

Urząd Miasta i Gminy
Murowana Goślina

1195/14/DG

Wpłynęło dn. 30-01-2014
Przyjęto przez:
Lidia Nowak



010006AFV

Burmistrz

Miasta i Gminy Murowana Goślina

ul. Poznańska 18

62-095 Murowana Goślina

Wniosek o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14j ustawy *Ordynacja podatkowa* (t. jedn. Dz. U. z 2012r. poz. 749 z późn. zm.; dalej: O.p.)

wnoszę o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

1. Wyczerpujące przedstawienie stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych).

- trzecią grupę stanów faktycznych należy opisać jako sytuację, w której dysponuje tylko wykupionym pod planowaną inwestycję gruntem, na którym dopiero w przyszłości powstaną przepompownie.

Poza przepompowniami na sieć kanalizacji sanitarnej składają się:

- rurociąg tłoczny (ciśnieniowy), który obejmuje: rury ciśnieniowe i komory z armaturą napowietrzającą lub odpowietrzającą, odwadniającą;

bądź

- rurociąg grawitacyjny, który obejmuje: kanały sanitarne czyli rury oraz studzienki inspekcyjne.

2. Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego w poz. 1.

1. Czy pod pojęciem budowli, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wg stawki określonej w art. 5 ust. 1 pkt 3) u.p.o.l. należy rozumieć wyłącznie obiekty przepompowni, czy może jednak obiekty przepompowni oraz sieci przesyłowe, obejmujące rurociągi ciśnieniowe i rurociągi grawitacyjne?

2. Czy powstanie obowiązku podatkowego po raz pierwszy, o którym mowa w art. 6 ust. 2 u.p.o.l., należy wiązać z momentem:

- przejęcia obiektu od wykonawcy (wystawione świadectwo przejęcia, obiekt wykonany, po rozruchach hydraulicznych i mechanicznych jednakże jeszcze nie działający),

czy

- uruchomienia i rozpoczęcia faktycznej eksploatacji obiektu,

czy

- przyjęcia środka na stan poprzez dokument OT?

3. Czy w razie stwierdzenia, że pod pojęciem budowli, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wg stawki określonej w art. 5 ust. 1 pkt 3) u.p.o.l. należy rozumieć obiekty przepompowni oraz sieci przesyłowe, obejmujące rurociągi ciśnieniowe i rurociągi grawitacyjne, wymienione składniki majątku należy uznać w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jako odrębne budowle, czy jako jedną budowlę?

3. Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w poz. 2

Uważa, że w zaprezentowanym stanie faktycznym pod pojęciem budowli, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wg stawki określonej w art. 5 ust. 1 pkt 3) u.p.o.l. należy rozumieć zarówno obiekty przepompowni jak i sieci przesyłowe, obejmujące rurociągi ciśnieniowe i rurociągi grawitacyjne.

Natomiast powstanie obowiązku podatkowego po raz pierwszy, o którym mowa w art. 6 ust. 2 u.p.o.l., należy wiązać z momentem przyjęcia środka na stan poprzez dokument OT, ponieważ dopiero z momentem wystawienia tego dokumentu można mówić zarówno o zakończeniu fizycznych prac związanych z budową, jak i wykonaniu wszelkich formalnoprawnych uwarunkowań związanych z istnieniem środka trwałego, a w szczególności skompletowaniem pełnej dokumentacji inwestycyjnej.

W sytuacji natomiast, gdyby zaistniała okoliczność, w której rozpoczęto by użytkowanie obiektu lub jego części przed ich ostatecznym wykończeniem – moment powstania obowiązku podatkowego (01 stycznia roku następującego, po roku w którym miało miejsca zdarzenie determinujące powstanie obowiązku podatkowego) wiązać należy z okolicznością rozpoczęcia jego użytkowania.

Ponadto Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż obiekty przepompowni oraz sieci przesyłowe, obejmujące rurociągi ciśnieniowe i rurociągi grawitacyjne stanowią w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych odrębne budowle.

Zgodnie z definicjami z ustawy prawo budowlane, do których odwołuje się ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, przez obiekt budowlany w myśl art. 3 pkt 1 ustawy *Prawo budowlane* (t. jedn. Dz.U. z 2013r. poz. 1409; dalej: P.b.) należy rozumieć:

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

Pojęcie obiektu budowlanego obejmuje zatem zarówno budynek (wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi), jak i budowlę. Z zakresu pojęcia budowli w sposób wyraźny wyłączono budynki i obiekty małej architektury. To zastrzeżenie, zawarte w art. 3 pkt 3 P.b. koresponduje z treścią art. 1a pkt 2 u.p.o.l., w którym także zastrzeżono, że budynek co do zasady, jak również obiekt małej architektury, nie jest uważany za budowlę. W ustawie podatkowej zakres pojęcia budowli został natomiast rozszerzony poprzez włączenie do tego zakresu - niebędących obiektami budowlanymi - urządzeń budowlanych w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, związanych z obiektem budowlanym, zapewniających możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Według definicji zawartej w art. 3 pkt 9 P.b., do którego odsyła przepis art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy podatkowej, ilekroć w ustawie jest mowa o urządzeniach budowlanych, należy przez to 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 gromadzenia ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Budowla została zdefiniowana natomiast jako 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 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.

