

FN.310.1.2014 (FN-VII.310.1.2012)

dotyczy : wezwania do usunięcia naruszenia prawa

W dniu 09.11.2012 r. (data wpływu do urzędu 21.11.2012 r.) wyżej wymieniona spółka złożyła wniosek o wydanie pisemnej interpretacji w zakresie stosowania przepisów prawa podatkowego, dotyczącego podatku od nieruchomości.

W dniu 16.05.2014 r. spółka odebrała interpretację Nr FN.310.1.2014 w której organ podatkowy uznał stanowisko zawarte w pkt 5.2 za nieprawidłowe.

W dniu 29.05.2014 r. do tutejszego organu podatkowego wpłynęło wezwanie do usunięcia naruszenia prawa podatkowego, powstałego na skutek wydania interpretacji indywidualnej z dnia 12.04.2014 r. FN.310.1.2014 (FN-VII.310.1.2012). Zdaniem wnioskodawcy, organ wydający interpretację naruszył powszechnie obowiązujące przepisy prawa poprzez uznanie, że stanowisko Spółki **w zakresie pytania nr 2** tj. „*czy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlega część budowlana myjni bez wyposażenia techniczno-technologicznego*” jest nieprawidłowe.

Zdaniem Spółki nie można zgodzić się z tezą organu, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlega myjnia jako całość tj. łącznie z wyposażeniem techniczno-technologicznym, gdyż elementy te również miałyby składać się na budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zdaniem wnioskodawcy, zgodnie z obowiązującym stanem prawnym, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlega wyłącznie część budowlana myjni, bez jej wyposażenia techniczno-technologicznego przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji oraz w pismach wnioskodawcy.

**Tutejszy Organ podatkowy uznaje za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy wskazane we wniosku [REDAKCYJNE] z dnia 09.11.2012 r. w pkt 5. 2 w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości jedynie części budowlanej obiektu myjni bezdotykowej.**

Organ podatkowy stanął na stanowisku, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają zarówno części budowlane myjni bezdotykowej jak również wyposażenie techniczno – technologiczne, gdyż zgodnie z art. 1a pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych łącznie stanowią budowlę.

Organ podatkowy podtrzymuje stanowisko, iż wyposażenie techniczno-technologiczne myjni stanowi urządzenie budowlane w rozumieniu art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane z dnia 7 lipca 1994 r. jest elementem składowym obiektu budowlanego myjni bezdotykowej zapewniającym możliwość użytkowania jej zgodnie z przeznaczeniem. Obiekt bezdotykowej myjni dla samochodów wraz z jej elementami składowymi w postaci wyposażenia techniczno-technologicznego odpowiada zatem definicji budowli w rozumieniu art. 1a pkt 1 ust 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r.

W związku z powyższym podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości stanowi wartość myjni wraz z wyposażeniem techniczno-technologicznym. Obiekt budowlany stanowiący budowlę zdefiniowany został w art. 3 pkt 1 b ustawy Prawo budowlane i stanowi, iż przez obiekt budowlany należy rozumieć budowlę stanowiącą całość techniczno - użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami. Nie ulega wątpliwości, iż części budowlane myjni i pozostałe elementy stanowiące wyposażenie techniczno-technologiczne łącznie stanowią odpowiednią całość techniczno-użytkową. Bez znaczenia pozostaje fakt, iż elementy wyposażenia mogą być zdemontowane i przeniesione w inne miejsce. Elementy wyposażenia techniczno-technologicznego umożliwiają użytkowanie obiektu budowlanego (myjni bezdotykowej), zgodnie z celem do jakiego zostały one zamontowane.

Jednocześnie należy stwierdzić, iż ustawa o podatkach i opłatach lokalnych zawiera wyłącznie odwołanie do przepisów prawa budowlanego, dlatego też, zgodnie z orzecznictwem sądów administracyjnych oraz stanowiskiem organów podatkowych, Klasyfikacja Środków Trwałych nie może być podstawą klasyfikowania obiektów jako budowli w rozumieniu treści tej ustawy.

Należy również zauważyć, iż na gruncie prawa cywilnego status prawny rzeczy połączonych należy ocenić według kryteriów określonych w art. 47 § 2 Kodeksu cywilnego. Zgodnie z tym przepisem, częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie da się od niej odłączyć bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego.

