

WPiW.310.1.2018

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.) oraz art. 1a, art. 2, art. 3, art. 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017r. poz. 1875 z późn. zm.) po rozpatrzeniu wniosku o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej przedstawionego stanu faktycznego

stwierdza, iż stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 07.03.2018r. (data wpływu: 15.03.2018r.) o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie zakwalifikowania dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości obiektu samochodowej myjni bezdotykowej jako budynku – jest nieprawidłowe

Uzasadnienie

15.03.2018r.) zwrócił się z wnioskiem o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej opodatkowania podatkiem od nieruchomości obiektu bezdotykowej myjni samochodowej.

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.

Uściślił także stosowną opłatę, za wydanie niniejszej interpretacji.

Stan faktyczny przedstawiony przez wnioskodawcę:

Wnioskodawca wskazał, że jest właścicielem nieruchomości położonej w Toruniu przy ul. _____, dla której prowadzona jest księga wieczysta o numerze _____. Grunt ten jest wydzierżawiony _____. Dzierżawca dokonał poddzierżawy przedmiotowego gruntu, zawierając w dniu 10.06.2015r. umowę ze spółką komandytową. Spółka komandytowa jest w trakcie realizacji na ww. gruncie inwestycji w postaci budowy samoobsługowej myjni samochodowej. Wnioskodawca wskazał, że myjnia nie została wyodrębniona od gruntu jako odrębny przedmiot własności i jest trwale związana z gruntem, dlatego podatnikiem podatku od nieruchomości jest właściciel gruntu czyli wnioskodawca.

Myjnia według projektu jest samoobsługową myjnią składającą się z 5-ciu stanowisk myjni bezdotykowej oraz 1-ego stanowiska myjni portalowej. Rzut projektu budowy myjni (skala 1 : 100) stanowi załącznik do wniosku. Zgodnie z projektem ściany zewnętrzne myjni, ściana zewnętrzna stanowiska nr 5 oraz zewnętrzna myjni portalowej, ściana wewnętrzna myjni portalowej oraz całość

kontenera technicznego w środku myjni są murowane i obłożone płytą. Stanowisko nr 1 i 2 myjni bezdotykowej (wjazd nr 1 i 2 do myjni) znajdują się pomiędzy wjazdem portalowym, a pomieszczeniem technicznym. Stanowiska nr 3-5 myjni bezdotykowej (wjazd nr 3-5 do myjni) położone są w tej samej linii co stanowiska nr 1 i 2 z tym, że rozdzielone są pomieszczeniem technicznym. Ściana zewnętrzna stanowiska nr 5 jest murowana i obłożona płytą. Powierzchnia zabudowy płyty myjni wynosi 274,50m², w tym pomieszczenia technicznego 27,80m², pomieszczenia myjni portalowej 58,60m². Wnioskodawca wskazał, że zgodnie z ww. danymi możliwe jest określenie kubatury myjni. Konstrukcja myjni obejmuje dach wykonany z płyty warstwowej z rdzeniem poliuretanowym oraz żelbetonowej płyty fundamentowej o wysokości 35cm na całej powierzchni posadowienia myjni. Powyższe wskazuje, iż myjnia posiada wszystkie cechy budynku. Ponadto myjnia składa się z urządzeń, które nie są trwale związane z myjnią. Mogą być wymieniane na inne, zamieniane, modyfikowane ich parametry techniczne, wymontowywane i zastępowane innymi urządzeniami.

W skład myjni wchodzi bowiem takie urządzenia jak:

- 1) zespół centralny myjni samoobsługowej dla 5 – ciu stanowisk, w tym: pompy, systemy mieszające, zespół filtrujący, systemy zmiękczenia wody, produkcji wody zdemineralizowanej, systemy sterowania i wyposażenia elektryczne
- 2) zespół centralny myjni portalowej, w tym zestaw pomp, pojemniki na środki chemiczne, systemy sterowania i wyposażenie elektryczne
- 3) system ogrzewania wody – kocioł gazowy dwufunkcyjny
- 4) wyposażenie myjni samoobsługowej: ramiona myjące – 5 kpl., suszarka – 5 szt., elektroniczny system poboru opłat oraz wyboru programów, uchwyty do dywaników
- 5) wyposażenie myjni portalowej: zestaw szczotek: pozioma, pionowe, do mycia kół, suszarki: pozioma, boczna, system mycia dachu, system poboru opłat oraz wyboru programów
- 6) wyposażenie stanowiska do odkurzania, dystrybutory płynu do spryskiwaczy, centralny system zasysania monet, rozmieniarka
- 7) system monitoringu

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

”Czy Wnioskodawca po zakończeniu budowy obiektu budowlanego w postaci myjni samochodowej dla potrzeb podatku od nieruchomości może opodatkować ten obiekt jako budynek (z wyłączeniem opisanych urządzeń w pkt 1-7), a nie jako budowlę?”