Wymienione powyżej, jako wchodzące w skład budowli obiekty liniowe zdefiniowane zostały w art. 3 pkt 3a P.b. jako obiekty budowlane, których charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności drogi wraz ze zjazdami, linie kolejowe, wodociągi, kanały, gazociągi, ciepłociągi, rurociągi, linie i trakcje elektroenergetyczne, linie kablowe nadziemne i, umieszczona bezpośrednio w ziemi, podziemne, wały przeciwpowodziowe oraz kanalizacje kablowe, przy czym kable w nich zainstalowane nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego. Dla ostatecznego uznania danego obiektu za budowlę podlegającą omawianemu podatkowi niezbędne jest zatem ustalenie, czy odpowiada ona warunkom określonym w 1a ust. 1 pkt 2 i 3 u.p.o.l. oraz we właściwych przepisach prawa budowlanego.

Jak już wspomniano, regulacje dotyczące podstawy opodatkowania budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, są stosunkowo złożone. Uzależnienie wysokości podstawy podatku od wartości budowli, wymaga wprowadzenia rozwiązań umożliwiających ustalenie tej wartości. Art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. przewiduje zastosowanie – jako wartości stanowiącej podstawę podatku – wartości, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalonej na 01 stycznia roku podatkowego, stanowiącą podstawę obliczenia amortyzacji w tym roku, nie pomniejszoną o odpisy amortyzacyjne. W przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych podstawę podatku stanowi zaś ich wartość z 01 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

Zgodnie z art. 6 ust. 2 u.p.o.l. jeżeli okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy, jest istnienie budowli albo budynku lub ich części, obowiązek podatkowy powstaje z dniem 01 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli albo budynku lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem. Uzasadniona tym samym będzie teza, iż przyjęcie środka trwałego na stan poprzez dokument OT jest tym momentem, który wskazuje na zakończenie budowy, o którym mowa w powołanym przepisie.

Biorąc pod uwagę stanowisko wyrażone przez WSA w Olsztynie w wyroku z dnia 14.07.2011 sygn.: I SA/OI 440/11 należy podnieść, iż organ podatkowy właściwy w sprawach podatku od nieruchomości jest związany wartością określoną przez podatnika na potrzeby amortyzacji w podatku dochodowym i nawet w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w określeniu tej wartości, nie ma uprawnienia, by na podstawie art. 4 ust. 7 u.p.o.l. określać tę wartość w sposób odmienny. Jedynie ustalenia w toku postępowania prowadzonego przez organ właściwy w sprawie podatku dochodowego bądź przeprowadzenie przez właściwy organ procedury wzruszenia ostatecznego rozstrzygnięcia w tym zakresie, mogą stanowić podstawę kwestionowania określonej przez podatnika podstawy opodatkowania w postępowaniu w sprawie określenia podatku od nieruchomości. Użyte w art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. sformułowanie *"wartość ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego"* wskazuje, że chodzi tu o *"wartość stanowiącą podstawę obliczania amortyzacji"* na potrzeby podatkowe, którą określają ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych. Oznacza to, że ustawodawca dla celów podatku od nieruchomości nie nakazuje ustalać podstawy opodatkowania a wskazuje pewien określony stan faktyczny *"wartość budowli"*, od którego należy obliczyć podatek stanowiący wskazany w ustawie procent tej wartości.

Pytanie, na które należy odpowiedzieć w toku egzekucji stanu faktycznego, będącego przedmiotem niniejszego wniosku, wiąże się z ustaleniem elementów, które powinny być wzięte pod uwagę przy opodatkowaniu sieci. Sieć w potocznym rozumieniu rzadko ogranicza się bowiem tylko do elementów przeznaczonych wyłącznie do przesyłania danego medium, a zatem do rurociągów czy też przewodów. Zwykle elementy te muszą być w jakiś sposób zainstalowane, np. na słupach, estakadach albo w odpowiednio przeznaczonej do tego celu kanalizacji. Co więcej, do funkcjonowania tych sieci często niezbędne jest podłączenie odpowiedniego wyposażenia i urządzeń, np. transformatorów, rozdzielni (w przypadku sieci elektrycznych) czy też kolektorów, pomp, reduktorów, zaworów (w przypadku sieci wodnych).

