

WPiW.310.2.2018

## PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Torunia działając na podstawie art. 14 j § 1 w związku z art. 14 c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018r. poz. 800 z późn. zm.) po rozpatrzeniu wniosku o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej przedstawionego zdarzenia przyszłego

stwierdza, iż stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 28.05.2018r. (data wpływu: 07.06.2018r.) o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie zakwalifikowania jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości mobilnego wężła betoniarskiego – jest nieprawidłowe

### Uzasadnienie

07.06.2018r.) zwróciła się z wnioskiem o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej opodatkowania podatkiem od nieruchomości mobilnego wężła betoniarskiego. pismem z 28.05.2018r. (data wpływu:

Wnioskodawca złożył oświadczenie, że elementy przedstawionego stanu sprawy objęte ww. wnioskiem w dniu jego złożenia 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 istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Uiścił także stosowną opłatę, za wydanie niniejszej interpretacji.

### Stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę:

Wnioskodawca wskazał, że zamierza kupić mobilny wąż betoniarski typu Liebherr 2,25 (wraz z urządzeniem mobilnym do recyklingu typu Liebherr-LTR 422, waga najazdowa samochodową MASA Słupsk MR100MARS, piecem grzewczym Polarmatic i komorami kruszywo prefabrykowanych przystosowanych do szybkiego demontażu), który będzie wykorzystywany do produkcji masy betonowej prefabrykowanej na terenie miasta Wrocławia. Wnioskodawca wskazał także, że mobilny wąż betoniarski zgodnie z uzyskaną specyfikacją techniczną jest maszyną, która z założenia przystosowana jest do szybkiego demontażu, transportu na nową lokalizację i ponownego montażu. Maszyna ta (w odróżnieniu do stacjonarnego wężła betoniarskiego) nie wymaga wykonywania pod jej konstrukcją fundamentowania. Typowe (m.in. dla budynków w rozumieniu prawa podatkowego) fundamenty zastępuje bowiem rama fundamentowa instalacji, która stanowi konstrukcję wsporczą pod całą maszynę. Podstawowymi podzespołami maszyny głównej są: mieszarka dwuwalowa (DW 2,25), waga cementu, waga wody, podajnik z wyciągiem, taśma wagowa, silos szeregowy, silos cementu, ślimak cementu, sprężarka, lej wylotowy, ścianki szczelne i oporowe oraz pomieszczenia sterownicze i schody wejściowe.

Tak zaprojektowane i połączone urządzenia nie wymagają jednocześnie całkowitego demontażu i montażu. Poza urządzeniem głównym wąż obejmuje także szereg instalacji

uzupełniających, tj. urządzenie hydroforni naziemnej mobilnej ze zbiornikiem buforowym, kontener magazynowy chemii, kontener sprężarkowy ze zbiornikiem buforowym powietrza, a także piec grzewczy do produkcji powietrza i wody w okresie ujemnych temperatur. Zdaniem wnioskodawcy wymienione wyżej części składowe mobilnego węzła betoniarskiego stanowią zatem zespół urządzeń składających się na logiczną i użytkową całość przystosowaną do szybkiego demontażu i ponownego montażu. Żaden z opisanych wyżej elementów nie wymaga wykonania fundamentowania, a cała maszyna może służyć do produkcji masy betonowej w wielu miejscach.

**W związku z ww. opisanym stanem faktycznym Wnioskodawca zadał pytanie o następującej treści:**

*"Czy opisany wyżej mobilny węzeł betoniarski podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, tj. czy mobilny węzeł betoniarski mieści się w zakresie przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, który został wymieniony w art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017r. poz. 1785 z późn. zm.)?"*

**Stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej wskazanego przez siebie stanu faktycznego.**

Wnioskodawca wskazał, że zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości został określony w art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który stanowi *„opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części; budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej”*.

Jego zdaniem opisana wyżej maszyna nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, ponieważ nie mieści się w zakresie przedmiotu opodatkowania, który został określony w art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a jego stanowisko ma uzasadnienie w powszechnie obowiązujących przepisach prawa podatkowego i prawa budowlanego.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budowlą w rozumieniu prawa podatkowego jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Negatywna część podatkowej definicji budowli wskazuje zatem, że budowla jest obiektem budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury. Taka regulacja powoduje, że na potrzeby ustalenia podatkowej definicji budowli konieczne jest odwołanie się do definicji budowli zawartej w prawie budowlanym. I tak, zgodnie z art. 3 pkt 2 ustawy Prawo budowlane wskazuje, że budowla to *„każdy obiekt budowlany nie będący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem 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, elektorowi wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”*.