W związku z wyżej zadaniem pytaniami Wnioskodawca zgodnie z treścią art. 14 b § 3 ustawy z dnia 29.08.1997r. Ordynacja podatkowa przedstawił własne stanowisko w sprawie oceny prawnej wskazanego przez siebie stanu faktycznego.

Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy po zrealizowaniu inwestycji samochodowa myjnia samoobsługowa powinna być opodatkowana podatkiem od nieruchomości jako budynek, natomiast urządzenia opisane w pkt 1-7 stanu faktycznego nie powinny być opodatkowane. Tym samym myjnia nie powinna być opodatkowana jako budowla.

W uzasadnieniu swojego stanowiska wnioskodawca powołał się na pismo z dnia 31 stycznia 2007r. Ministerstwa Finansów Departamentu Podatków i Opłat Lokalnych (znak: PL-833/13/PP/07/183) wskazując, iż jakkolwiek pismo dotyczy innego obiektu (tj. stacji transformatorowej), niemniej jednak wyraża ogólną zasadę, iż w przypadku gdy dany obiekt został uznany za budynek, to znajdujące się w nim urządzenia i instalacje nie powinny podlegać opodatkowaniu. Powołując się na ww. pismo wskazał, że przy kwalifikacji obiektów budowlanych nie można dokonywać generalizacji poprzez uznanie, iż dany rodzaj obiektu zawsze będzie stanowił budynek lub budowlę. Każdy przypadek należy rozpatrywać indywidualnie. Minister odnosząc powyższe do stacji transformatorowych wskazał, iż mogą one stanowić nie tylko budowle (w tym urządzenia budowlane), ale także odrębny przedmiot opodatkowania, jakim jest budynek (problematyki tej dotyczył także wyrok WSA z dnia 29 stycznia 2004r. sygn. akt III SA 1225/03).

Wnioskodawca odnosząc powyższe do myjni wskazał, że cechy tej myjni przesądzają o tym, że powinna być ona opodatkowana jak budynek, a nie jak budowla.

W tym zakresie powołał się na definicję budynku i budowli zawartą w art. 1a ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Wskazał, że przez trwałe związanie z gruntem nie można rozumieć wyłącznie przytwierdzenia danej konstrukcji za pomocą np. sznytów czy wkrętów. W praktyce chodzi o różnego rodzaju podmurówki i przytwierdzenia do fundamentów. W przypadku myjni można mówić o trwałym związaniu z gruntem, gdy ściany myjni będą wybudowane, a nie np. jedynie przytwierdzone specjalnymi mocowaniami do słupów i do ziemi. Tak też jest w przypadku wnioskodawcy – zgodnie z projektem ściany dotyczące zewnętrznej myjni samoobsługowej, całość kontenera technicznego w środku myjni oraz ściany myjni portalowej są murowane i obłożone płytą.

W zakresie zagadnienia związania z gruntem wnioskodawca powołał się na wyrok WSA w Warszawie z dnia 26 sierpnia 2009r. sygn. akt III SA/Wa 114/09 i WSA w Olsztynie z dnia 18 września 2008r. sygn. akt I SA/Ol 294/08.

Natomiast w kwestii interpretacji pojęcia „wydzielenie za pomocą przegród budowlanych” na wyrok NSA z dnia 25 września 2015r. sygn. akt II FSK 2086/03, w którym to sąd uznał, iż budynkiem może być przestrzeń wydzielona przez filary, słupy czy kolumny, które w sensie konstrukcyjnym mogą pełnić tę samą funkcję co ściana i które strukturalnie wydzielają budynek lub jego części z przestrzeni. Zatem wystarczy, że ściany są posadowione w taki sposób, że możliwe jest określenie powierzchni budynku – czyli możliwe jest określenie kształtu budynku. W przypadku myjni wystarczy zatem wybudowanie dwóch zewnętrznych ścian – gdyż już taka konstrukcja pozwala na określenie powierzchni budynku.

