

Ostrzeszów, dnia 25 lutego 2020 r.

FIN.310.1.2020

[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Miasta i Gminy Ostrzeszów, działając na podstawie art. 14j § 1, art. 14 b oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2019 r. poz. 900 z późn. zm.) w związku z wnioskiem [REDACTED] prowadzącego działalność gospodarczą [REDACTED], 63-500 Ostrzeszów, z dnia 3 grudnia 2019 r. (data wpływu do tutejszego urzędu: dnia 3.12.2019 r., uzupełniony dnia 18.12.2019 r.) o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącego tego czy ogrodzenie jest obiektem budowlanym, od którego należy płacić podatek od nieruchomości w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą

uznaje za nieprawidłowe

stanowisko Wnioskodawcy przedstawione w ww. wniosku.

UZASADNIENIE

W dniu 3 grudnia 2019 r. (uzupełniony w dniu 18.12.2019) wpłynął do tutejszego Urzędu wniosek [REDACTED], 63-500 Ostrzeszów (dalej jako Wnioskodawca) o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie wskazanym przez Wnioskodawcę w jego wniosku.

Stan faktyczny przedstawiony we wniosku

Wnioskodawca jest przedsiębiorcą prowadzącym działalność gospodarczą, której głównym przedmiotem jest sprzedaż detaliczna paliw do pojazdów silnikowych na stacjach paliw. Działalność jest usytuowana na działce ogrodzonej płotem skonstruowanym z paneli ogrodzeniowych siatkowych, pomiędzy którymi zamontowano słupki stalowe wbite w grunt ok. 1 m zaprawione chudziakiem. Przedmiotowy płot wzniesiony na wysokość ok. 1,6 m nie posiada podmurówki ani żadnego fundamentu, został wprowadzony do Ewidencji Środków Trwałych i zakwalifikowany w grupie 291 – POZOSTAŁE OBIEKTY INŻYNIERII LĄDOWEJ I WDONEJ, GDZIE INDZIEJ NIESKLASYFIKOWANE. Wnioskodawca zadał

pytanie czy płot jest „obiektem budowlanym”, od którego należy odpłacać podatek od nieruchomości zw. z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy 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.

Definicja budynku, budowli oraz obiektu małej architektury zostały przez ustawę z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo Budowlane zdefiniowane w art. 3 pkt 2-4. Stosownie do treści art. 3 pkt 3 ww. Ustawy przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury jak: obiekty liniowe, lotniska, 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 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, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Natomiast przez urządzenia budowlane zgodnie z art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane rozumiemy urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

O kwalifikacji ogrodzenia każdorazowo decyduje organ podatkowy. Będzie ono zatem zależne od rodzaju tego ogrodzenia, a zwłaszcza składników, z którego ono się składa. Przedmiotowe ogrodzenie sklasyfikowane zostało przez Wnioskodawcę w Ewidencji Środków trwałych pod symbolem 291 – pozostałe obiekty inżynierii wodnej i lądowej gdzie indziej niesklasyfikowane. W związku z tym, iż prowadzona przez Wnioskodawcę stacja paliw posiada ogrodzenie skonstruowane z samych tylko paneli siatkowych bez podmurówki i fundamentu żelbetonowego trwale związanego z gruntem, zdaniem Wnioskodawcy, nie nosi znamion obiektu budowlanego.

Wg ww. definicji zawartej w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane, płot z paneli siatkowych bezsprzecznie jest urządzeniem budowlanym, co min. potwierdził Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 23 października 2009 r. sygn.. II SA/G1 628/08. „Ogrodzenie jest urządzeniem budowlanym tylko wtedy, gdy nieruchomość jest zabudowana i pozostaje funkcjonalny związek między ogrodzeniem a obiektem budowlanym”, a urządzenia budowlane nie są podstawą do naliczenia podatku od nieruchomości związanej z prowadzoną działalnością gospodarczą. Potwierdza to zdaniem Wnioskodawcy Wyrok NSA z dnia 17 kwietnia 2012 r. sygn.. akt I FSK 918/11, gdzie zdaniem Sądu ogrodzenie z siatki w żaden sposób nie można zakwalifikować do budowli w rozumieniu Prawa budowlanego.

Ocena prawna stanowiska Wnioskodawcy z przytoczeniem przepisów prawa

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku i stanowiska Wnioskodawcy, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowego, organ podatkowy uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy będącego przedsiębiorcą, w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości wymienionego we wniosku ogrodzenia. Zdaniem organu podatkowego ogrodzenie, będące urządzeniem budowlanym, a więc budowlą, usytuowane na nieruchomości związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Zgodnie z orzecznictwem budowle lub ich części będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą opodatkowuje się podatkiem od nieruchomości. Wystarczy więc sam fakt posiadania ogrodzenia przez przedsiębiorcę, co na gruncie przepisów podatku od nieruchomości rodzi określone skutki prawne. Żaden przepis prawa nie wskazuje wprost jak ma być wykonane ogrodzenie, aby mogło stanowić podstawę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Organ potwierdza i zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy w zakresie definicji budowli i urządzenia budowlanego oraz tego, że urządzeniem budowlanym jest ogrodzenie.