Do rozwiązania tego problemu przydatne może okazać się pojęcie całości techniczno-użytkowej, którym posługuje się prawo budowlane. Pojęcie całości użytkowej oznacza taki związek między dwoma elementami, który umożliwia ich wzajemne funkcjonowanie. Raczej bezspornie będziemy mieli zatem z nim do czynienia w przypadku urządzeń i samej sieci.

Zgodnie z treścią art. 15 ust. 6 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (t. jedn. Dz. U. z 2011r. Nr 74, poz. 397 z późn. zm.; dalej: u.p.d.o.p.), kosztem uzyskania przychodów są odpisy z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (odpisy amortyzacyjne dokonywane wyłącznie zgodnie z przepisami art. 16a - 16m, z uwzględnieniem art. 16 zawierającego katalog wydatków enumeratywnie wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów). Zatem z brzmienia powołanego przepisu wyraźnie wynika, iż *„....."* jako podmiot prowadzący księgi rachunkowe i dokonujący odpisów amortyzacyjnych, powinien skrupulatnie przestrzegać zasad i stawek określonych w obowiązujących regulacjach podatkowych. Tym samym, jeżeli dane aktywum spełnia warunki pozwalające na uznanie go za środek trwały, Wnioskodawca powinien ustalić dla niego odpowiednią stawkę amortyzacyjną wynikającą z ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz dokonywać odpisów amortyzacyjnych na zasadach określonych w tej ustawie.

Z uwagi na powyższe, zdaniem Wnioskodawcy, istotne jest określenie, co należy rozumieć pod pojęciem środka trwałego. Zgodnie z załącznikiem nr 1 do u.p.d.o.p., w zakresie określenia stawek amortyzacyjnych, rodzaj środka trwałego należy ustalić w oparciu o Klasyfikację Środków Trwałych.

Mając powyższe na uwadze, należy wskazać, iż zgodnie z objaśnieniami wstępnymi w Części I Klasyfikacji Środków Trwałych „za podstawową jednostkę ewidencji przyjmuje się pojedynczy element majątku trwałego spełniający określone funkcje w procesie wytwarzania wyrobów i świadczenia usług”. Jak potwierdza doktryna, jedynie w nielicznych przypadkach dopuszcza się przyjęcie za pojedynczy obiekt tzw. obiekt zbiorczy, którym może być np. zespół przewodów rurociągowych, zespoły komputerowe lub zespół latarni jednego typu użytkowanych na terenie osiedla, ulicy, zakładu pracy („Podatek dochodowy od osób prawnych” - komentarz pod redakcją J. Marciniuka, rok 2006, s. 533). Należy dodatkowo wskazać, iż w powyższym zakresie można posłużyć się również definicją środka trwałego wynikającą z art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (t. jedn. Dz. U. z 2013r. poz. 330 z późn. zm.; dalej: u.o.r.), zgodnie z którą środkami trwałymi są rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich m.in. maszyny i urządzenia, środki transportu i inne rzeczy. Zgodnie natomiast z art. 16a u.p.d.o.p., amortyzacji podlegają środki trwałe nabyte lub wytworzone we własnym zakresie obejmujące budowle, budynki, lokale będące odrębną własnością, maszyny, urządzenia i środki transportu oraz inne przedmioty, przy czym powinny być one kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania oraz wykonywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu.

Mając powyższe na uwadze, skoro w Klasyfikacji Środków Trwałych (jako przepisach prawa materialnego), do których odsyłają przepisy u.p.d.o.p. - jako środki trwałe są wymienione zarówno przepompownie (KŚT: 211, 441, 492, 659), jak i rurociągi (KŚT: 211), to oznacza to, że prawo podatkowe uznaje takie budowle (wszystkie wymieniane w Klasyfikacji Środków Trwałych) za odrębne środki trwałe.

Należy zauważyć, iż przepisy Klasyfikacji Środków Trwałych znajdują bezpośrednie odzwierciedlenie w u.p.d.o.p., a w szczególności w załączniku nr 1 do tej ustawy, w którym od statystycznego zaszerzegowania uzależnia się wysokość stawki amortyzacyjnej dla celów podatkowych.

Skoro zatem Klasyfikacja Środków Trwałych oraz u.p.d.o.p. wykazują poszczególne urządzenia jako odrębne środki trwałe, przyjęcie założenia, iż tak nie jest oznaczałoby stwierdzenie że ustawa ta jest aktem prawnym sprzecznym wewnątrznie, co z kolei byłoby niezgodne nie tylko z samymi zasadami wykładni prawa (wykładni literalnej, systemowej), ale również zakładałoby nieracjonalność samego ustawodawcy. Należy bowiem zauważyć, iż zasada racjonalności ustawodawcy oraz brak sprzeczności wewnętrznej stanowią podstawowe zasady systemu prawnego w Polsce.