Wnioskodawca wskazał, iż inne orzeczenia w jeszcze szerszym stopniu interpretują przesłankę wydzielenia „za pomocą przegród budowlanych”. NSA w wyroku z dnia 21 listopada 2016r. sygn. akt II OSK 1013/16 oddalając skargę kasacyjną od wyroku WSA w Krakowie sygn. akt SA/Kr 1328/15 wskazał, że *„dla uznania obiektu budowlanego za budynek nie ma znaczenia, że został on wybudowany pomiędzy istniejącymi budynkami gospodarczymi i korzysta z ich ścian, jeśli jest trwale związany z gruntem, posiada fundament, dach i da się wyraźnie określić zewnętrzne kształty obiektu. Fakt, że obiekt nie ma wszystkich własnych ścian nie przeczy jego wydzieleniu z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych”*.

Odnosząc powyższe do przedmiotu wniosku o wydanie interpretacji wnioskodawca wskazał, że stanowisko nr 1 i 2 myjni ręcznej (wjazd nr 1 i 2 do myjni) znajdują się pomiędzy wjazdem portalowym, a pomieszczeniem technicznym. Stanowiska nr 3-5 myjni ręcznej (wjazd nr 3-5 do myjni) położone są w tej samej linii, co stanowiska nr 1 i 2 z tym, że rozdzielone są pomieszczeniem technicznym. Ściana zewnętrzna stanowiska nr 5 jest murowana i obłożona płytą. Zgodnie z projektem ściany dotyczące zewnętrznej myjni samoobsługowej, całość kontenera technicznego w środku myjni oraz ściany myjni portalowej są murowane i obłożone płytą.

Tym samym w ocenie wnioskodawcy spełniony został warunek wydzielenia myjni za pomocą przegród budowlanych (ścian). Spełnione zostały także dwa ostatnie warunki dotyczące kwalifikacji obiektu jako budynku, tj. posiadanie fundamentu oraz dachu w postaci płyty warstwowej z rdzeniem poliuretanowym. Powołując się na orzecznictwo (wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 15 marca 2006r. sygn. akt I SA/Bd 26/06) i stanowisko doktryny (komentarz praktyczny: Pojęcie budynku w podatku od nieruchomości, Borszowski Paweł, Opublikowano: ABC, LEX) wskazał, że obiekt budowlany, aby można było zakwalifikować jako budynek musi posiadać fundamenty. Skoro ustawodawca wskazuje na wymóg posiadania fundamentów, jednocześnie nie wprowadzając bardziej szczegółowej regulacji w tym zakresie, słusznie przyjmuje się w orzecznictwie szeroki zakres fundamentów. Przyjąć przy tym należy, że każdy rodzaj tych fundamentów pod budynkiem dopuszczony przez prawo budowlane należy uznać za mieszczący się w definicji zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Wnioskodawca wskazał także, że zarówno budynek, jak i budowla stanowią odrębne obiekty budowlane i nie można zakwalifikować obiektu budowlanego, który jest budynkiem jako budowli. Podkreślił to, WSA we Wrocławiu w wyroku z dnia 1 czerwca 2010r. sygn. akt III SA/Wr 43/10 uznając, że *„Budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi stanowi odrębny od budowli obiekt budowlany. Również budowla i budynek będąc odrębnymi obiektami budowlanymi, stanowią oddzielne przedmioty opodatkowania podatkiem od nieruchomości. W razie zakwalifikowania danego obiektu budowlanego jako budynku w rozumieniu prawa budowlanego, nie można uznać go za budowlę i jako taką opodatkować”*.

Wnioskodawca jednocześnie podkreślił, iż w dniu 13 grudnia 2017r. został wydany istotny wyrok Trybunału Konstytucyjnego (sygn. akt SK 48/15), zgodnie z którym art. 1a ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie, w jakim umożliwia uznanie za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia budynkiem, przewidziane w art. 1a ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, jest niezgodny z zasadą szczególnej określoności regulacji daninowych, wywodzącą się z art. 84 w zw. z art. 217, art. 64 ust. 3 Konstytucji RP. Zdaniem wnioskodawcy wydanie ww. orzeczenia jednoznacznie wskazuje, iż w przypadku gdy dany obiekt posiada cechy budynku to nie może ze względu na jego funkcjonalne przeznaczenie być kwalifikowany jako budowla.

