

INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

postanawia:

- ### Uzasadnienie

jest dostawcą gazu ziemnego. Spółka dostarcza gaz ziemny odbiorcom instytucjonalnym zużywającym gaz w procesie produkcyjnym. Spółka zajmuje się także tworzeniem rozwiązań w zakresie instalacji LNG służących do odbioru gazu, tzn. przy zakładach produkcyjnych kontrahentów, od których dzierżawi działkę gruntu, buduje stacje zgazowania skroplonego gazu ziemnego LNG wraz z infrastrukturą towarzyszącą. Klientami są głównie przedsiębiorstwa niepodłączone do sieci gazowych (korzystające z innych źródeł energii,

takich jak: olej opałowy, koks, węgiel) znajdujące się przede wszystkim na wsiach i obrzeżach miast.

Spółka nabywa skroplony gaz ziemny i transportuje go do zbiorników na stacjach LNG.

W stacji LNG skroplony gaz ziemny podlega regazyfikacji (tzn. ogrzaniu, na skutek którego paruje – przechodzi ze stanu ciekłego w gazowy) i rurami jest przesyłany do kontrahenta.

W skład stacji LNG wchodzi następujące elementy:

1. ogrodzenie;
2. zbiornik kriogeniczny zbudowany ze zbiornika wewnętrznego ze stali nierdzewnej oraz zbiornika zewnętrznego, wytworzony ze stali kotłowej poza miejscem położenia stacji LNG i montowany (kotwiony) na miejscu, służący do magazynowania gazu w postaci skroplonej, posadowiony na fundamencie, przymocowany do fundamentu za pomocą kotew; mocowanie nie ma charakteru trwałego – zbiornik może być zdemontowany i przeniesiony w inne miejsce (inną stację LNG) bez uszkodzenia fundamentów i innych urządzeń stacji LNG;
3. parownice atmosferyczne służące do zmiany stanu skupienia z ciekłego na gazowy, zbudowane z zamkniętego rurociągu, posadowione na fundamentach za pomocą specjalnych kotew; mocowanie nie ma charakteru trwałego – urządzenia mogą być zdemontowane i przeniesione w inne miejsce (inną stację LNG) bez uszkodzenia fundamentów i innych urządzeń stacji LNG;
4. stacja redukcyjno-pomiarowa (w której skład wchodzi: reduktorownia, kotłownia, nawianialnia, obudowa), w której następuje ogrzanie gazu (kotłownia), zredukowanie i wyrównanie ciśnienia (reduktorownia), nadanie zapachu (nawianialnia); osłonę stacji redukcyjno-pomiarowej stanowi kontener ustawiany na fundamentach bez mocowania (nie jest trwale związany z gruntem i fundamentem); urządzenia mogą być dowolnie zdemontowane i przeniesione w inne miejsce (inną stację LNG) bez uszkodzenia fundamentów innych urządzeń stacji LNG;
5. rurociąg nalewowy służący do napełniania i opróżniania zbiorników;
6. rurociąg fazy ciekłej służący do połączenia zbiorników magazynowych z parownicami roboczymi w celu umożliwienia przepływu metanu w postaci fazy skroplonej (ciekłej) i kierowania tym przepływem, wykonany ze stali nierdzewnej, może być w łatwy i szybki sposób zdemontowany, przeniesiony, wymieniony bez szkody dla pozostałych urządzeń stacji LNG;
7. rurociąg fazy gazowej przeznaczony do połączenia parownic roboczych ze stacją redukcyjno-pomiarową w celu umożliwienia przepływu metanu w postaci fazy gazowej i kierowania tym przepływem, wykonany ze stali nierdzewnej, może być w łatwy i szybki

sposób zdemontowany, przeniesiony, wymieniony bez szkody dla pozostałych urządzeń stacji LNG;

8. fundamenty pod zbiornik, parownice i stację redukcyjno-pomiarową trwale związane z gruntem; drogi (przejścia) wewnętrzne i zewnętrzne – urządzenia techniczne (zbiornik, parownice, stacja redukcyjno pomiarowa, itp.) są przymocowane (śrubami, kotwami) lub są ustawione na fundamencie bez trwałego związania z elementami budowlanymi.