Mając na względzie przedstawiony stan faktyczny oraz zaprezentowane przez Wnioskodawcę własne stanowisko w sprawie, podstawową kwestią, w ocenie tutejszego Organu, było przeanalizowanie obowiązujących przepisów prawa w zakresie problematyki zawartej we wniosku. Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania podmiotów z tytułu posiadania nieruchomości normuje ustawa z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (j.t. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm). Zgodnie z art. 2 ust. 1 powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej u.o.p.o.l.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Artykuł 1a ust. 1 pkt 3 cytowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, iż „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a” gdzie „do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się: (1) budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami; (2) gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b i d; (3) budynków, budowli lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1186 z późn. zm.), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania”.

Definicja budowli w u.p.o.l. wskazuje w gruncie rzeczy na każdy obiekt wzniesiony przy użyciu wyrobów budowlanych, który nie jest budynkiem lub obiektem małej architektury. Można by więc wysunąć wniosek o konieczności opodatkowania niezliczonych kategorii otaczających nas obiektów. Jednak pod wpływem wielu lat orzecznictwa sądów administracyjnych obiekty podlegające opodatkowaniu można zamknąć w pewne ramy. Za budowlę w rozumieniu przepisów u.p.o.l. „należy zatem uznać taki obiekt budowlany, który został jednoznacznie wskazany w definicji budowli bądź w innych przepisach ustawy z 1994 r. Prawo budowlane. Obiekt ten (budowla) musi przy tym stanowić całość techniczno-użytkową” (wyrok WSA w Gdańsku z 20 lutego 2018 r., I SA/Gd 1776/17).

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budowla to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem

małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. To oznacza, że na zbiór obiektów stanowiących budowlę w rozumieniu u.p.o.l. składają się dwa rodzaje przedmiotów:

1) obiekty budowlane niebędące:

- budynkami (obiekty budowlane trwale związane z gruntem, wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadające fundamenty i dach);
- obiektami małej architektury (niewielkie obiekty, np.: kapliczki, krzyże przydrożne, figury, posągi, wodotryski, piaskownice, huśtawki, drabinki, śmietniki);

2) urządzenia budowlane.

W myśl art. 3 pkt 1 ustawy z 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane 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. Urządzeniem budowlanym jest zaś urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem (art. 3 pkt 9 p.b.).

O ile pozostałe przedmioty opodatkowania podatkiem od nieruchomości (grunty i budynki) dotyczą zarówno osób prywatnych, jak i przedsiębiorców, o tyle opodatkowanie budowli obciąża jedynie podmioty prowadzące działalność gospodarczą. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych uzależnia bowiem opodatkowanie budowli od uznania ich za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Związek ten w rozumieniu u.p.o.l. jest przy tym znacznie szerszy niż się na ogół wydaje podatnikom. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. budowle związane z działalnością gospodarczą to budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

Następnie analizie należy poddać kwestie opodatkowania podatkiem od nieruchomości wskazanego przez Wnioskodawcę ogrodzenia. Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Budowla zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ww. ustawy 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. Stosownie do zapisu art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane przez pojęcie budowli należy 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 wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Budynek to taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach (art. 3 pkt 2 Prawa budowlanego). Obiekt małej architektury - 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, huśtawki, drabinki, śmietniki (art. 3 pkt 4 Prawa budowlanego). W świetle cytowanego art. 1a ust. 1 pkt 3 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych każda budowla będąca w posiadaniu przedsiębiorcy, nawet mu nieprzydatna z uwagi na rodzaj prowadzonej działalności, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach zawarta została legalna definicja budowli. Zgodnie z tym przepisem budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Wskazane w definicji budowli dwukrotne odesłanie do przepisów ustawy prawo budowlane ma ograniczony zakres i dotyczy tylko rozumienia pojęć: „obiekt budowlany” oraz „urządzenie budowlane” (Wyrok WSA w Bydgoszczy z 29.10.2004 sygn. Akt I SA/Bd 402/04 oraz wyrok NSA z 13.04.2011 r. sygn.. akt II FSK 144/10). Uznać więc należy, że prawo budowlane jest podstawą do kwalifikowania danego obiektu jako obiektu budowlanego. Należy podkreślić, że każda budowla w rozumieniu prawa budowlanego mieści się w definicji budowli zawartej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Jeśli więc obiekt budowlany jest budowlą w rozumieniu prawa budowlanego, to powinien być również klasyfikowany jako budowla na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają jedynie tego rodzaju urządzenia, które stanowią całość techniczno-użytkową obiektu budowlanego.