**Zasadę tę potwierdził Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 28 czerwca 2002 r. sygn. akt ICK 5/02** stwierdzając, co następuje: o tym, czy określone elementy stanowią części składowe jednej rzeczy złożonej, rozstrzyga obiektywna ocena gospodarczego znaczenia istniejącego między nimi fizycznego i funkcjonalnego powiązania. Jeśli są one powiązane fizycznie i funkcjonalnie tak, że tworzą razem gospodarczą całość, stanowią części składowe jednej rzeczy złożonej, choćby całość ta dała się technicznie łatwo zdemontować.

**Zasadę tę potwierdził również Sąd Najwyższy w wyroku z 14 lutego 2012 r., sygn. II FSK 1589/10 .**

W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, nie było możliwe zaaprobowanie stanowiska, że budowlą są jedynie części budowlane. Elementy te tworzą jedynie całość techniczną, a nie techniczno-użytkową, jak wymaga tego art.3 pkt 1 lit.b) ustawy Prawo budowlane. Pomimo, że elementy budowlane nie są technicznie tożsame z pozostałymi urządzeniami, to jednak dopiero wszystkie łącznie tworzą całość techniczno-użytkową składającą się na budowlę w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b) ustawy Prawo budowlane. Wyłączenie z całości budowli techniczno-użytkowej, elementów konstrukcji czy instalacji, pozbawiłoby cech budowli, o której mowa w art.3 pkt 1b ) Prawa budowlanego w związku z art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz art. 2 ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Tymczasem przepisy art.2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 1a ust 1 pkt 2 tej ustawy oraz w związku z art. 3 ust. 1 pkt b ustawy Prawo budowlane należy rozumieć w ten sposób, że przy rozważaniu opodatkowania podatkiem od nieruchomości opodatkowaniu podlegają wszystkie elementy tworzące całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami.

A zatem wszystkie elementy konstrukcyjne myjni samochodowej, które stanowią całość wyposażenia techniczno-technologicznego powinny podlegać również opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Przy kwalifikowaniu poszczególnych elementów samoobsługowej myjni samochodowej pomocnym może być także sięgnięcie do zapisów art. 47§ 2 Kodeksu cywilnego, który stanowi, iż „częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego”. **Na uwagę zasługuje wyrok Sądu Najwyższego z dnia 28 czerwca 2002r. (sygn. akt I CK 5/02)**, w którym stwierdza się, iż „o części składowej rzeczy w rozumieniu art. 47§ 2 k.c. może być mowa w wypadku rzeczy złożonych, czyli obejmujących kilka lub więcej elementów o samodzielnym znaczeniu. Fizyczne i funkcjonalne połączenie w sposób trwały (tj. nie do przemijającego użytku) kilku samodzielných elementów, tak że tworzą one całość w sensie gospodarczym sprawia, iż rzeczą w rozumieniu art. 45 k. c. jest ta właśnie całość. Odłączenie od niej jednego z tych elementów powoduje, że ulega istotnej zmianie możliwość korzystania bądź z odłączonego elementu, bądź z pozostałej reszty. O tym więc, czy określone elementy stanowią części składowe jednej rzeczy złożonej, rozstrzyga obiektywna ocena gospodarczego znaczenia istniejącego między nimi fizycznego i funkcjonalnego powiązania. Jeśli są one powiązane fizycznie i funkcjonalnie, tak że tworzą razem gospodarczą całość, stanowią części składowej jednej rzeczy złożonej, choćby ta dała się technicznie łatwo zdemontować.

Wracając do poszczególnych elementów samoobsługowej myjni samochodowej, występujące zwykle urządzenia myjni w postaci: układu podgrzewania wody (dwufunkcyjny kocioł z wymiennikami ciepłej wody oraz palnik), układ wysokiego ciśnienia (pompy pneumatyczne), system zmiękczenia i demineralizacji wody (kolumny zmiękczacza, zawory głowic, membrany do demineralizacji wody), są urządzeniami stanowiącymi elementy składające się na całość obiektu budowlanego jakim jest myjnia. Elementy powyższe w postaci urządzeń myjni wraz z częściami budowlanymi całość tworząc, w połączeniu z sobą samodzielną jednostkę.

