

Rodzaj dokumentu	Interpretacja indywidualna
Sygnatura	PD.310.60.12
Data	11.09.2012
Autor	Burmistrz Krapkowic
Temat	Sieć techniczna (elektryczna) jako całość funkcjonalno - techniczna, na którą składają się: urządzenia elektryczne (np. rozdzielnie, transformatory itd.), obiekty techniczne oraz kable łączące te urządzenia.
Słowa kluczowe	Podatek od nieruchomości, budynki, budowle

WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ

[REDAKTOWANE] na podstawie art. 14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. w Dz. U. z 2005 r. nr 8, poz. 60 ze zm.) wnoszę wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od nieruchomości.

II. Opis stanu faktycznego / zdarzenia przyszłego

[REDAKTOWANE] w swoim zakładzie położonym na terenie gminy Krapkowice posiada obiekty budowlane trwale związane z gruntem, posiadające fundamenty, przegrody budowlane oraz dach (dalej: **Obiekty techniczne**). Obiekty te pełnią specyficzną funkcję, która polega na **ochronie urządzeń elektrycznych**, takich jak: rozdzielnie, transformatory itd. (dalej: **Urządzenia elektryczne**) i w tym specyficznym celu zostały one zaprojektowane. W związku z tym, **Urządzenia techniczne wypełniają znaczną część Obiektów technicznych**. Co za tym idzie, oprócz funkcjonowania jako osłony dla Urządzeń technicznych, **Obiekty techniczne nie pełnią żadnej innej funkcji**.

III. Pytanie przyporządkowane do stanu faktycznego / zdarzenia przyszłego

Czy [REDAKTOWANE] jako sieć techniczną (elektryczną), stanowiącą budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: ustawa o POL), powinna traktować całość funkcjonalno-techniczną, na którą składają się: Urządzenia elektryczne (np. rozdzielnie, transformatory itd.), Obiekty techniczne oraz kable łączące te urządzenia?

IV. Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem [REDAKTOWANE], **Urządzenia elektryczne, Obiekty techniczne oraz okablowanie stanowią całość techniczno-użytkową, która tworzy budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL.**

V. Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

1. Przepisy mające zastosowanie w przedmiotowej sprawie

Art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL definiuje budowlę w następujący sposób:

*„Użyte w ustawie określenia oznaczają: (...) **budowla** – 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”.*

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o POL:

*„Użyte w ustawie określenia oznaczają: (...) **budynek** – obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach”.*

Zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (t.j. w Dz. U. z 2010 r. nr 243, poz. 1623; dalej: „**Prawo budowlane**”):

*„Ilekcioć w ustawie mowa jest o (...) **obiekcie budowlanym** – należy przez to rozumieć:*

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

Zgodnie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego:

*„Ilekcioć w ustawie mowa jest o (...) **budowli** – należy przez to 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 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;”*

2. Uzasadnienie stanowiska prezentowanego przez Spółkę

2.1. Pojęcie budowli na gruncie ustawy o POL

Pojęcie budowli na gruncie ustawy o POL definiuje jej art. 1a ust. 1 pkt 2. Zgodnie z nim, aby dany obiekt mógł być uznany za budowlę musi być:

- obiektem budowlanym na gruncie prawa budowlanego, niebędącym budynkiem ani obiektem małej architektury albo

- urządzeniem budowlanym na gruncie prawa budowlanego, zapewniającym możliwość korzystania z obiektu budowlanego zgodnie z przeznaczeniem.

Zgodnie natomiast z art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, obiektem budowlanym może być:

- (i) budynek;
- (ii) budowla albo
- (iii) obiekt małej architektury.

Równocześnie, pojęcie budowli zdefiniowane zostało w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Przepis ten definiuje to pojęcie analogicznie do pierwszej części definicji występującej w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL, stanowiąc, że budowlą jest obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury.

Ze względu na tożsamość pojęciową jak również odwołania występujące w ustawie o POL, w praktyce powszechnie przyjmuje się, że **każda budowla stanowiąca budowle na gruncie Prawa budowlanego – co do zasady – jest również traktowana jako budowla na gruncie podatku od nieruchomości.**

Art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, definiujący pojęcie budowli, wymienia ponadto przykłady obiektów, które traktowane są na gruncie Prawa budowlanego (i co za tym idzie – również ustawy o POL) jako budowle. Wśród nich wymienione zostały sieci techniczne.

Podsumowując zatem, każda sieć techniczna (w rozumieniu funkcjonującym na gruncie Prawa budowlanego) jest budowlą na potrzeby podatku od nieruchomości.

2.2. Pojęcie sieci technicznej na gruncie ustawy o POL

Równocześnie, Prawo budowlane nie zawiera definicji legalnej pojęcia sieci technicznej. Niezbędne jest zatem dokonanie wykładni tego pojęcia.

W słowniku języka polskiego PWN (źródło: www.sjp.pwn.pl; dalej: „Słownik”) nie występuje pojęcie sieci technicznej.

Słownik definiuje natomiast pojęcie sieci jako m.in. „*system krzyżujących się przewodów, dróg, ulic itp.*”.

W Słowniku występują poza tym pojęcia sieci elektroenergetycznej oraz sieci gazowniczej. Pojęcia te definiowane są odpowiednio jako:

- „*układ urządzeń i przewodów przeznaczonych do przesyłania energii elektrycznej z elektrowni do punktu odbioru*”;
- „*ogół urządzeń i przewodów przeznaczonych do doprowadzania gazu z gazowni lub rozdzielni do odbiorników*”.

W definicjach tych występują dwa podstawowe elementy charakteryzujące sieć techniczną (elektryczną lub gazową):

- (i) układ urządzeń i przewodów (a zatem pewien kompleks elementów);
- (ii) odpowiednie przeznaczenie tego układu, tj. przesyłanie / doprowadzanie energii / gazu.