Art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego wskazuje zatem *expressis verbis* kategorie/obiekty budowlane, które stanowią budowle w rozumieniu Prawa budowlanego. Warto jednak zauważyć, że chociaż punktu widzenia prawa budowlanego katalog ten ma charakter egzemplaryczny, to jednak w prawie podatkowym będzie miał on charakter wyczerpujący z uwagi na zakaz stosowanie analogii i wykładni rozszerzającej na niekorzyść podatnika w prawie podatkowym. Takie myślenie potwierdza Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011r. (sygnatura akt: P 33/09), w którym wskazał, że nie można postawić znaku równości między pojęciem budowli w myśl prawa budowlanego i pojęciem budowli w myśl prawa podatkowego z uwagi na obowiązujący w prawie podatkowym zakaz stosowania analogii z ustawy na niekorzyść podatnika. Oznacza to, że nawet jeśli uznać, że mobilny węzeł betoniarski stanowi budowlę w rozumieniu prawa budowlanego, to nie można go uznać za budowlę w myśl ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ponieważ nie został on *expressis verbis* wymieniony w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Jak stwierdził bowiem Trybunał: „z punktu widzenia standardów konstytucyjnych nie sposób zaakceptować sytuację, gdy jako

przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości byłyby traktowane budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 u. p. b. nienależące do kategorii obiektów, które *expressis verbis* wymieniono w tym przepisie (lub – co wynika z wcześniejszych ustaleń – w pozostałych przepisach rozważanej ustawy albo załączniku do niej), lecz będące obiektami jedynie do nich podobnymi.

Wnioskodawca podkreślił, że prawo budowlane ani w art. 3 pkt 3 p. b., ani w żadnym innym przepisie nie wskazuje w sposób wyraźny, że mobilny węzeł betoniarski stanowi budowlę. Dlatego też w świetle przepisów prawa podatkowego oraz art. 2 ustawy Ordynacja podatkowa mobilny węzeł betoniarski należy kwalifikować jako maszynę, która została wymieniona w katalogu art. 3 pkt 3 p. b. tylko w zakresie w jakim mówić o maszynie mamy na myśli fundamenty pod maszynę. Ponadto z racji, że mobilny węzeł betoniarski nie wymaga wykonywania fundamentowania, nie stanowi on budowli w myśl ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Uzasadniając, że mobilny węzeł betoniarski jest maszyną Wnioskodawca wskazał, że Prawo budowlane nie zawiera legalnej definicji pojęcia „maszyna”. Niemniej jednak w jego ocenie zwrot „maszyna” należy uznać za pojęcie ustawowe – odwołuje się do niego chociażby art. 3 pkt 3 p. b. poprzez stwierdzenie, że budowle stanowią m. in. fundamenty pod maszyny. Jednocześnie brak definicji legalnej maszyny w ustawie Prawo budowlane powoduje, że podatnicy i organy podatkowe mogą (na potrzeby ustalenia istnienia obowiązku podatkowego) posiłkować się definicjami zawartymi w innych aktach prawa oraz definicjami językowymi.

W tym zakresie Wnioskodawca odwołał się do definicji maszyny zawartej w rozporządzeniu Ministra Gospodarki z dnia 21 października 2008r. w sprawie zasadniczych wymagań dla maszyn (Dz. U. z 20008r. Nr 199, poz. 1228 z późn. zm.), które stanowi implementację unijnej dyrektywy 2006/42/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006r. w sprawie maszyn. Rozporządzenie to w § 3 pkt 1 zawiera definicję maszyny, z której wynika, że maszyna to:

- a) zespół wyposażony lub który można wyposażyć w mechanizm napędowy inny niż bezpośrednio wykorzystujący siłę mięśni ludzkich lub zwierzęcych, składający się ze sprzężonych części lub elementów, z których przynajmniej jedna jest ruchoma, połączonych w całość mającą konkretne zastosowanie,
- b) zespół, o którym mowa w lit. a, bez elementów przeznaczonych do jego podłączenia w miejscu pracy lub podłączonych do źródeł energii i napędu,
- c) zespół, o którym mowa w lit. a i b gotowy do zainstalowania i zdolny do funkcjonowania jedynie po zamontowaniu na środkach transportu lub zainstalowanych w budynku lub na konstrukcji,
- d) zespoły maszyn, o których mowa w lit. a-c, lub maszyny nieukończone określone w pkt 7, które w celu osiągnięcia określonego efektu końcowego zostały zestawione i są sterowane w taki sposób, że działają jako zintegrowana całość,
- e) zespół sprzężonych części lub elementów, z których przynajmniej jeden jest ruchomy, połączonych w całość, przeznaczony do podnoszenia ładunków, którego jedynym źródłem mocy jest bezpośrednio wykorzystywanie siły mięśni ludzkich.

Uwzględniając ww. definicję Wnioskodawca wskazał, że mobilny węzeł betoniarski składa się z wielu podzespołów (tj. części, maszyn, elementów), które pełnią określone funkcje użytkowe zarówno samodzielnie, jak również w połączeniu z innymi elementami, a cała konstrukcja może być w każdym czasie zdemontowana i ponownie zamontowana z uwagi na fakt, że w konstrukcji tej nie występuje połączenie elementów poprzez wykonanie fundamentowania.

Na mobilny węzeł betoniarski, który Wnioskodawca zamierza kupić, składać się będą: maszyna główna (obejmująca mieszarkę dwuwałową (DW 2,25), waga cementu, waga wody, podajnik z wyciągiem, taśma wagowa, silos szeregowy, silos cementu, ślimak cementu, sprężarka, lej wylotowy, ścianki szczelne i oporowe oraz pomieszczenie sterownicze i schody wejściowe, instalacje uzupełniające (tj. urządzenie hydroforni naziemnej ze zbiornikiem buforowym, kontener magazynowy chemii, kontener sprężarkowy ze zbiornikiem buforowym powietrza i piec grzewczy), a także urządzenie mobilne do recyklingu typu Liebherr-LTR 422, waga najazdowa samochodowa MASA Słupsk MR100MARS i komory kruszyw prefabrykowane przystosowane do szybkiego demontażu. Wszystkie te elementy pełnią tak samodzielnie określone funkcje, jak również wpływają na całokształt przeznaczenia mobilnego węzła betoniarskiego. Wnioskodawca wskazał, że ww. elementy można jednocześnie zdemontować bez naruszania całości konstrukcji, ponieważ żaden z nich nie wymaga fundamentowania. Stąd w jego ocenie mobilny węzeł betoniarski z punktu widzenia prawa podatkowego stanowi maszynę, która nie mieści się w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Uzupełniając pojęcie budowli i maszyny odwołał się także do pojęć

zawartych w Słowniku Języka Polskiego. Jak wynika z definicji językowych ww. pojęć, budowla to „to co zostało wybudowane”, natomiast maszyna to „urządzenie zawierające mechanizm lub zespół współdziałających mechanizmów, służące do przetwarzania energii albo wykonywania określonej pracy”. W przypadku mobilnego węzła betoniarskiego nie można mówić, że został on wybudowany. Nie posiada on nawet fundamentowania. O ile zatem mobilny węzeł betoniarski nie stanowi desygnatu językowej definicji budowli, o tyle wydaje się, że stanowi desygnat językowej definicji maszyny, bowiem obejmuje on zespół współdziałających ze sobą konstrukcji i elementów, które zostały czasowo połączone w celu produkcji masy betonowej.

Wnioskodawca na zakończenie swojego uzasadnienia powołał się na interpretację Burmistrza Krotoszyna z dnia 12 lutego 2016r. (sygn. FnB 3120.49.1.2015), w której to organ stwierdził, że mobilny węzeł betoniarski nie mieści się w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości, a tym samym nie trzeba uiszczać za niego podatku.

#### **STANOWISKO ORGANU PODATKOWEGO:**

Rozpatrując niniejszy wniosek należy wskazać, że przepisy art. 14b §1 i §3 oraz art. 14c §1 i §2 ustawy z dnia 29.08.1997r. (Dz. U. z 2018r. poz. 800 z późn. zm.) Ordynacja podatkowa wyznaczają granice, w których organ podatkowy jest uprawniony do wydania interpretacji przepisów prawa podatkowego na pisemny wniosek zainteresowanego w jego indywidualnej sprawie.