STANOWISKO ORGANU PODATKOWEGO:

Rozpatrując niniejszy wniosek należy wskazać, że przepisy art. 14b §1 i §3 oraz art. 14c §1 i §2 ustawy 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. Ponadto w toku postępowania o wydanie interpretacji organ podatkowy nie może 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 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 o podatkach i opłatach lokalnych 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.

Z powyższego przepisu wynika, że budynki lub ich części oraz budowle lub ich części stanowią odrębne przedmioty opodatkowania.

Ustawodawca zawarł także definicje obu pojęć.

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.

Uwzględniając definicję budynku należy wskazać, że aby dany obiekt budowlany uznać za budynek w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych niezbędne jest spełnienie łącznie przesłanki: trwałego związania z gruntem, wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, posiadania fundamentu i dachu. Brak którejkolwiek ze wskazanych przesłanek uniemożliwia zaliczenie danego obiektu budowlanego do kategorii budynków. Nie ma przy tym znaczenia jego stan techniczny i rodzaj materiału, z którego jest wykonany (konstrukcja drewniana, betonowa, stalowa lub inna) oraz czym jest pokryty (dachówka, blachodachówka, blacha trapezowa, eternit, powłoka pneumatyczna itd.).

Z uwagi na treść zapytania interpretacyjnego Wnioskodawcy, jak i jego stanowisko, konieczne jest zdefiniowanie ww. poszczególnych elementów definicji budynku.

I tak:

1) trwałe połączenie z gruntem

Ustawodawca w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych posługuje się pojęciem „trwale związany z gruntem”, nie definiując tego pojęcia. Bazując na orzecznictwie należy wskazać, 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 w inne miejsce. Na podatkowo- prawną klasyfikację obiektu budowlanego wpływa zatem ustalenie sposobu związania z gruntem. Za budynek może być uznany tylko obiekt, który jest trwale związany z gruntem.

2) wydzielenie z przestrzeni

Oznacza, że dany obiekt musi posiadać przegrody budowlane wydzielające obiekt z przestrzeni. Nie muszą to być ściany w tradycyjnym rozumieniu. Jednakże przegrody te - co do zasady- muszą być kompletne od poziomu podłogi do poziomu dachu i muszą występować ze wszystkich stron, co oczywiście nie wyklucza w nich otworów technologicznych. Otwory te nie mogą jednak w żadnym przypadku zastępować całej przegrody budowlanej, gdyż w takim przypadku brak jest koniecznego wydzielenia z przestrzeni. Posłużenie się przez ustawodawcę zwrotem „wydzielenie z przestrzeni” zakłada, że chodzi o wydzielenie obiektu w trzech wymiarach – długości, szerokości i wysokości. Innymi słowy „ściany” (przegrody) powinny zamykać wewnątrz pewną przestrzeń, czyli obiekt musi być „zamknięty ze wszystkich stron”.

3) fundamenty

Ustawa o podatkach i opłatach również nie zawiera definicji pojęcia fundamenty. Zgodnie z informacjami uzyskanymi przez Ministerstwo Finansów od Głównego Urzędu Nadzoru Budowlanego (odpowiedź podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów – z upoważnienia ministra na zapytanie nr 2922 w sprawie interpretacji zapisów w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych) „fundamentem jest element konstrukcji budowlanej, w jej najniższej części, mający za zadanie przekazanie ciężaru budowli na grunt, np. ława, stopa fundamentowa. Prawie każdy obiekt budowlany posiada fundament, gdyż musi mieć element konstrukcyjny przenoszący obciążenia budynku lub budowli na grunt. Fundamenty mogą być wykonane z bardzo różnych materiałów, takich jak drewno, beton, kamień itp. Mogą też być w różny sposób wykonane, np. murowane lub układane z elementów prefabrykowanych, monolityczne, płytowe (wylewka betonowa), jak również mogą być fundamenty posadowione na różnych poziomach lub mogą być typu głębokiego (pale).