Podsumowując, na gruncie języka polskiego, pojęcie sieci technicznej zdefiniować można jako **zorganizowany kompleks urządzeń i przewodów przeznaczonych do przesyłania / doprowadzania energii.**

Odnosząc powyższą tezę do stanu faktycznego przedstawionego we Wniosku, stwierdzić należy, że **sieć techniczną, która powinna podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na zasadach właściwych dla budowli, stanowi integralną całość, jaką tworzą Urządzenia elektryczne, Obiekty techniczne oraz okablowanie łączące wyżej wymienione elementy**

Powyższe znajduje potwierdzenie w jednolitej w zasadzie linii orzecznictwa sądów administracyjnych, w tym przede wszystkim Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Z orzecznictwa tego wywieść można tezę, z której wynika, że kluczowym dla odpowiedniej klasyfikacji obiektu budowlanego na potrzeby podatku od nieruchomości jest jego **odpowiednie przeznaczenie**. I tak – cechą charakterystyczną budynków (a zatem obiektów budowlanych w rozumieniu prawa budowlanego trwale związanych z gruntem, posiadających fundamenty, przegrody budowlane oraz dach) jest dodatkowo ich specyficzna funkcja związana z bytnością ludzi – ich obecnością w danym obiekcie (możliwością przebywania) oraz realizowaniu ich potrzeb.

Równocześnie, Obiekty techniczne, o których mowa w opisie stanu faktycznego wniosku **pełnią specyficzną rolę, którą jest obsługa (ochrona) znajdujących się wewnątrz nich Urządzeń elektrycznych**, stanowiących integralną część sieci technicznych. Obiekty techniczne nie pełnią zatem funkcji podobnych do funkcji pełnionych przez inne obiekty kwalifikowane na gruncie podatku od nieruchomości (oraz prawa budowlanego) jako budynki – np. obiekty mieszkalne, biurowe, magazynowe itd.

Opisywana powyżej specyfika Obiektów technicznych nie polega tylko i wyłącznie na specyficznej funkcji tych obiektów, którą one pełnią (tj. ochrona Urządzeń elektrycznych), ale również na ich **charakterystycznej konstrukcji**. Bezspornie bowiem, obiekty te zostały zaprojektowane w taki sposób, aby móc realizować funkcję, do której zostały przeznaczone. Równocześnie, ta specyficzna konstrukcja uniemożliwia w obecnym stanie faktycznym używanie Obiektów technicznych do innych celów – w tym przede wszystkim celów związanych z bytnością ludzi, co – jak wspomniano wyżej – jest cechą charakterystyczną budynków.

Warto również dodać, że wspomnianą wyżej specyfikę potwierdza fakt, że **wyłącznie istnienie powiązania Urządzeń elektrycznych z Obiektami technicznymi oraz okablowaniem, takiego jak opisane powyżej, powoduje, że sieć elektryczna (jako całość) może pełnić swoją rolę**. Obiekty techniczne wybudowane zostały po to, aby ochraniać Urządzenia elektryczne. Z kolei konieczność istnienia takiej ochrony wynika z warunków technicznych, w jakich funkcjonować mogą Urządzenia elektryczne. Bez Obiektów technicznych zatem nie możliwe byłoby prawidłowe funkcjonowanie

Urządzeń elektrycznych, a co za tym idzie – funkcjonowanie całej sieci technicznej, którą jest w tym przypadku sieć elektryczna. Niemożliwe jest zatem – z punktu widzenia zarówno prawa budowlanego jak i samej techniki – rozdzielanie tych obiektów, bowiem dopiero ich specyficzne powiązanie powoduje, że można mówić o **sieci technicznej (elektrycznej) jako jednej, kompleksowej, funkcjonalno-użytkowej całości stworzonej dla realizacji odpowiednich celów, którymi są m.in. przetwarzanie, przesyłanie i rozdział energii elektrycznej.**

Podsumowując, Obiekty techniczne, które bezsprzecznie stanowią obiekty budowlane w rozumieniu prawa budowlanego (a ściśle mówiąc – ich części), posiadają fundamenty, przegrody budowlane i dachy oraz są trwale związane z gruntem, ze względu na: (i) specyficzną funkcję, którą pełnią; (ii) specyficzną konstrukcję odpowiadającą ich przeznaczeniu oraz (iii) ściśle powiązanie techniczno-użytkowe z Urządzeniami technicznymi, nie powinny być traktowane jako budynki na potrzeby podatku od nieruchomości, ale jako element y budowli (tj. sieci technicznych). Sieć techniczną w tym przypadku – jako funkcjonalno-techniczną całość stanowiącą budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości – stanowią zatem kompleksowe obiekty, na które składają się Obiekty techniczne, Urządzenia elektryczne oraz okablowanie.

Powyższe tezy potwierdza orzecznictwo sądowe. Jako przykład należy tutaj wskazać wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 lutego 2010 r. (sygn. akt II FSK 1485/08), który na gruncie analogicznego stanu faktycznego stwierdził, iż:

„Odnosząc powyższą definicję do rozpoznawanej sprawy należy podnieść, iż okoliczność, że w spornym obiekcie budowlanym stacji transformatorowej między innymi znalazły się wszystkie elementy statuujące pojęcie budynku, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. (trwale związane z gruntem, przegrody budowlane, fundamenty i dach), nie oznacza, że obiekt ten jest budynkiem w rozumieniu wskazanej regulacji prawnej. Normodawca w pojęciu budynku, o którym mowa, nie zawarł określenia, że nie może on być budowlą. Takie wykluczenie w stosunku do budynku pojawiło się natomiast w definicji budowli (art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.). Dlatego też w sytuacji gdy ustawodawca wymienia budynek jako jeden z rodzajów obiektu budowlanego, a do budowli zalicza każdy obiekt budowlany, to gdy dany budynek faktycznie wykracza poza jego ustawowo określone elementy, wówczas przestaje być budynkiem w rozumieniu art. 1a ust. 1 ppkt 1 u.p.o.l. Budynek taki staje się obiektem budowlanym, ze wszystkimi cechami budowli. Przy dokonywaniu tego rodzaju kwalifikacji obiektów należy zawsze mieć na uwadze jego elementy funkcjonalne, czyli przeznaczenie, wyposażenie oraz sposób i możliwości wykorzystanie tego obiektu jako całości. Należy zwrócić uwagę, że w cytowanym tu określeniu budowli, zawartym w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, ustawodawca szczególnie podkreśla jego funkcjonalność przez zapis o "możliwości użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem". W tym właśnie znaczeniu omawiany obiekt budowlany stacji transformatorowej jest budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od jej wartości.”

