 pkt 3 u.p.b. fundamenty pod maszyny i urządzenia są budowlami, a więc podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Także wewnętrzne oraz zewnętrzne drogi i place będą budowlami podlegającymi opodatkowaniu jako budowla podatkiem od nieruchomości. Podobnie ogrodzenie stacji LNG będzie podlegać opodatkowaniu, ponieważ stanowi wymienione wprost w art. 3 pkt 9 u.p.b. urządzenie budowlane, stanowiące budowlę w myśl art. 1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l.

Końcowo należy stwierdzić, iż argumenty Wnioskodawcy dotyczące braku możliwości uznania za budowlę podlegającą opodatkowaniu urządzenia technicznego nie są zasadne.

Przywołując po raz kolejny definicję budowli o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., należy zaznaczyć, że na potrzeby prawa podatkowego budowlą są nie tylko:

- a) obiekty budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędące budynkiem lub obiektem małej architektury, ale także
- b) urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W tym miejscu należy podkreślić, że o ile w przypadku pierwszej części definicji obiekty zawsze muszą spełniać wymogi dla obiektu budowlanego, to w przypadku urządzeń

budowlanych ustawodawca już nie sformułował takiego warunku, ale odesłał w tym zakresie do definicji z przepisów prawa budowlanego.

Zgodnie z art. 3 pkt 9 u.p.b. urządzenia budowlane 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. Urządzenie techniczne będzie więc urządzeniem budowlanym podlegającym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jak od budowli, w przypadku gdy:

- a) jest związane z obiektem budowlanym i
- b) zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Rurociągi, parownice atmosferyczne, stacja redukcyjno-pomiarowa (w której skład wchodzi: reduktorownia, kotłownia, nawianialnia, obudowa) tworzą instalację zapewniającą możliwość użytkowania zbiornika i całej stacji zgodnie z przeznaczeniem, zatem można je uznać za urządzenia instalacyjne będące urządzeniami budowlanymi podlegającymi opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Powyższe znalazło potwierdzenie m.in. w przywoływanej już odpowiedzi na interpelację poselską nr 32306, w której stwierdzono, iż „opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będą nadal podlegały inne 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 (jako urządzenia budowlane stanowiące budowle w rozumieniu u.p.o.l.).”

Biorąc pod uwagę całość powyższych rozważań należy stwierdzić, iż stanowisko Wnioskodawcy w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości fundamentów pod zbiornik, parownice i stację redukcyjno-pomiarową, a także ogrodzenia, dróg (przejeźd) wewnętrznych i zewnętrznych **jest prawidłowe**, ponieważ podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Natomiast stanowisko Wnioskodawcy w zakresie braku konieczności opodatkowania podatkiem od nieruchomości zbiornika, parownicy i stacji redukcyjno-pomiarowej oraz rurociągów: nalewczego, fazy ciekłej i fazy gazowej – **jest nieprawidłowe**.

Udzielając więc odpowiedzi na pytanie sformułowane we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, należy stwierdzić, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegać będzie cała stacja LNG, w tym fundamenty pod zbiornik, parownice i stację redukcyjno-pomiarową, a także ogrodzenia, drogi (przejścia) wewnętrzne i zewnętrzne, a także zbiornik, parownica i stacja redukcyjno-pomiarowa oraz rurociągi: nalewczy, fazy ciekłej i fazy gazowej.

Zgodnie z przepisem art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej „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.” Organ wydaje interpretację bazując na opisie stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Tryb wydawania interpretacji zakłada, że organ nie bada żadnych innych dowodów czy opinii. Opis zdarzenia przyszłego zawarty we wniosku był jasny i nie było potrzeby jego precyzowania. Z tych względów opinia dołączona do wniosku oraz inne załączniki (m.in. schemat) nie były brane pod uwagę przy wydawaniu interpretacji.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Pouczenie:

Wnioskodawcy 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 Poznaniu (ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań), po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie czternastu 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. z 2016 r., poz. 718, 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, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres Wójta Gminy Strzałkowo (Aleja Prymasa Wyszyńskiego 6, 62-420 Strzałkowo).

WÓJT

mgr inż. Dariusz Grzywiński

Otrzymują:

1.

2.a/a