4) dach

Pojęcia „dachu” nie definiuje zarówno prawo podatkowe, jak i prawo budowlane. Zatem jeżeli brak jest odesłań systemowych na gruncie danej ustawy bądź innych ustaw, a tym bardziej jeżeli brak jest definicji legalnych, na gruncie prawa polskiego należy posilkować potocznym, powszechnie przyjmowanym znaczeniem słów w języku polskim, odwołując się do definicji funkcjonalnej. Z funkcjonalnego punktu widzenia dach to górna, najwyższa część budynku, mająca za zadanie przykrycie i osłanianie przed wpływami atmosferycznymi (ochrona przed opadami atmosferycznymi oraz przed ubytkiem ciepła). Jednocześnie niespełnianie ww. funkcji nie eliminuje sytuacji, że mamy do czynienia z dachem (przeciekający dach z powodu np. wad konstrukcyjnych lub ubytków albo niewyzolowany nadal jest górną, najwyższą częścią budynku będącą jego pokryciem).

Natomiast w zakresie wyjaśnienia pojęcia „budowla” ustawodawca odsyła do ustawy Prawo budowlane. 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, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. W art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane wskazano, że pod pojęciem urządzenia budowlane – należy rozumieć 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.

Uwzględniając ww. definicje należy wskazać, że ustawodawca dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości, po pierwsze nie rozróżnia miejsca usytuowania budowli i urządzeń budowlanych. Po drugie budynek i budowla to dwa odrębne przedmioty opodatkowania. Możliwe zatem jest opodatkowanie urządzeń oraz obiektów budowlanych usytuowanych w budynkach będących de facto także obiektem budowlanym.

Wnioskodawca opisując stan faktyczny sprawy wskazał, iż obiekt myjni składa się z kilku elementów, tj. myjni portalowej, kontenera technicznego oraz zadaszonych wiat stanowiących stanowiska do mycia pojazdów. Wskazał także, że zgodnie z rzutem projektu stanowiącego załącznik do wniosku, ściany zewnętrzne myjni, ściana zewnętrzna stanowiska nr 5 oraz zewnętrzna myjni portalowej, ściana wewnętrzna myjni portalowej oraz całość kontenera technicznego w środku myjni są murowane i obłożone płytą. Stanowisko nr 1 i 2 myjni bezdotykowej (wjazd nr 1 i 2 do myjni) znajdują się pomiędzy wjazdem portalowym, a pomieszczeniem technicznym. Stanowiska nr 3-5 myjni bezdotykowej (wjazd nr 3-5 do myjni) położone są w tej samej linii co stanowiska nr 1 i 2 z tym, że rozdzielone są pomieszczeniem technicznym. Ściana zewnętrzna stanowiska nr 5 jest murowana i obłożona płytą. Powierzchnia zabudowy płyty myjni wynosi 274,50m², w tym pomieszczenia technicznego 27,80m², pomieszczenia myjni portalowej 58,60m². Wnioskodawca wskazał, że zgodnie z ww. danymi możliwe jest określenie kubatury myjni. Konstrukcja myjni obejmuje dach wykonany z płyty warstwowej z rdzeniem poliuretanowym oraz żelbetonowej płyty fundamentowej o wysokości 35cm na całej powierzchni posadowienia myjni.

Z uwagi na ww. cechy w opinii Wnioskodawcy obiekt budowlany w postaci bezdotykowej myjni samochodowej posiada cechy budynku, a zatem winien być opodatkowany podatkiem od nieruchomości tak jak budynek.

Z powyższym nie zgadza się organ podatkowy. Zarówno z opisu stanu faktycznego, jak i przedłożonego rzutu projektu nie wynika, aby ww. obiekt spełniał wszystkie kryteria do uznania przedmiotowego obiektu za budynek. Obiekt wprawdzie posiada dach, fundamenty, nie jest jednak wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych. Przegrody te we wszystkich wymiarach istnieją tylko na części obiektu tj. myjni portalowej oraz kontenera technicznego. Kryterium wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych nie spełniają natomiast stanowiska nr 1-5 do mycia pojazdów. Są one wydzielone z przestrzeni jedynie z dwóch stron (bocznych), nie są natomiast wydzielone w części stanowiącej wjazd i wyjazd z poszczególnych stanowisk do mycia pojazdów.