Powyższy fragment potwierdza zatem, że obudowy urządzeń elektrycznych (tak jak Obiekty techniczne – w sprawie przedstawionej we Wniosku), nie stanowią samodzielnych obiektów budowlanych (tj. budynków), ale element większej całości, która tworzy budowlę – sieć techniczna / stacja transformatorowa.

W innym wyroku (z dnia 10 stycznia 2008, sygn. akt II FSK 1313/07), NSA stwierdza, że:

„jeżeli dany budynek wykracza poza jego ustawowo określone elementy, bo wypełniono go urządzeniami energetycznymi, kubaturowo zajmującymi jego przestrzeń w znacznym stopniu, to wówczas przestaje być budynkiem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. Budynek taki staje się obiektem budowlanym funkcjonalnie tworzącym całość gospodarczą, ze wszystkimi cechami budowli.”

Orzecznictwo sądów administracyjnych w tym zakresie jest jednolite. Podobne stanowisko potwierdzone zostało w innych wyrokach NSA, wśród których wymienić należy m.in. orzeczenia:

- z dnia 28 listopada 2006., sygn. akt II FSK 1403/05;
- z dnia 10 stycznia 2008 r., sygn. akt II FSK 1313/07;
- z dnia 7 lipca 2009 r. sygn. akt II FSK 2095/08.

Podobne stanowisko wyrażane jest w orzecznictwie wojewódzkich sądów administracyjnych.

Jako przykład, można wymienić orzeczenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 9 października 2011 r. (sygn. akt I SA/OI 579/11), który powołuje się na zacytowane wyżej orzecznictwo NSA, stwierdzając, że:

„Wszystkie elementy z rozdzielni i stacji transformatorowych tworzą jedną funkcjonalną całość techniczno – użytkową w ramach sieci elektroenergetycznej, której zadaniem jest przesył i przekształcanie prądu. Część tych elementów została umieszczona w budynkach, pełniących funkcję ochronną, pozostając nadal w trwałym fizycznym połączeniu z elementami sieci znajdujących się na zewnątrz budynków. To zaś, że w spornych obiektach budowlanych stacji transformatorowych znalazły się wszystkie elementy statuujące pojęcie budynku, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 tej ustawy (trwale związanie z gruntem, przegrody budowlane, fundamenty i dach), nie oznacza, że obiekt ten jest budynkiem. Ustawodawca w pojęciu budynku, o którym mowa, nie zawarł określenia, że nie może on być budowlą. Takie wykluczenie w stosunku do budynku pojawiło się natomiast w definicji budowli (art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy). Dlatego też w sytuacji, gdy ustawodawca wymienia budynek jako jeden z rodzajów obiektu budowlanego, a do budowli zalicza każdy obiekt budowlany, to gdy dany budynek faktycznie wykracza poza jego ustawowo określone elementy, wówczas przestaje być budynkiem w rozumieniu art. 1a ust. 1 ppkt 1 ustawy. Budynek taki staje się obiektem budowlanym, ze wszystkimi cechami budowli.”

Podobne wnioski wyciągnąć można z analizy treści orzeczeń Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 24 kwietnia 2008 r. (sygn. akt I SA/Sz 950/06 oraz I SA/Sz 893/06).

Podsumowując, zarówno wykładnia literalna jak i systemowa art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL w powiązaniu z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego prowadzi do wniosku, że budowlą w rozumieniu powołanych przepisów jest sieć techniczna stanowiąca całość techniczno-użytkową, składająca się z następujących elementów, których właścicielem jest ██████████

- Urządzeń elektrycznych;
- Obiektów technicznych oraz

- okablowania.

Powyższą tezę potwierdzają jednoznacznie powołane powyżej przez Wnioskodawcę wyroki sądów administracyjnych, w tym przede wszystkim orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego.

W związku z powyższym, [REDAKTOWANE] wnosi o potwierdzenie prawidłowości stanowiska przedstawionego na wstępie.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Krapkowic działając na podstawie przepisu art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2005r. Nr 8, poz. 60 ze zm.)

po rozpatrzeniu

wniosku z dnia 8 czerwca 2012r. (data wpływu 12 czerwca 2012r.) w sprawie wydania interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od nieruchomości

postanawia

uznać, że stanowisko przedstawione we wniosku jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 12 czerwca 2012r. do Wydziału Podatków i Opłat Lokalnych Urzędu Miasta i Gminy w Krapkowicach wpłynął wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości. Przedmiotem interpretacji jest art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2010r. Nr 95, poz. 613 ze zm.).

We wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny.

Wnioskodawca w swoim zakładzie położonym na terenie gminy Krapkowice posiada obiekty budowlane trwale związane z gruntem, posiadające fundamenty, przegrody budowlane oraz dach (dalej: obiekty techniczne). Obiekty te pełnią specyficzną funkcję, która polega na ochronie urządzeń elektrycznych, takich jak: rozdzielnie, transformatory itd. (dalej: urządzenia elektryczne) i w tym specyficznym celu zostały one zaprojektowane. W związku z tym, urządzenia techniczne wypełniają znaczną część obiektów technicznych. Co za tym idzie, oprócz funkcjonowania jako osłony dla urządzeń technicznych, obiekty techniczne nie pełnią żadnej innej funkcji.