Spółka, na dzierżawionej od kontrahenta nieruchomości (pozostającej w obszarze właściwości niniejszego organu podatkowego) zamierza wykonać instalację stacji zagazowania skroplonego gazu LNG odpowiadającej powyższej charakterystyce i schematowi.

Pytanie Wnioskodawcy:

Czy stacja zagazowania gazu skroplonego LNG będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w stanie prawnym obowiązującym na dzień złożenia wniosku i w jakim zakresie podlegać będą opodatkowaniu tym podatkiem urządzenia techniczne wchodzące w jej skład?

Stanowisko Wnioskodawcy:

1.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o POL (ustawa o podatkach i opłatach lokalnych) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL 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”.

W stanie prawnym do 28 czerwca 2015 r. w art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, do którego odsyła ustawa o POL, obiekt budowlany zdefiniowany został m.in. jako budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami.

Przy tym jednocześnie, w związku z ustawą z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (opublikowanej w Dzienniku Ustaw z 27 marca 2015 r., poz. 443), która weszła w życie 28 czerwca 2015 r., począwszy od 28 czerwca 2015 r., tj. na dzień złożenia niniejszego wniosku, art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane przyjmie brzmienie, zgodnie z obiektem budowlanym w rozumieniu Prawa budowlanego, będzie „budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych”.

Pod pojęciem budowli, zgodnie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, należy natomiast rozumieć „każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty

liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolnostojące maszty antenowe, wolnostojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolnostojące 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 jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”.

Przy tym, zgodnie ze stanowiskiem wynikającym z orzecznictwa sądowego, ze względu na to, że bazę pojęciową do odczytania poszczególnych terminów wskazanych w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL stanowią przepisy prawa budowlanego, konieczne jest ustalenie różnic w zakresie interpretacji treści obydwu ustaw.

Podstawowa różnica pomiędzy ustawą o POL i Prawem budowlanym sprowadza się do tego, że przytoczone powyżej definicje Prawa budowlanego dla celów procesu budowlanego mają charakter przykładowy i otwarty. Natomiast, te same definicje dla celów podatku od nieruchomości mają charakter wyczerpujący i zamknięty, co oznacza, że muszą być odczytane ściśle. Takie stanowisko w sposób wyczerpujący zaprezentował Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 13 września 2011 r.(P 33/09).

W związku z powyższym, definicję budowli – wyliczenie zawarte w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego oraz inne przepisy Prawa budowlanego odwołujące się do budowli – z perspektywy prawa podatkowego należy traktować jako wyliczenie zamknięte co oznacza, że tylko budowle/obiekty budowlane wprost wymienione w tych przepisach mogą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Same przepisy Prawa budowlanego, w kontekście obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości należy interpretować ściśle. Tym samym, zakresem przedmiotowym tego podatku nie są objęte obiekty, które wprost zostały wymienione w art. 3 pkt 1, art. 3 pkt 3 lub w innych przepisach Prawa budowlanego.

Wobec powyższego stanu prawnego, odnosząc go do zdarzenia przyszłego Spółki, należy ustalić zakres opodatkowania dla obiektów/urządzeń/maszyn wchodzących w skład stacji LNG Spółki w stanie prawnym obowiązującym po 28 czerwca 2015 r. i na dzień złożenia niniejszego wniosku.

2.

W powyższym zakresie za budowle (obiekt budowlany) w obrębie stacji LNG należy uznać fundamenty pod zbiornik, parownice i stację redukcyjno-pomiarową trwale związaną z gruntem oraz drogi (przejścia) wewnętrzne i zewnętrzne, które stanowią elementy budowlane stacji LNG (obiekty powstałe w ramach procesu budowlanego). Za obiekt budowlany, podlegający

opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w obrębie stacji LNG, należy uznać ogrodzenie wchodzące w skład tej stacji LNG.