Z uwagi na powyższe za nietrafny należy uznać argument Wnioskodawcy, który w tym zakresie powołał się na wyrok NSA z dnia 21.11.2016r. sygn. akt II OSK 1013/16. Stan faktyczny będący kanwą do wydania tego konkretnego orzeczenia jest całkowicie odmienny od tego, który Wnioskodawca przedstawił we wniosku interpretacyjnym. W wyroku tym sąd wskazał, że dla uznania danego obiektu za budynek, tj. obiekt budowlany spełniający wszystkie kryteria określone w art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie jest niezbędne posiadanie „własnych ścian”. Wybudowanie budynku pomiędzy już istniejącymi budynkami i skorzystanie z już istniejących ścian powoduje, że ten „dobudowany budynek” pomiędzy już istniejącymi budynkami również staje się we wszystkich wymiarach wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych.

Tymczasem obiekt myjni bezdotykowej, zgodnie z opisem stanu faktycznego oraz przedłożonym rzutem projektu nie ma takiego wydzielenia w zakresie stanowisk nr 1-5 do mycia pojazdów, zarówno za pomocą pełnych przegród budowlanych, jak i „częściowych” (np. filarów).

Kolejną istotną kwestią jest okoliczność trwałego połączenia z gruntem. Zarówno z opisu stanu faktycznego, jak i przedłożonego rzutu projektu nie wynika, aby obiekt myjni samochodowej był

trwale połączony z gruntem. Wnioskodawca powołał się na okoliczność, iż myjnia nie została wyodrębniona od gruntu, jako odrębny przedmiot własności, co przesądza o jej trwałym związku z gruntem. Zdaniem organu podatkowego okoliczność ta nie jest wystarczająca, aby na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uznać, iż występuje „trwałe połączenie z gruntem”, o jakim mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Pojęcie „trwałego związania z gruntem” oznacza zarówno posiadanie przez obiekt budowlany fundamentów, które są usytuowane poniżej poziomu terenu (wkopane w grunt), jak i trwałego związania fundamentów z obiektem budowlanym. Obiektu budowlanego, w którym dolna płaszczyzna fundamentu znajduje się na poziomie terenu, a jego przeniesienie lub rozebranie nie wiąże się z wykonywaniem robót ziemnych, nie można uznać za trwale związany z gruntem. W związku z powyższym obiektu budowlanego, który spełnia tylko niektóre elementy definicji z art. 3 pkt 2 ustawy Prawo budowlane, np. jest wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach, ale nie jest trwale związany z gruntem, nie można uznać za budynek w rozumieniu tego przepisu. Ponadto zgodnie z podatkowym znaczeniem, trwale związany z gruntem będzie wyłącznie taki obiekt, który nie może być odłączony od gruntu bez uszkodzenia jego konstrukcji.

Wskazać należy także, że Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13.12.2017r. sygn. akt SK 48/15, na który również powołał się Wnioskodawca, orzekając o niezgodności z Konstytucją RP art. 1 a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie, w jakim umożliwia uznanie za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia budynkiem, przewidziane w art. 1a ust. 1 pkt 1 ww. ustawy odnosił się do odmiennego stanu faktycznego, niż ten, który został przedstawiony we wniosku interpretacyjnym. W wyroku tym wskazano, że zarówno na gruncie prawa budowlanego, jak i na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych żaden budynek nie może być jednocześnie budowlą, a żadna budowla nie może być jednocześnie budynkiem, przy czym pierwszeństwo ma zawsze kwalifikacja danego obiektu jako budynku.

W stanie faktycznym niniejszej sprawy w świetle obowiązujących przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie jest możliwe uznanie obiektu myjni samochodowej jako budynku, gdyż zarówno z opisu stanu faktycznego, jak i rzutu projektu nie wynika, aby obiekt łącznie spełniał przesłanki wymienione w art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W związku z powyższym do stanu faktycznego sprawy nie może mieć zastosowania wykładnia przepisów zawarta w ww. wyroku, ponieważ przedmiotowy obiekt nie może zostać uznany za budynek, gdyż nie spełnia definicji budynku określonej na gruncie prawa podatkowego.