W związku z powyższym zadano pytanie przyporządkowane do stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego.

Wnioskodawca ma wątpliwości czy jako sieć techniczną (elektryczną), stanowiącą budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, powinna traktować całość funkcjonalno – techniczną, na którą składają się: urządzenia elektryczne (np. rozdzielnie, transformatory itd.), obiekty techniczne oraz kable łączące te urządzenia?

Stanowisko wnioskodawcy.

Zdaniem wnioskodawcy, urządzenia elektryczne, obiekty techniczne oraz okablowanie stanowią całość techniczno – użytkową, która tworzy budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych definiuje budowlę jako 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.

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

Zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. – Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2010r., Nr 243, poz. 1623 ze zm. przez obiekt budowlany należy rozumieć: budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi; budowlę stanowiącą całość techniczno – użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami; obiekt małej architektury.

Zgodnie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego: „Ilekcroć w ustawie mowa jest o (...) budowli – należy przez to rozumieć každy 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 i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”.

Pojęcie budowli na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych definiuje art. 1a ust. 1 pkt 2, zgodnie z nim, aby dany obiekt mógł być uznany za budowlę musi być:

- obiektem budowlanym na gruncie prawa budowlanego, niebędącym budynkiem ani obiektem małej architektury albo
- urządzeniem budowlanym na gruncie prawa budowlanego, zapewniającym możliwość korzystania z obiektu budowlanego zgodnie z przeznaczeniem.

Zgodnie natomiast z art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, obiektem budowlanym może być:

- budynek;
- budowla;
- obiekt małej architektury.

Ze względu na tożsamość pojęciową jak również odwołania występujące w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, w praktyce powszechnie przyjmuje się, że każda budowla stanowiąca budowlę na gruncie Prawa budowlanego – co do zasady – jest również traktowana jako budowla na gruncie podatku od nieruchomości.

Art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, definiujący pojęcie budowli, wymienia ponadto przykłady obiektów, które traktowane na gruncie Prawa budowlanego (również ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) jako budowle. Wśród nich wymienione zostały sieci techniczne.

Podsumowując zatem, każda sieć techniczna (w rozumieniu funkcjonalnym na gruncie Prawa budowlanego) jest budowlą na potrzeby podatku od nieruchomości.

Odnosząc się do stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, stwierdzić należy, że sieć techniczną, która powinna podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na zasadach właściwych dla budowli, stanowi integralną całość, jaką tworzą urządzenia elektryczne, obiekty techniczne oraz okablowanie łączące wyżej wymienione elementy.

Obiekty techniczne, o których mowa w opisie stanu faktycznego wniosku pełnią specyficzną rolę, którą jest obsługa (ochrona) znajdujących się wewnątrz nich urządzeń elektrycznych, stanowiących integralną część sieci technicznych. Obiekty techniczne nie pełnią zatem funkcji podobnych do funkcji pełnionych przez inne obiekty kwalifikowane na gruncie podatku od nieruchomości (oraz prawa budowlanego) jako budynki – np. obiekty mieszkalne, biurowe, magazynowe itd. Opisująca specyfika obiektów technicznych nie polega tylko i wyłącznie na specyficznej funkcji tych obiektów, które one pełnią (tj. ochrona urządzeń elektrycznych) ale również na ich charakterystycznej konstrukcji. Bezsprzecznie bowiem, obiekty te zostały zaprojektowane w taki sposób aby móc realizować funkcję, do której zostały przeznaczone.

Obiekty techniczne, które bezsprzecznie stanowią obiekty budowlane w rozumieniu prawa budowlanego (a ściśle mówiąc – ich części), posiadają fundamenty, przegrody budowlane i dachy oraz są trwale związane z gruntem, ze względu na: specyficzną funkcję, którą pełnią; specyficzną konstrukcję odpowiadającą ich przeznaczeniu oraz ściśle powiązanie techniczno – użytkowe z urządzeniami technicznymi, nie powinny być traktowane jako budynki na potrzeby podatku od nieruchomości, ale jako elementy budowli (tj. sieci technicznych). Sieć techniczną w tym przypadku – jako funkcjonalno – techniczną całość stanowiącą budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości – stanowią zatem kompleksowe obiekty, na które składają się obiekty techniczne, urządzenia elektryczne oraz okablowanie.

Podsumowując, zarówno wykładnia literalna jak i systemowa art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w powiązaniu z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego prowadzi do wniosku, że budowlą w rozumieniu powołanych przepisów jest sieć techniczna stanowiąca całość techniczno – użytkową, składająca się z następujących elementów, których właścicielem jest Wnioskodawca:

- urządzeń elektrycznych,

-obiektów technicznych oraz
-okablowania.

Powyższą tezę potwierdzają jednoznacznie powołane przez Wnioskodawcę wyroki sądów administracyjnych, w tym przede wszystkim orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego. W związku z powyższym, Wnioskodawca wnosi o potwierdzenie prawidłowości stanowiska przedstawionego na wstępie.

Burmistrz Krapkowic uznał za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy.

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub objekty budowlane: 1) grunty, 2) budynki lub ich części oraz 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 tej ustawy poprzez budowlę należy rozumieć 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.

Pojęcie obiektu budowlanego zostało zdefiniowane w art. 3 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2010 r. Nr 243, poz. 1623 ze zm.). Należy przez nie rozumieć budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, obiekt małej architektury, a także budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami.

Natomiast pojęcie urządzenia budowlanego zostało zdefiniowane w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane jako 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.