3.

W sposób odrębny prezentuje się natomiast kwestia pozostałych urządzeń/maszyn posadowionych na fundamentach, ławie fundamentowej, budowlanych elementach wsporczych, składających się na taką stację LNG.

Zgodnie z przytoczonym stanem prawnym, począwszy od 28 czerwca 2015 r. zmiana ulegnie definicja obiektu budowlanego w art. 3 ust. 1 Prawa budowlanego zgodnie, z którą za obiekt budowlany traktowane będą wyłącznie „budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych”.

Powyższa definicja stanowi przy tym zmianę względem definicji obiektu budowlanego w zakresie budowli, obowiązującą dotychczas (i do 28 czerwca 2015 r.) zgodnie, z którą obiektem budowlanym jest „budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami”.

Z perspektywy zmiany Prawa budowlanego i nowej definicji obiektu budowlanego, w kontekście opodatkowania stacji LNG podatkiem od nieruchomości, zasadnicze dla rozstrzygnięcia opodatkowania podatkiem od nieruchomości stają się, zatem następujące kwestie:

- odstąpienie w nowej definicji od wskazania urządzeń technicznych, jako elementów składających się wraz z budowlą na obiekt budowlany – obiektem budowlanym jest budowla wraz z instalacjami (i to o ile instalacji zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem), ale już urządzenia związane z budowlą nie tworzą z tą budowlą obiektu budowlanego;
- obiekt budowlany stanowią wyłącznie obiekty, które zostały wniesione z użyciem wyrobów budowlanych – powyższa przesłanka wskazuje, że obiektem budowlanym będą wyłącznie takie obiekty, które powstały w ramach prowadzonego procesu budowlanego (zostały wzniesione, a nie np. wyprodukowane, wytworzone) i tylko pod warunkiem, że przy ich powstaniu (wzniesieniu) zostały wykorzystane wyroby budowlane (materiały budowlane).

Odnosząc powyższe uwarunkowania wynikające z nowej definicji obiektu budowlanego do elementów (maszyn/urządzeń) składających się na stację LNG (którą Spółka zamierza wytworzyć) należy wskazać, że urządzenia te nie będą, w świetle tej definicji stanowić obiektu budowlanego, który mógłby podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL (na co Spółka szczegółowo wskazuje poniżej).

4.

W pierwszej kolejności należy odnieść się w tym zakresie do klasyfikacji zbiornika składającego się na stację LNG w świetle Prawa budowlanego. Zgodnie z wyliczeniem zawartym w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego budowlami (w rozumieniu Prawa budowlanego) są zbiorniki. Jako rozwinięcie wyliczenia z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego – pojęciem budowli objęte są również obiekty wymienione w załączniku do Prawa budowlanego określające kategorie obiektów budowlanych. Zgodnie z treścią tego załącznika, do kategorii XIX obiektów budowlanych zalicza się „zbiorniki przemysłowe, jak silosy, elewatory, bunkry do magazynowania paliw i gazów oraz innych produktów chemicznych”. Zgodnie ze wskazanym wyżej stanowiskiem TK należy uznać, że zapisy tego załącznika mają charakter doprecyzowujący dla pojęć określonych w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Z tak zakreślonej przez ustawodawcę kategorii wynika, zatem że w świetle art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, ustawodawca uznaje za zbiorniki wyłącznie obiekty służące magazynowaniu, np. cieczy, gazów i innych substancji. Zbiornik, będący elementem stacji LNG Spółki służy do magazynowania gazu w postaci skroplonej przy jednoczesnym utrzymaniu paliwa w temperaturze -162°C jest to właściwość zbiornika wynikająca z jego budowy – nie jest ona wynikiem procesu technologicznego zachodzącego we wnętrzu zbiornika. W związku z tym zbiornik, jako element stacji LNG niewątpliwie jest budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego.