Wskazać należy także, że urządzenia/instalacje w budynku będą opodatkowane tylko wtedy, gdy będą stanowiły element odrębnego od budynku obiektu budowlanego. Obudowanie sieci/urządzeń/instalacji nie powoduje, że te sieci/urządzenia/instalacje znajdujące się w budynku są jego elementem. Nadal są częścią sieci/urządzeń/instalacji i powinny być opodatkowane jako element budowli. Zgodnie bowiem z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, 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. W art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane wskazano natomiast, że pod pojęciem urządzenie budowlane – należy rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne.

Mając powyższe na uwadze nie można uznać za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, że cały obiekt bezdotykowej myjni samochodowej spełnia kryteria do opodatkowania go podatkiem od nieruchomości, na zasadach przewidzianych dla budynków. Uwzględniając treść ustawowych definicji pojęć budynek i budowla należy uznać, iż obiekt nie został wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, i tym samym nie spełnia wszystkich wymaganych przesłanek do zakwalifikowania go jako budynku. Z uwagi, iż obiekt myjni nie może zostać uznany za budynek, na gruncie prawa podatkowego, winien być on opodatkowany jako budowla.

Ponadto dokonując interpretacji przepisów wskazanych we wniosku interpretacyjnym uzasadnione jest zdefiniowanie pojęcia bezdotykowa myjnia samochodowa, a konkretnie udzielenie odpowiedzi na pytanie, czy techniczne urządzenia myjni mogą funkcjonować bez „oprawy” w postaci elementów budowlanych. Zdaniem organu podatkowego same urządzenia techniczne i technologiczne czy też same elementy budowlane nie tworzą obiektu, jakim jest myjnia samochodowa bezdotykowa. Sama część budowlana bez uzbrojenia jej w elementy techniczne, podobnie jak same elementy techniczne – technologiczne bez umieszczenia/montażu ich w części budowanej nie spełnią/nie tworzą

samochodowej myjni bezdotykowej. Oznacza to, że odrębne te elementy nie spełniają ani funkcji użytkowej, ani technicznej. Trudno uznać, że elementy techniczne mogłyby funkcjonować bez części budowlanej, gdyż dostarczenie chociażby mediów, jak woda, czy elektryczność byłoby niemożliwe, a więc urządzenia te nie mogłyby funkcjonować. Myjnia samochodowa to urządzenie techniczne tworzące wraz z częścią budowlaną całość techniczno – użytkową, która zapewnia wykorzystywanie jej zgodnie z przeznaczeniem. Oznacza to, że poszczególne elementy ze sobą współpracują w taki sposób, że każdy element jest niezbędny do prawidłowego funkcjonowania pozostałych elementów. Odłączenie ich czyniłoby budowlę bezużytecznymi. Okoliczność ta determinuje status obiektów, z których myjnia jest zbudowana. Nie sposób zgodzić się z argumentem Wnioskodawcy, że wyposażenie techniczno – technologiczne może zostać w każdym momencie zdemontowane i przeniesione w inne miejsce, bez uszczerbku dla jego funkcjonowania. Odłączenie ww. elementów spowoduje, iż „obudowa” myjni stanie się bezużyteczna, a obiekt jako taki przestanie być bezdotykową myjnią samochodową. Ponadto skoro myjnia została wyposażona we wszystkie urządzenia wymienione w pkt 1-7 i zostały one zamontowane, to oczywistym jest, że zamierzeniem inwestora było właśnie takie wyposażenie obiektu, aby możliwe było korzystanie ze wszystkich urządzeń. Dlatego też organ podatkowy stoi na stanowisku, że myjnia stanowi całość techniczno – technologiczną i została wybudowana w konkretnym celu, którym jest prowadzenie działalności gospodarczej w postaci kosmetyki pojazdów. W związku z powyższym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegać będzie część budowlana myjni (wiata), urządzenia techniczne i wyposażenie techniczne, które stanowią myjnię jako całość.

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.

Skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Prezydenta Miasta Torunia do usunięcia naruszenia prawa. Termin do złożenia wezwania do usunięcia naruszenia prawa wynosi 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć się o treści wydanej interpretacji.

Termin na wniesienie skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy wynosi 30 dni od dnia doręczenia stronie odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ takiej odpowiedzi nie udzielił, w terminie 60 dni od dnia wniesienia wezwania do usunięcia naruszenia prawa.

Z up. Prezydenta Miasta
Dyrektor
Wydziału Podatkowy i Windykacji

Miasto Toruń