Zatem na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 3 pkt 1 lit. b oraz art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane do kategorii budowli należą zarówno budowle stanowiące całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, jak i urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym (również z budowlą), zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Punktem wyjścia do jednoznacznej kwalifikacji, w kontekście podatku od nieruchomości, danego obiektu jest ustalenie, czy w ogóle jest on obiektem budowlanym, a następnie określenie, czy ewentualnie obiekt ten należy zakwalifikować jako budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi lub budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, gdyż z treści art. 2 ust. 1 wynika, że budynki i budowle stanowią odrębne przedmioty opodatkowania. Budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi stanowi odrębny od budowli obiekt budowlany (...), zatem ustalenie, że obiekt budowlany jest budynkiem, wyklucza możliwość zaliczenia wskazanych spornych urządzeń technicznych do budowli podlegających odrębnemu opodatkowaniu (wyrok WSA w Gdańsku z 28 listopada 2007r., sygn. akt ISA/Gd 598/07).

Zgodnie z art. 1a ust.1 pkt 1 ustawy budynkiem jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Zatem, jeśli obiekt budowlany spełnia kryteria ustawowe uznania za budynek, to wraz z wszelkimi instalacjami i urządzeniami technicznymi podlega opodatkowaniu według zasad określonych w art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy. Bez znaczenia pozostaje wtedy fakt, że z reguły znajdujące się w nim urządzenia techniczne posiadają, cechy wymienione w definicji urządzeń budowlanych zawartych w prawie budowlanym, są one bowiem związane z budynkiem i zapewniają, możliwość użytkowania budynku zgodnie z jego przeznaczeniem.

W rezultacie wszystkie sieci, które wchodzi w skład budynku, a które można uznać za jego część z uwagi na ich związek z budynkiem, nie są budowlami. Nie ma zatem konieczności wykazywania ich do opodatkowania. Niezależnie bowiem od tego budynek jako odrębny obiekt budowlany podlega opodatkowaniu (podstawą opodatkowania jest jego powierzchnia użytkowa). Problematyki tej dotyczy wyrok WSA w Warszawie z 29 stycznia 2004 r. (sygn. akt III SA 1225/03) – „jeżeli stacja transformatorowa jest budynkiem, to urządzenia i instalacje, które znajdują się w budynku stacji, nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.” Wynika to z faktu, iż podstawą opodatkowania budynków stanowi ich powierzchnia użytkowa, a nie wartość, w związku z

czym znajdujące się w budynkach instalacje i urządzenia techniczne nie mają znaczenia dla wymiaru podatku od nieruchomości. Pozwala to na precyzyjne w tym przypadku określenie granicy opodatkowania dla budowli sieci technicznych, którą wyznacza *de facto* przyłącze do budynku, gdyż znajdujące się w budynku elementy sieci technicznych, takich jak np. sieć komputerowa, nie będą podlegały opodatkowaniu.

Organy podatkowe zasadniczo akceptują taką interpretację. Przykładowo: w piśmie dyrektora Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru Ministerstwa Finansów z 15 maja 2003 r. (LK-727/MM/03) potwierdzono, że instalacje i sieci znajdujące się wewnątrz budynku (np.: wodociągowa, elektryczna, komputerowa, telefoniczna, telewizji kablowej) wchodzi w skład budynku i jako takie nie podlegają odrębnemu opodatkowaniu.

Jedynie w przypadku, gdyby wewnątrz budynku umiejscowiona była budowla stanowiąca odrębny obiekt budowlany (z wyłączeniem jednak instalacji wchodzących w skład budynku), należałoby rozważyć odrębne wykazanie do opodatkowania zarówno budynku, jak i budowli.

Zgodnie z wyrokiem WSA w Gdańsku z 28 listopada 2007r. (sygn. akt: I SA/Gd 598/07) „*nie jest dopuszczalna interpretacja przepisów podatkowych w sposób rozszerzający, wynikający z zamiaru poddania opodatkowaniu jak budowli również urządzeń, które wskutek zamieszczenia w budynku utraciły przymiot samodzielności umożliwiającej zakwalifikowanie do podatkowej kategorii budowli. Zamiar profiskalny umożliwiający opodatkowanie zamieszczonych w budynku zespołu zaworów tyrystorowych i transformatorów na zasadach tożsamy dla konstrukcji zewnętrznej spełniającej wymogi budowli (gdyby techniczne i zgodnie z wymogami ochrony środowiska możliwe było umieszczenie tych samych urządzeń w wiatach lub na fundamentach poza budynkiem) nie może być zrealizowany poprzez interpretację obowiązujących przepisów prawa w sposób rozszerzający. O wyłączeniu z opodatkowania bądź o opodatkowaniu urządzeń zamieszczonych w skonstruowanym dla nich budynku decyduje rzeczowa kwalifikacja tego obiektu jako budynku lub budowli.*”

Wywiedziona od cytowanego wyroku skargę kasacyjną NSA oddalił w wyroku z dnia 24 lipca 2008r. (sygn. akt: II FSK 418/08), w którego uzasadnieniu Sąd stwierdził, że „*urządzenia techniczne znajdujące się w budynku – hali przekształtnikowej – nie mogą stanowić odrębnego przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.*”

Takie stanowisko jest także zgodne z przepisami prawa budowlanego, w których rozumieniu obiektem budowlanym jest m.in. budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi. Jedynie w przypadku, gdy w budynku umiejscowiona jest budowla stanowiąca odrębny obiekt budowlany, z wyłączeniem instalacji, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie podlegał odrębnie budynek i budowla.

Odmienne stanowiska wyraziły niektóre sady administracyjne, przyjmując iż znajdujące się w budynkach urządzenia powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle. W wyroku z dnia 15 października 2008 r. (sygn. I SA/Bk 254/08) WSA w Białymstoku stwierdził, że „*Nie można zgodzić się z postawionym w skardze zarzutem, iż przyjęcie stanowiska dopuszczającego możliwość opodatkowania budowli usytuowanej w budynku prowadzi do podwójnego opodatkowania tego samego przedmiotu. Przede wszystkim opodatkowaniu podlegają w takiej sytuacji różne przedmioty – budynek i budowla, o podwójnym opodatkowaniu nie przesądza też fakt, iż budowla znajduje się "na powierzchni użytkowej budynku". W przypadku budynku podstawę opodatkowania stanowi jego powierzchnia użytkowa (art. 4 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.), zaś w przypadku budowli jej wartość (art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.). Co więcej ustawodawca dopuszcza np. opodatkowanie gruntu (podstawę opodatkowania stanowi jego powierzchnia – art. 4 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.) i jednocześnie opodatkowanie znajdującego się na nim budynku (jak wskazano powyżej podstawę opodatkowania stanowi jego powierzchnia)*”.