W tym kontekście w dalszej kolejności należy ocenić, czy zbiornik taki, będąc budowlą wg Prawa budowlanego, jednocześnie może zostać uznany za obiekt budowlany w świetle nowej definicji obowiązującej począwszy od 28 czerwca 2015 r. Przy czym w ocenie Spółki zbiornik definicji tej nie spełnia ze względu na brak wypełnienia warunków dotyczących wzniesienia (powstania w ramach procesu budowlanego) oraz wytworzenia z użyciem wyrobów budowlanych. Wskazać należy, że zbiornik kriogeniczny stacji LNG stanowi urządzenie techniczne prefabrykowane i wyprodukowane poza obszarem zabudowy (powstania stacji LNG) i na to miejsce będzie jedynie dowożony w celu dokonania montażu/instalacji, poprzez zakotwienie do fundamentu. Zbiornik powstawał będzie poza zakresem procesu budowlanego i nie zostanie wytworzony z wyrobów budowlanych (zbiornik wyprodukowany jest ze stali kotłowej).

W tym zakresie zatem, zbiornik, stanowiąc budowlę w rozumieniu Prawa budowlanego, nie będzie jednocześnie stanowił obiektu budowlanego w rozumieniu Prawa budowlanego (w brzmieniu obowiązującym od 28 czerwca 2015 r.), konsekwentnie, zbiornik taki nie będzie stanowił budowli w rozumieniu art. 1 ust. 1 pkt 2 ustawy o POL i nie będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

5.

W podobny sposób poza zakresem opodatkowania w obrębie stacji LNG pozostawać będą również pozostałe urządzenia techniczne posadowione na fundamentach, ławie fundamentowej,

budowlanych elementach wsporczych składające się na stację LNG (parownice, reduktorownia, nawaniania kontaktowa, kotłownia, rurarz techniczny).

Jak wynika z charakterystyki urządzeń technicznych stacji LNG (m.in. reduktorownia, nawaniania kontaktowa, kotłownia, parownice) urządzenia te nie są trwale związane z budowlą (fundamentami stacji LNG/zbiornikiem), mogą swobodnie i w prosty sposób zostać odłączone od pozostałych elementów istniejącej stacji LNG i być przeniesione w inne miejsce bez uszczerbku i naruszenia integralności (zniszczenia, uszkodzenia) pozostałych urządzeń stacji (w tym zbiornika). Również sam zbiornik, może zostać odłączony od stacji LNG, przeniesiony w inne miejsce (inną stację LNG), wymieniony. Powiązanie pomiędzy elementami stacji nie jest zatem trwałe i nierozzerwalne.

Odnosząc się do zakresu nowej definicji obiektu budowlanego wskazać należy, że definicja obiektu budowlanego, do której odnosi się niniejszy wniosek, w brzmieniu od 28 czerwca 2015 r., nie będzie obejmować swoim zakresem jakichkolwiek urządzeń technicznych. Oznacza to, że urządzenia techniczne wraz z budowlą (elementem budowlanym) nie tworzą wspólnie obiektu budowlanego. W przypadku tego rodzaju elementów złożonych sama budowla wciąż może stanowić obiekt budowlany (przy zastrzeżeniu spełnienia warunków dotyczących (1) wzniesienia, (2) z użyciem wyrobów budowlanych – por. pkt 4 powyżej), ale urządzenie techniczne każdorazowo pozostaje już poza zakresem uznania go za obiekt budowlany.

Powyższe pozostaje jednocześnie w zgodzie z przytaczaną wyżej definicją budowli z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, z którego wynika m.in., że ustawodawca dla kategorii obiektów złożonych, w skład, których wchodzi urządzenia techniczne i części budowlane, do budowli zaliczył jedynie „części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”. Z powyższego wynika, że ustawodawca przesądził, że w przypadku obiektów złożonych składających się z części budowlanej i urządzenia technicznego pomiędzy tymi elementami zachodzi/ może zachodzić związek użytkowy, ale z definicji są one samodzielne/ odrębne pod względem technicznym i nie stanowią łącznie budowli z tą częścią budowlaną/ fundamentem. Stąd, budowlą/ obiektem budowlanym jest wyłącznie fundament/ część budowlana. Wykluczone jest natomiast uznawanie urządzeń technicznych, samodzielnie lub w powiązaniu z fundamentami (budowlami), na których są one posadowione, jako budowli/ obiektów budowlanych.