Stosownie do treści art. 14b § 3 ustawy Ordynacja podatkowa, 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.

Interpretacja indywidualna, zgodnie z art. 14 c §1 i §2 ustawy Ordynacja podatkowa, zawiera ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny, a w razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy zawiera także wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

W orzecznictwie sądów ugruntowane jest stanowisko, że organ podatkowy uprawniony jest do wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego wyłącznie w zakresie przedmiotu sprawy, wynikającego z wniosku o wydanie interpretacji, który określają: pytanie i stanowisko prawne zainteresowanego, dotyczące możliwości zastosowania i wykładni prawa podatkowego w relacji do przedstawionego w tym wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego.

Organ wydający interpretację nie jest uprawniony do jakiegokolwiek ingerowania w stan faktyczny przedstawiony we wniosku o wydanie interpretacji, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. W toku postępowania o wydanie interpretacji organ podatkowy nie może także doprecyzowywać przedstawionego stanu faktycznego, uzupełniać go, rozszerzać lub prowadzić postępowania dowodowego. Wobec czego to obowiązkiem podatnika (wnioskodawcy) jest wyczerpujące przedstawienie stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) w samym wniosku o wydanie interpretacji.

Mając na uwadze treść pytania zadanego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego należy odnieść się do regulacji wynikających z prawa materialnego, dotyczących przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12.01.1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2018r. poz. 1445) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub objekty budowlane:

- 1) grunty,
- 2) budynki lub ich części
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Budynkiem zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadający fundamenty i dach.

Z kolei z art. 1a ust. 1 pkt 2 ww. ustawy wynika, że budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego nie będący 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 uwagi, iż ustawodawca w zakresie wyjaśnienia pojęcia „budowla” odsyła do ustawy Prawo budowlane należy odnieść się do tych przepisów.

Przepis art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego stanowi, że pod pojęciem budowla należy rozumieć każdy obiekt budowlany nie będący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem 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, elektorowi wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Na gruncie powyższej definicji można wyróżnić zatem kilka „rodzajów” budowli. Po pierwsze – budowle sensu stricte. Po drugie – części budowlane urządzeń technicznych. Po trzecie – fundamenty pod maszyny i urządzenia. Te wszystkie rodzaje budowli mieszczą się w sformułowaniu „obiekt budowlany niebędący budynkiem, ani obiektem małej architektury”, które to sformułowanie oznacza jedną z części pojęcia budowla na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

Drugim rodzajem budowli na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych są „urządzenia budowlane związane z obiektem budowlanym, które zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”. W tym zakresie przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych także odsyłają do przepisów prawa budowlanego.

Zgodnie z przepisem art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego, pod pojęciem urządzenia budowlanego rozumieć należy 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.

Prawnopodatkowa kwalifikacja obiektów budowlanych jako budowli rzeczywiście, jak wskazuje Wnioskodawca, wywołuje szereg wątpliwości i rozbieżności, na co zwrócił uwagę m. in. Trybunał Konstytucyjny w wyroku interpretacyjnym z dnia 13 września 2011 r. sygn. akt P 33/09.

Zdaniem Trybunału definicja wyrażenia „budowla”, występująca w ustawie Prawo budowlane ma w rzeczywistości charakter definicji zakresowej cząstkowej, a tym samym zakwalifikowanie jakiegoś obiektu jako budowli – jeżeli przedmiotem rozważanej kwalifikacji nie jest obiekt wprost wymieniony pozytywnie lub negatywnie w jej treści – wymaga odwołania się do analogii z ustawy. Jakkolwiek posłużenie się definicją tego rodzaju nie budzi zasadniczo zastrzeżeń w zakresie, w jakim jest ona wykorzystywana na potrzeby prawa budowlanego, to całkowicie wykluczyć należy możliwość identycznego jej stosowania na gruncie prawa podatkowego. Odwołanie się w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych do przepisów prawa budowlanego należy bowiem interpretować wyłącznie jako odesłanie do regulacji rangi ustawowej.

Analiza powyżej przytoczonych definicji wskazuje, że przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pod pojęciem budowli w istocie grupują cztery kategorie obiektów:

- budowle sensu stricte,
- części budowlane urządzeń technicznych,
- fundamenty pod maszyny i urządzenia,
- urządzenia budowlane związane z obiektem budowlanym (które zapewniają możliwość użytkowania tego obiektu zgodnie z przeznaczeniem).