Podobne stanowisko zostało zawarte w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 24 kwietnia 2008 r. (sygn. I SA/Sz 856/06), w którym Sąd stwierdził, iż „*obudowa ta stanowi integralną część stacji transformatorowej, w której mieszczą się urządzenia techniczne wchodzące w skład sieci elektroenergetycznej, a ta z kolei uznawana jest za budowlę w rozumieniu prawa podatkowego, to uprawniony jest wniosek, iż obudowa ta nie może być inaczej traktowana jak budowla. W przypadku sieci elektroenergetycznej budowlą jest bowiem zbiór poszczególnych elementów konstrukcyjnych oraz urządzeń i instalacji, które zostały połączone w celu realizacji określonego zadania. Argument skarżącej Spółki, dotyczący możliwości demontowania urządzeń stacji i przenoszenia ich w inny punkt, nie może być argumentem przesądzającym o tym, że stacja ta nie jest budowlą. W przypadku stacji transformatorowych usunięcie z obudowy urządzeń nie powoduje automatycznie tego, że staje się ona budynkiem*”.

Zgodnie z wyrokiem WSA w Gliwicach z dnia 20 października 2009r. (I SA/Gl 165/09) „(...) ustalenie, że obiekt budowlany spełnia kryteria budynku powoduje, że budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, nie może być uznany za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy (...).” Natomiast w uzasadnieniu wyroku NSA z 10 stycznia 2008r. (sygn. akt: II FSK 1313/07) stwierdzono, że „nie można elementów (cech) całego obiektu stacji transformatorowej, na który składają się urządzenia energetyczne (np. transformatory o wadze od kilku do kilkudziesięciu ton) oraz zabezpieczające je przegrody budowlane i dach, zawężyć jedynie do elementów (cech) charakterystycznych dla budynku. Również przy klasyfikacji takiego obiektu nie może być istotnym wyznacznikiem jego wielkość, kształt zewnętrzny bryły czy też fakt, z jakich materiałów wykonano zewnętrzne zabezpieczenie obiektu (np. przegrody budowlane z cegły czy z blachy lub całość z blachy). Nie bez znaczenia natomiast pozostaje ogólna kubatura urządzeń energetycznych znajdujących się wewnątrz obiektu (wypełniających go) w stosunku do ogólnej kubatury tego obiektu (...). Jeżeli dany budynek faktycznie wykracza poza jego ustawowo określone elementy, bo wypełniono go urządzeniami energetycznymi, kubaturowo zajmującymi jego przestrzeń w znacznym stopniu, to wówczas przestaje być budynkiem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Budynek taki staje się obiektem budowlanym funkcjonalnie tworzącym całość gospodarczą, ze wszystkimi cechami budowli. W tym właśnie znaczeniu omawiany obiekt budowlany stacji transformatorowej jest budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od jej wartości.”

Analogiczne stanowisko zaprezentował Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 2 lutego 2010r. (sygn. akt: II FSK 1485/08), z którego uzasadnienia wynika, że obudowy urządzeń elektrycznych nie stanowią samodzielnych obiektów budowlanych, ale element większej całości, która tworzy budowlę.

Na podstawie cytowanych powyżej wyroków można wskazać, że instalacje, urządzenia lub maszyny umieszczone w budynku nie stanowią odrębnych od tego budynku przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Wyjątek w tym zakresie stanowią obiekty budowlane stanowiące wyłącznie nietworzącą budynku osłonę wolno stojących urządzeń technicznych lub instalacji przemysłowych. Wówczas taki obiekt wraz z urządzeniami lub instalacjami stanowi budowlę w rozumieniu ustawy.

Powyższe uwagi należy także odnieść do kwestii opodatkowania stacji transformatorowych, z uwzględnieniem faktu, iż mogą one stanowić nie tylko budowlę (w tym urządzenie budowlane), ale także odrębny przedmiot opodatkowania jakim jest budynek. Problematyki tej dotyczył wyrok WSA w Warszawie z dnia 29 stycznia 2004 r. sygn. akt III SA 1225/03, w którym Sąd wskazał, że samorządowe organy podatkowe muszą rozstrzygać czy stacja transformatorowa budowlą, czy też nie jest, w wydanie decyzji w przedmiocie podatku od nieruchomości ii oznacza naruszenie art. 121 i 122 Ordynacji podatkowej.

Z przepisu art. 3 ust. 3 Prawa budowlanego wynika, że sieci techniczne, w tym telekomunikacyjne i elektroenergetyczne, kwalifikują się do zakresu przedmiotowego budowli, a tym samym podlegają opodatkowaniu, nie tylko z tego powodu że zostały wymienione *expressis verbis* jako budowle w ustawie - Prawo budowlane, ale także z uwagi na fakt, iż definicja budowli określona w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych ma znacznie szerszy zakres. Obejmuje bowiem także urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewniają możliwość użytkowania obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem, w tym urządzenia instalacyjne i inne urządzenia techniczne umożliwiające użytkowanie budowli (por. wyroki NSA: z dnia 2 grudnia 2005 r. sygn. akt III S.A./Wa 2342/05 oraz NSA z dnia 27 stycznia 2006 r. sygn. akt FSK 2316/04). Powyższe znajduje również potwierdzenie w doktrynie (L. Etel - "Podatek od nieruchomości, rolnej i leśnej", Wydawnictwo C.H. Beck 2005).