W tym kontekście, urządzenia techniczne, samodzielnie lub łącznie z elementem budowlanym (budowlą) nie tworzą obiektu budowlanego w rozumieniu art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego w brzmieniu obowiązującym od 28 czerwca 2015 r. Konsekwentnie, tego rodzaju urządzenia techniczne składające się na stację LNG nie stanowią budowli w rozumieniu art. 1a pkt 2 ustawy o POL i nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

6.

Powyższe stanowisko w zakresie charakterystyki poszczególnych obiektów stacji LNG z perspektywy Prawa budowlanego, zostało potwierdzone w opinii technicznej uzyskanej przez Spółkę (w załączeniu). Z opinii technicznej wynika, że w obrębie stacji LNG Spółki obiektami budowlanymi nie są urządzenia techniczne składające się na tą stację LNG, a za takie mogą być traktowane części budowlane – fundamenty stacji LNG. Zgodnie z opinią techniczną obiektami budowlanymi, w rozumieniu art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, nie są urządzenia techniczne stacji LNG, tj. m.in. parownice, stacja redukcyjno-pomiarowa z reduktorownią, kotłownią i nawianialnią, oraz rurarz techniczny składające się na stację LNG.

Przekładając powyższe ustalenia w zakresie sytuacji Spółki i charakterystyki stacji LNG, należy wskazać, że zgodnie art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL, w związku z art. 3 pkt 1 oraz art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego (w brzmieniu obowiązującym od 28 czerwca 2015 r. i na dzień złożenia niniejszego wniosku), w obrębie stacji LNG Spółki za budowle (w rozumieniu ustawy o POL) podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w stanie prawnym obowiązującym od 28 czerwca 2015 r. należy uznać wyłącznie:

- a) ogrodzenia stacji LNG,
- b) fundamenty pod maszyny i urządzenia stacji LNG, drogi, place wew. i zew.

Pozostałe elementy stacji LNG, obejmujące zbiornik oraz pozostałe urządzenia techniczne (parownice, stacja redukcyjno-pomiarowa z reduktorownią, kotłownią i nawianialnią, oraz rurarz) będą pozostawać poza zakresem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Do wniosku załączono opinię techniczną stacji LNG, która zawiera schemat techniczny stacji LNG oraz schemat stacji LNG ze zdjęciem.

W wyniku dokonanej analizy wniosku oraz stanu prawnego organ podatkowy zważył, co następuje:

Udzielając odpowiedzi na pytanie Spółki należy wskazać, że punktem wyjścia w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości stacji zagazowania gazu skroplonego LNG są przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t. j. Dz. U. 2016 r., poz. 716 ze zm. – dalej u.p.o.l.) 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.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Do 27 czerwca 2015 r. obiektem budowlanym w rozumieniu art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t. j. Dz. U. 2016 poz. 290 ze zm., dalej u.p.b.), był: a) budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, b) budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, c) obiekt małej architektury.

Od 28 czerwca 2015 r. obiektem budowlanym w rozumieniu art. 3 pkt 1 u.p.b. jest budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Powyższa zmiana brzmienia przepisu, według uzasadnienia do nowelizacji u.p.b. oraz odpowiedzi Ministra Finansów na interpelację poselską (nr 33466) z dnia 24 lipca 2015 r. (PL-LS.054.21.2015.MWD), miała na celu uproszczenie i skrócenie procedury budowlanej, a nie zmianę zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ponadto, w odpowiedzi na powyższą interpelację wskazano, że 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 (jako urządzenia budowlane stanowiące budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) będą nadal podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Ponadto dodać należy, że definicja budowli według ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest szerszą definicją niż według przepisów prawa budowlanego. Pojęcie budowli wg u.p.o.l. oprócz budowli w rozumieniu przepisów prawa budowlanego obejmuje także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Należy wskazać, że definicja budowli w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie uległa zmianie.