Zdaniem organu podatkowego opisany mobilny węzeł betoniarski stanowi wytwórnię elementów betonowych, na którą składa się szereg budowli ze sobą powiązanych i stanowiących w istocie zakład produkcyjny. Dlatego też obiekt ten należy rozpatrywać w kategorii zespołu urządzeń technicznych, tworzących całość techniczno – użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, tak jak to definiuje przepis art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Ponadto w skład tego urządzenia wchodzi m.in. zbiorniki i silosy, które zostały wymienione w Prawie budowlanym (poz. XIX).

Z uwagi na jego złożoną i niejednorodną konstrukcję nie sposób mówić, że zespół winien być zakwalifikowany jedynie jako jedna „maszyna”. Składa się on przecież z różnych elementów, jak: maszyna główna (obejmująca mieszkarkę dwuwałową (DW 2,25), waga cementu, waga wody, podajnik z wyciągiem, taśma wagowa, silos szeregowy, silos cementu, ślimak cementu, sprężarka, lej wylotowy, ścianki szczelne i oporowe oraz pomieszczenie sterownicze i schody wejściowe, instalacje uzupełniające (tj. urządzenie hydroforni naziemnej ze zbiornikiem buforowym, kontener magazynowy

chemii, kontener sprężarkowy ze zbiornikiem buforowym powietrza i piec grzewczy), a także urządzenie mobilne do recyklingu typu Liebherr-LTR 422, waga najazdowa samochodowa MASA Słupsk MR100MARS i komory kruszyw prefabrykowane. Sam fakt istniejącej możliwości wymiany poszczególnych elementów lub łatwego ich demontażu, nie może zostać uznany za okoliczność wyłączającą ich ścisły związek z innymi elementami. Zdaniem organu podatkowego pojęcie „wymienialność” należy rozumieć jako to, że mogą zostać one zastąpione nowym elementem. Jednocześnie nie oznacza to, że mogą zostać zastąpione jakimkolwiek innym elementem (o innym technicznym charakterze, przeznaczeniu) lub zostać trwale usunięte bez żadnych konsekwencji natury technicznej czy technologicznej. Charakter obiektu wskazuje, że dla sprawnego działania urządzenia konieczne jest zainstalowanie elementów stanowiących jego części składowe. Nie sposób bowiem uznać, iż urządzenie będzie spełniało swoją funkcję, gdy zostaną usunięte z niego poszczególne podzespoły. Zatem związek techniczno – użytkowy poszczególnych elementów wynika z natury samej budowli i nie jest zależny od funkcji, którą mogą lub faktycznie spełniają jego poszczególne elementy.

Na zmianę wyżej przedstawionej kwalifikacji węzła betoniarskiego nie może wpłynąć eksponowana we wniosku cecha jego „mobilności”, gdyż jak wynika z konstrukcji tej instalacji, nie odnosi się ona do sposobu jej działania, ale potencjalnej możliwości przemieszczania w inne miejsce, gdzie będzie użytkowana w sposób stacjonarny. Taka cecha nie powoduje sama przez się zmiany kwalifikacji obiektu. Okoliczność, że urządzenie posiada w nazwie oznaczenie „mobilny”, a więc jest możliwe do zdemontowania i przemieszczenia w inne miejsce nie oznacza także automatycznie, że jest to urządzenie tymczasowe.

W orzeczeniach NSA sygn. akt II OSK 3170/14 i WSA w Warszawie sygn. akt VII SA/Wa 587/14 wskazano, że cecha „trwałego związania z gruntem” sprowadza się do posadowienia obiektu na tyle trwale, by zapewnić mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym mogącym go zniszczyć lub spowodować przesunięcie czy przemieszczenie na inne miejsce. To, że dany obiekt jest przestawny, zawiera fundament powierzchniowy nie oznacza jeszcze, że nie można przyjąć, iż nie jest on trwale związane z gruntem, ponieważ w aktualnym stanie techniki sposób wykonania fundamentu może być różny. O tym, czy obiekt jest trwale związany z gruntem czy też nie, nie decyduje sposób i metoda związania z gruntem, nie decyduje również technologia wykonania fundamentu i możliwości techniczne przeniesienia w inne miejsce, ale to czy wielkość, jego konstrukcja, przeznaczenie i względy bezpieczeństwa wymagają takiego trwałego związania, a zatem parametry techniczne takiego obiektu. Również sama możliwość łatwego demontażu i przeniesienia obiektu w inne miejsce oraz to, że poszczególne elementy nie zostały wybudowane na miejscu lecz tylko zainstalowane nie musi świadczyć o braku ich połączenia (trwałości). Proces „zamontowania” również wymaga przeprowadzenia szeregu prac poprzedzających (zabezpieczenia terenu, wykonania fundamentów, przystosowania pozostałych elementów do ich bezpiecznego połączenia, a prace te mają charakter robót budowlanych).