Z uwagi na występującą zgodność terminologiczną pojęć zawartych w przepisach prawa podatkowego oraz odrębnych ustaw można uznać, że na budowlę sieciową, jaką jest sieć telekomunikacyjna lub elektroenergetyczna, składają się nie tylko sama konstrukcja budowlana (np.: kanalizacja techniczna, słupy wysokiego napięcia lub budynek, w którym znajduje się stacja transformatorowa), ale również to co się znajduje w niej lub poza nią, o ile elementy te są związane z prowadzeniem działalności telekomunikacyjnej lub energetycznej (np.: kable światłowodowe, linie wysokiego napięcia). Należy zauważyć, że sieć telekomunikacyjna lub elektroenergetyczna stanowi budowlę niezależnie od tego jaka jest jej konstrukcja (np.: napowietrzna lub podziemna), ani kto jest właścicielem jej poszczególnych części. Części budowli np.: kable mogą być umiejscowione w ziemi lub na słupach, albo przebiegać przez kanalizację techniczną należącą do innego podmiotu niż

właściciel sieci telekomunikacyjnej. W przypadku sieci telekomunikacyjnej lub elektroenergetycznej budowlą jest zbiór poszczególnych elementów konstrukcyjnych oraz urządzeń i instalacji, które zostały połączone w celu realizacji określonego zadania. Sumując, zarówno kable w sieci telekomunikacyjnej jak i stacje transformatorowe w sieci elektroenergetycznej stanowią części budowli, a zatem podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wynikałoby z tego, że sieci teletechniczne mogą być przedmiotem opodatkowania (art. 2 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy i w zw. z art. 3 pkt 1 lit. b ustawy Prawo budowlane, art. 3 pkt 3 i 9 ustawy Prawo budowlane) tylko jako budowla (część składowa) stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami albo jako część składowa urządzenia budowlanego (art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy w zw. z art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane).

W przepisach zawarto zastrzeżenie, że dane obiekty są budowlą w rozumieniu ustawy Prawo budowlane i obiektem budowlanym w rozumieniu ustawy Prawo budowlane tylko wtedy, gdy stanowią całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami albo urządzeniami budowlanymi w rozumieniu art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane i spełniają kryterium własności lub posiadania samoistnego (art. 3 ust. 1 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy).

Jeżeli natomiast kable/przewody stanowią instalacje lub inne urządzenia techniczne niezwiązane bezpośrednio z danym obiektem budowlanym i nie spełniają kryterium urządzenia budowlanego, wówczas nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, chyba że są częścią składową całości techniczno-użytkowej budowli.

W ślad za wyrokiem NSA z dnia 20 kwietnia 2010r. (sygn. akt: II FSK 2112/08), należy „przyjąć, że ze względu na to, że budowle mają charakter zdecydowanie bardziej zróżnicowany niż budynki i często funkcjonują obok siebie w funkcjonalnym związku, konieczne jest traktowanie jako jednego obiektu budowlanego takich budowli, które stanowią całość techniczno - użytkową (Prawo budowlane. Komentarz; praca zbiorowa pod red. Z. Niewiadomskiego; Wydawnictwo C. H. BECK, Warszawa 2007, s 40 - 41).”

Należy wskazać, że w przypadku obiektów budowlanych, pełniących rolę osłon np. transformatorów, w orzecznictwie prezentowane są dwa przeciwstawne poglądy. Pierwszy, reprezentowany przez wyrok NSA z 24 lipca 2008 r. (sygn. akt: II FSK 418/08, wyklucza opodatkowanie jak budowli obiektu, który spełnia wszystkie cechy budynku, o których mowa w prawie budowlanym. Drugi, wyrażony w wyroku NSA z dnia 2 lutego 2010 r. (II FSK 1023/08), nakazuje traktować budynek (transformatora) - który wykracza poza ustawowo wymienione elementy na rzecz urządzeń, które wypełniają go w znacznym stopniu - jak budowlę.

Odnosnie opodatkowania stacji transformatorowych należy zauważyć, iż budynek w którym znajduje się taka stacja, może stać się odrębnym przedmiotem opodatkowania w sytuacji, gdy budynek ten jest przeznaczony do pełnienia również innych funkcji, niezwiązanych bezpośrednio z użytkowaniem sieci; gdy tylko jego część jest przeznaczona do usytuowania w nim elementów sieci technicznej (np. pomieszczenie stacji transformatorowej, węzła ciepłowniczego, hydroforni itp.). W takim przypadku, należy przyjąć, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie podlegał odrębnie budynek i część budowli, która się w nim znajduje.

Zgodnie z pismem Dyrektora Departamentu Podatków i Opłat Lokalnych z dnia 31 stycznia 2007r. znak PL-833/13/PP/07/183 w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli sieci telekomunikacyjnych i elektroenergetycznych „Jeżeli (...) kable sieci technicznych umiejscowione w ziemi lub na słupach, albo przebiegające przez kanalizację techniczną, stanowią urządzenia budowlane umożliwiające użytkowanie obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem, wówczas jako budowla stanowią przedmiot opodatkowania, w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, i podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.”

Jeżeli natomiast kable sieci technicznych stanowią jedynie instalacje lub inne urządzenie techniczne, niezwiązane bezpośrednio z danym obiektem budowlanym i nie spełniają kryterium urządzenia budowlanego, wówczas nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, chyba że stanowią odrębną budowlę lub jeden z elementów składających się na całość techniczno użytkową budowli (część składową). W tym względzie można kierować się stanowiskiem Sądu Najwyższego,

zgodnie z którym "o tym, czy określone elementy rzeczy złożonej stanowią części składowe jednej rzeczy, rozstrzyga obiektywna ocena gospodarczego znaczenia istniejącego między nimi fizycznego i funkcjonalnego powiązania, jeśli są one powiązane fizycznie i funkcjonalnie, tak, że tworzą razem gospodarczą całość, stanowią części składowe jednej rzeczy złożonej, choćby całość ta dała się technicznie łatwo zdemontować"(por. wyrok SN z dnia 28 czerwca 2002 r., sygn. akt I CK 5/02).