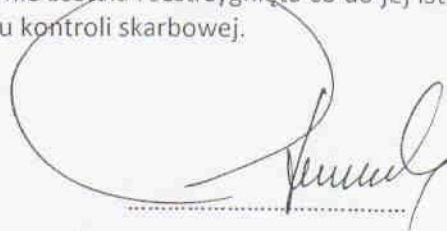
Dla usystematyzowania wcześniejszych twierdzeń należy nadmienić, iż symbol 211 KŚT obejmuje:

- rurociągi sieci rozdzielczej gazu naziemne i podziemne,
- rurociągi sieci rozdzielczej zimnej i gorącej wody, pary i sprężonego powietrza, - studnie, fontanny, hydranty, wieże ciśnień,
- rurociągi sieci kanalizacyjnej rozdzielczej i kolektory oraz oczyszczalnie wód i ścieków,
- rozdzielcze linie elektroenergetyczne i telekomunikacyjne (nadziemne lub podziemne) i instalacje pomocnicze (stacje i podstacje transformatorowe, słupy telegraficzne itp.) oraz lokalne sieci telewizji kablowej i związane z nimi anteny zbiorcze,
- przewody sieci technologicznych wewnątrzzakładowych,
 - trolejbusową sieć trakcyjną.

4. Oświadczenie określone w art. 14b §4 Ordynacji podatkowej (t. jedn. Dz. U. z 2012r. poz. 749 z późn. zm.).

Wnioskodawca oświadcza, iż elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli

podatkowej, postępowania podatkowego organu kontroli skarbowej. Wnioskodawca oświadcza również, że sprawa będąca przedmiotem niniejszego wniosku nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

A handwritten signature in black ink is written over a large, faint circular stamp. The signature is stylized and appears to be a single word or a short phrase. The circular stamp is also faint and its text is illegible.

Murowana Goślina, dn. 18.03.2014 r.

Znak sprawy : PD.3140.2.2014

INTERPRETACJA PODATKOWA

Na podstawie art. 14c § 1 oraz art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2012, poz. 749 ze zm.) Burmistrz Miasta i Gminy Murowana Goślina stwierdza, że stanowisko strony przedstawione we wniosku z dnia 23 grudnia 2013 r. (data wpływu 30 stycznia 2014 r.) o udzielenie indywidualnej interpretacji przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 30 stycznia 2014 roku został złożony przez
reprezentowanej przez

wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w indywidualnej sprawie dotyczącej obowiązku podatkowego od przepompowni ścieków, sieci kanalizacji sanitarnej oraz powstania obowiązku podatkowego dotyczącego tych budowli po raz pierwszy.

Wnioskodawca przedstawił swoje stanowisko stwierdzając, że przepompownie ścieków oraz sieci przesyłowe, obejmujące rurociągi ciśnieniowe i rurociągi grawitacyjne, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wg stawki określonej w art. 5 ust. 1 pkt 3) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.) i stanowią odrębne budowle.

W dalszym wywodzie wnioskodawca podniósł, że powstanie obowiązku podatkowego po raz pierwszy należy wiązać z momentem przyjęcia środka trwałego na stan poprzez dokument OT, gdyż „dopiero z momentem wystawienia tego dokumentu można mówić zarówno o zakończeniu fizycznych prac związanych z budową, jak i wykonaniu wszelkich formalnoprawnych uwarunkowań związanych z istnieniem środka trwałego, a w

szczegółności skompletowaniem pełnej dokumentacji inwestycyjnej". Zdaniem wnioskodawcy w sytuacji, gdyby rozpoczęto użytkowanie obiektu lub jego części przed ostatecznym wykończeniem to moment powstania obowiązku należy wiązać z okolicznością rozpoczęcia jego użytkowania. Stanowiska te znajdują poparcie w przepisach ustawy 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, jak również w przepisach ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tj. Dz.U. z 2011r. nr 74, poz. 397 ze zm.). Dokument przyjęcia środka trwałego do używania (dokument OT) wystawiany jest m. in. w dniu otrzymania protokołu technicznego odbioru środka trwałego w budowie i rozliczenia jego budowy. Tym samym dopiero wówczas możliwe jest użytkowanie budowli typu przepompownia ścieków, rurociągi ciśnieniowe itd.

Mając na uwadze, że stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie, na podstawie art. 14c §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa odstępuje się od uzasadnienia prawnego.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.).

Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy).

Otrzymują:

1. Adresat;
2. PD a/a.

BURMISTRZ


Tomasz Jędrzejewski


Elżbieta Celichowska
radca prawny