Na szczególną uwagę, w aspekcie analizowanej sprawy, zasługuje wyrok NSA z dnia **14 lutego 2012 r. (sygn.akt II FSK 1589/10)**, w którym to sąd oddając skargę kasacyjną spółki „P” z o.o. od wyroku WSA w Krakowie na interpretację indywidualną Wójta Gminy M., w tezie powyższego wyroku stwierdził, iż „Przepisy art. 2 ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 1a ust. 1 pkt 2 tej ustawy oraz w związku z art. 3 ust. 1 pkt b ustawy – Prawo budowlane należy rozumieć w ten sposób, że przy rozważaniu opodatkowania podatkiem od nieruchomości stacji narciarskiej opodatkowaniu podlegają wszystkie elementy wyciągu tworzące całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami.” W uzasadnieniu powyższego wyroku sąd stwierdził, iż „nie było możliwe zaaprobowanie stanowiska skarżącej spółki, że budowla są jedynie części budowlane wyciągu narciarskiego (stacji narciarskiej), to jest słupy, fundamenty oraz liny. Elementy te tworzą jedynie całość techniczną, a nie techniczno-użytkową wyciągu, jak wymaga tego art. 3 pkt 1 lit.b ustawy Prawo budowlane.

Nie ma przy tym znaczenia fakt, ujęcia osobno w ewidencji środków trwałych podatnika czy wyodrębnienie w Klasyfikacji Środków Trwałych osobno budowli myjni stanowiącej jej konstrukcję, a osobno technikę myjni kontenerowej oraz urządzeń towarzyszących. Na potrzeby podatku od nieruchomości obiekt budowlany klasyfikuje się do np. budynków lub budowli w oparciu o definicje zwarte w ustawie podatkach i opłatach lokalnych (oraz pomocniczo ustawie Prawo budowlane).Ustawa podatkowa nie odsyła w tym zakresie do Klasyfikacji Środków Trwałych i nie ma powodu, aby ta klasyfikacja przesądziła czy dany obiekt budowlany jest budowlą czy nie.

Należy wskazać, że w Załączniku do ustawy Prawo budowlane (w Załączniku określono kategorie obiektów, współczynnik kategorii obiektu oraz współczynnik wielkości obiektu) jako jedną całość wymieniono np. stacje paliw (kategoria XX). Skoro ustawodawca nakazuje traktować jako jeden obiekt budowlany stację paliw to podobnie w przypadku myjni samochodowej będzie ona jednym obiektem budowlanym (budowlą), składającym się na całość techniczno-użytkową.

Organ podatkowy zgodnie z pouczeniem zawartym w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 13.02.2014 r. sygn. akt I SA/GL801/13 wezwał Auto -Spa Sp.z o.o.T1 ska do przedstawienia stanu faktycznego poprzez podanie:

- wyczerpującego opisu jakich elementów myjni dotyczyło pozwolenie na użytkowanie myjni samochodowej (wydane przez Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego po przeprowadzeniu kontroli zgodności wykonanej inwestycji z warunkami pozwolenia na budowę, w tym z zatwierdzonym projektem budowlanym) udzielonym zgodnie z decyzją -PINB 7353A<sub>1</sub>-25/11 z dnia 24.02.2011 r.

W odpowiedzi na wyżej wymienione wezwanie wnioskodawca przedstawia, iż w projekcie załączonym do wniosku o pozwolenie na budowę myjni, w pkt 2 pt. " *Przedmiot i zakres opracowania*", zawarto następujący opis:

*„Przedmiot niniejszego opracowania jest projekt budowlany, 6-cio stanowiskowej, bezdotykowej myjni ręcznej [REDAKTOWANE] (...), wraz z infrastrukturą instalacyjną. Obiekt kubaturowy (kontener technologiczny+wiata) został zlokalizowany na działce nr(…).”*

Powyższe powoduje, że stanowisko wnioskodawcy wyrażone w piśmie z dnia 23.04.2014 r. w zakresie pytania nr 2 zawartego we wniosku o interpretację należy uznać za nieprawidłowe.

Otrzymują:

1. adresat
2. aa/DR.