Kwalifikacja „węzła betoniarskiego” jako budowli wymienionej w art. 3 Prawa budowlanego znajduje potwierdzenie w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego. NSA w wyroku sygn. akt II OSK 153/14 wskazał, że „węzeł betoniarski” jest obiektem budowlanym, a konkretnie budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b i pkt 3 Prawa budowlanego. Posługując się zaś katalogiem budowli wymienionym w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego węzeł betoniarski to „wolno stojąca instalacja przemysłowa”. Podobną kwalifikację można znaleźć w wyrokach sygn. akt II OSK 53/13 i II OSK 3170/14. Zdaniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie (wyrok z dnia 05.04.2018r. sygn. akt I SA/Rz 714/17) węzeł betoniarski, a przynajmniej jego istotne części, na gruncie przepisów prawa budowlanego, do których to odwołują się regulacje ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, stanowi budowlę, i jako budowla winien być więc zakwalifikowany na gruncie przepisów o podatku od nieruchomości. Wskazać należy, że NSA w wyroku z 9 czerwca 2014r., sygn. akt II OSK 53/13, sformułował pogląd, że mobilny węzeł betoniarski jest budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego, wskazując, że powinien zostać zakwalifikowany jako „wolno stojąca instalacja przemysłowa” o której mowa w art. 3 pkt 3 tej ustawy. W ten sam sposób kwalifikuje taki obiekt WSA w Warszawie w wyroku z dnia 8 listopada 2017r. sygn. akt III SA/Wa 3830/16. Ten ostatni Sąd sformułował tezę, że nie do zaakceptowania jest pogląd, że identyfikacja spornego obiektu jako budowli w rozumieniu ustawy Prawo budowlane byłaby możliwa tylko wówczas, gdyby ustawa ta wskazała wprost na (mobilną) wytwórnice betonu jako na obiekt budowlany, z czym należy się zgodzić. Obiektywne cechy danego obiektu odnoszone do tych obiektów wymienionych w katalogu budowli uznanych za takowe *expressis verbis*, powinien decydować o ich prawnopodatkowej kwalifikacji, a nie to, czy obiekt o takiej nazwie został w tym katalogu wymieniony.

Mając na uwadze, że opisany we wniosku mobilny węzeł betoniarski ma złożoną i niejednorodną konstrukcję, nie może być zakwalifikowany jedynie jako jedna „maszyna”.

Węzeł betoniarski na gruncie prawa budowlanego, do którego odwołują się regulacje ustawy o podatkach stanowi budowlę. Tym samym jako budowla winien zostać zakwalifikowany na gruncie przepisów podatku od nieruchomości. Na powyższą prawnopodatkową kwalifikację nie ma wpływu to, że obiekt w nazwie posiada określenie „mobilny”.

Uwzględniając powyższe, stanowisko Wnioskodawcy należy uznać za nieprawidłowe.

Niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę. Z uwagi, iż organ wydający interpretację nie jest uprawniony do jakiegokolwiek ingerowania w stan faktyczny przedstawiony we wniosku o wydanie interpretacji, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku, to Wnioskodawca ponosi konsekwencje przedstawionego stanu faktycznego będącego przedmiotem niniejszej interpretacji. W przypadku rozbieżności pomiędzy stanem faktycznym przedstawionym we wniosku, a stanem rzeczywistym, udzielona interpretacja nie chroni Wnioskodawcy.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących Wnioskodawcę, zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Pouczenie:

*Na niniejszą interpretację przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy za pośrednictwem Prezydenta Miasta Torunia. Termin na wniesienie skargi wynosi 30 dni od dnia doręczenia stronie pisemnej interpretacji przepisów prawa.*

Z up. Prezydenta Miasta  
Dyrektor  
Wydziału Podatków i Windykacji  
*Marta Głowrońska*