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 7 lipca 2009r. (sygn. akt: II FSK 2095/08) stwierdził, że „Budowlą w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest obiekt budowlany stanowiący całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, jak również urządzenia budowlane związane z danym obiektem, zapewniające możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. W świetle tych uregulowań brak jest podstaw do kwestionowania stanowiska, iż instalacje odsiarczania spalin i elektrofiltry trzeba w całości zaliczyć do budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.” Wskazane stanowisko znalazło swoje potwierdzenie w uzasadnieniu wyroku NSA z dnia 2 lutego 2010r. (sygn. akt: II FSK 1023/08), który wskazał, że „ze względu bowiem na to, że budowle mają charakter zróżnicowany i często pozostają w funkcjonalnym związku, konieczne staje się traktowanie jako jednego obiektu takich budowli, które stanowią całość techniczną użytkową (por.: Prawo budowlane. Komentarz, praca zbiorowa pod red. Z. Niewiadomskiego, wydawnictwo C.H. Beck Warszawa 2007 r., str. 41-42). Obiektami budowlanymi, o których mowa w art. 3 ust. 1 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego w zależności od konkretnego stanu faktycznego mogą być więc: budowle (art. 3 pkt 3), budowle wraz z instalacjami i urządzeniami (art. 3 pkt 9) oraz traktowane jako jeden obiekt budowlany różne budowle - pozostające w funkcjonalnym związku i tworzące w nim całość techniczno-użytkową (art. 3 ust. 1 pkt 1 lit. b i pkt 3). (...) stwierdzić należało w oparciu o omówione przepisy Prawa budowlanego, że sieci techniczne w tym sieci służące do przesyłania energii elektrycznej (sieci elektroenergetyczne), stanowią budowle. W skład tak rozumianej budowli jako całości użytkowo-technicznej wchodzi również urządzenia zapewniające stabilizację i przesyłanie energii w postaci stacji transformatorowych. Zaliczenie obiektu budowlanego do budowli (sieć elektroenergetyczna) wyklucza równocześnie zaliczenie jej poszczególnych składników do budynków.

Okoliczność, iż w spornym obiekcie budowlanym stacji transformatorowej znalazły się wszystkie elementy statuujące pojęcie budynku (art. 1a ust. 1 pkt 1 p.o.l.) nie oznacza, że obiekt ten jest budynkiem. Przy klasyfikacji tego rodzaju obiektów budowlanych, należy zawsze mieć na uwadze jego elementy funkcjonalne, czyli przeznaczenie, wyposażenie oraz sposób i możliwość wykorzystania tegoż obiektu jako całości. Obiekt budowlany w postaci stacji transformatorowej umożliwia bowiem użytkowania sieci elektroenergetycznej (budowli) zgodnie z jej przeznaczeniem.”

Istotą sporu rozstrzygniętego wyrokiem WSA w Szczecinie z dnia 18 kwietnia 2007r. o sygnaturze akt: I SA/Sz 718/06 było, czy stacja transformatorowa jest budowlą w rozumieniu ustawy, czy budynkiem, w którym znajdują się urządzenia. W uzasadnieniu Sąd stwierdził: „Rację ma zatem skarżąca Spółka, iż transformator wraz z rozdzielnią i "obudową" w postaci obiektu budowlanego ze ścianami i dachem należy traktować jako funkcjonalną całość. W tym względzie można kierować się stanowiskiem Sądu Najwyższego, zgodnie, z którym jeżeli określone elementy rzeczy składowej stanowią części składowe jednej rzeczy, rozstrzyga obiektywna ocena gospodarcza istniejącego między nimi fizycznego i funkcjonalnego powiązania, jeżeli więc są one powiązane fizycznie i funkcjonalnie razem w gospodarczą całość, stanowią części składowe jednej rzeczy złożonej, choćby całość ta dała się technicznie łatwo zdemontować (por. wyrok SN z dnia 28 czerwca 2002 r., sygn. akt I CK 5/02). (...) skoro obudowa transformatora stanowi integralną część stacji transformatorowej, w której mieszczą się urządzenia techniczne wchodzące w skład sieci elektroenergetycznej, a ta z kolei uznawana jest za budowlę w rozumieniu prawa podatkowego, to uprawniony jest wniosek, iż obudowa ta nie może być inaczej traktowana jak budowla.”

Można wskazać również na szereg orzeczeń, w których stwierdzono, że „Nie można traktować kabli (...) w kanalizacji kablowej i kanalizacji kablowej samoistnie w oderwaniu od całości sieci. Kanalizacja kablowa i znajdujące się w niej kable są elementem sieci (...). Z kolei sieć (...), w tym kanalizacja kablowa, w której są położone kable, jest budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy, podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od jej wartości.” (wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 3 listopada 2010r., I SA/Go 943/10, a także wyrok NSA z 29 października 2010r., II FSK 1078/10, wyrok NSA z 29 października 2010r., II FSK 1649/09, wyrok NSA z 29 października 2010r., II FSK 2179/09).

Na podstawie przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego oraz powyższej wykładni prawa, uznanie całości sieci technicznej (urządzenia elektryczne, obiekty techniczne, a także kable łączące te urządzenia), dla celów podatkowych, jako samodzielnej budowli, ma swoje uzasadnienie w orzecznictwie sądów administracyjnych.

Na niniejszą interpretację stronie przysługuje prawo wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu, ul. Kośnego 70, 45-372 Opole, 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 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi; tj. Dz. U. z 2012r. poz. 270). Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 w/w ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 w/w ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 w/w ustawy) na adres Urzędu Miasta i Gminy w Krapkowicach, ul. 3 Maja 17, 47-303 Krapkowice.