Należy więc stwierdzić, że ogrodzenie jako urządzenia budowlane, o których mowa w art. 3 pkt 9 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane i stanowi budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku (I SA/Gd 937/13 - Wyrok WSA w Gdańsku z 2013-09-24) w swoim wyroku wskazał na zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. definicję budowli, którą jest zarówno obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, jak i związane z obiektem budowlanym urządzenie budowlane, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, co oznacza, że ogrodzenie stanowi budowle i jest przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Organ zwraca uwagę, że w definicji nieruchomości związanej z działalnością gospodarczą ustawodawca nie zawarł warunku wykorzystywania tego rodzaju nieruchomości na cele związane z działalnością gospodarczą, wystarczy sam więc fakt ich posiadania przez przedsiębiorcę. Oznacza to, że nawet nieruchomości niewykorzystywane w danym momencie do prowadzenia działalności gospodarczej należy uznać za związane z działalnością gospodarczą. Żadne przepisy prawa nie uzależniają kwalifikowania ogrodzenia jako urządzenia budowlanego, a tym samym budowli od sposobu wykonania ogrodzenia, jego wysokości czy sposobu usadowienia w ziemi. Wykonanie ogrodzenia przy wykorzystaniu wyrobów budowlanych jest wystarczające do uznania ogrodzenia za urządzenie budowlane. Samo usytuowanie ogrodzenia na nieruchomości związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej powoduje opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Nie ulega jednak wątpliwości, że ogrodzenie wokół stacji paliw zapewnia możliwość korzystania z obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Dla uznania w omawianej sprawie ogrodzenia za budowlę bez znaczenia pozostaje zakwalifikowanie ogrodzenia do określonej grupy w Ewidencji Środków Trwałych przedsiębiorcy. Wystarczy więc sam fakt posiadania ogrodzenia przez przedsiębiorcę, co na gruncie przepisów podatku od nieruchomości rodzi określone skutki prawne.

Odnosząc się do Wyroków sądów administracyjnych przywołanych przez Wnioskodawcę w uzasadnieniu do Wniosku o wydanie interpretacji podatkowej należy zwrócić uwagę, że dotyczą one innego stanu faktycznego i prawnego, opisanego w uzasadnieniach do tych rozstrzygnięć i nie potwierdzają wniosków jakie z ich treści wywiódł Wnioskodawca. Przytoczony przez Wnioskodawcę Wyrok NSA z dnia 2012-04-17, sygn.. akt I FSK 918/11 stwierdza wprost odmienne stanowisko. Wnikliwa analiza wyroków przytoczonych przez Wnioskodawcę we wniosku potwierdza stanowisko Organu, zaprezentowane w niniejszej interpretacji, a które znajduje swoje uzasadnienie również w innych rozstrzygnięciach sądów administracyjnych np. wyrok WSA w Warszawie z 25 czerwca 2012 r. o sygn.. III SA/Wa, wyrok WSA w Krakowie z dnia 8 maja 2015 r. sygn.. akt II SA/Kr 265/15 czy też przytoczony przez Wnioskodawcę wyrok NSA z 17 kwietnia 2012 r. o sygn. akt I FSK 918/11.

Niniejsza interpretacja została wydana w oparciu o stan faktyczny przedstawiony przez [REDAKTOWANE] z siedzibą [REDAKTOWANE], 63-500 Ostrzeszów, a co za tym idzie przedmiotowe postępowanie interpretacyjne ograniczono wyłącznie do udzielenia pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w okolicznościach stanu faktycznego podanego przez Stronę we wniosku.

Związaną organu interpretacją dotyczy jedynie dokonanej wykładni przepisu podatkowego wyłącznie w kontekście zdarzenia przedstawionego przez Wnioskodawcę.

Biorąc pod uwagę powyższe tutejszy Organ postanawia jak w sentencji.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, w terminie 30 dni do dnia doręczenia interpretacji (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, (tekst jedn.: Dz. U. z 2018 r. poz. 1302 z późn. zm.; dalej jako p.p.s.a.).

Skargę wnosi się za pośrednictwem Burmistrza Miasta i Gminy Ostrzeszów (art. 54 § 1 p.p.s.a.), na adres Urząd Miasta i Gminy w Ostrzeszowie, ul. Zamkowa 2, 63-500 Ostrzeszów.

BURMISTRZ

mgr Patryk Jędrowiak

Otrzymują:

1. Adresat;
2. aa.