Zgodnie z art. 3 pkt 3 u.p.b. przez pojęcie budowla 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 jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Mając powyższe na uwadze należy wskazać, iż w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego zbiornik został wprost wymieniony jako budowla. Ponadto w załączniku do ustawy Prawo budowlane kategoria XIX obejmuje: „zbiorniki przemysłowe, jak silosy, elewatory, bunkry do magazynowania paliw i gazów oraz innych produktów chemicznych”.

Spółka wskazała, że zbiornik LNG zbudowany jest ze zbiornika wewnętrznego ze stali nierdzewnej oraz ze zbiornika zewnętrznego ze stali kotłowej i będzie posadowiony na fundamencie i przymocowany za pomocą kotew. Mocowanie nie będzie miało trwałego charakteru – zbiornik może być zdemontowany i przeniesiony w inne miejsce bez uszkodzenia fundamentów i innych urządzeń stacji LNG. Ponadto Spółka stwierdziła, że zbiornik będzie powstawał poza zakresem procesu budowlanego i nie zostanie wytworzony z wyrobów budowlanych, w związku z tym nie będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wyrobem budowlanym w rozumieniu ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 r. jest wyrób budowlany, o którym mowa w art. 2 pkt 1 rozporządzenia Nr 305/2011.

Art. 2 pkt 1 Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) Nr 305/2011 z dnia 9 marca 2011 r. ustanawiającego zharmonizowane warunki wprowadzania do obrotu wyrobów budowlanych i uchylającego dyrektywę Rady 89/106/EWG (Dz. Urz. UE L 88 z 04.04.2011) mówi, że "wyrób budowlany" oznacza każdy wyrób lub zestaw wyprodukowany i wprowadzony do obrotu w celu trwałego wbudowania w obiektach budowlanych lub ich częściach, którego właściwości wpływają na właściwości użytkowe obiektów budowlanych w stosunku do podstawowych wymagań dotyczących obiektów budowlanych.

Na podstawie powyższego rozporządzenia został wydany Komunikat Komisji w ramach wykonania rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 305/2011 z dnia 9 marca 2011 r. ustanawiającego zharmonizowane warunki wprowadzania do obrotu wyrobów budowlanych uchylającego dyrektywę Rady 89/2016/EWG (dalej: Komunikat). Analizując ten Komunikat można wywnioskować, że wyrobem budowlanym jest między innymi cement, domieszki do betonu, wapno budowlane, płyty kartonowo-gipsowe, szkło w budownictwie, kostka brukowa, stal, stal odporna na korozję, odlewy staliwne do zastosowań konstrukcyjnych, asfalty i lepiszcza asfaltowe, kruszywa. Ponadto wyrobem budowlanym są też wyroby, które powstają poza placem budowy, takie jak: piece grzewcze, słupy oświetleniowe, stałe urządzenia gaśnicze, kominy, kotły grzewcze, znaki drogowe, bramy, drzwi, okna, żaluzje.

Mając na uwadze przepisy Komunikatu należy wskazać, że stal nierdzewna jest wyrobem budowlanym. Dla wyrobów stalowych przewidziano między innymi normę EN 10088-4:2009 – Stale odporne na korozję – część 4: Warunki techniczne dostawy blach grubych, blach cienkich i taśm ze stali nierdzewnych do zastosowań konstrukcyjnych.

Obowiązująca definicja obiektu budowlanego wg u.p.b. mówi, że budowla winna być wzniesiona z użyciem wyrobów budowlanych, ale nie wskazuje gdzie i w jakim procesie ma powstać. Ponadto dodać należy, że zbiornik musi zostać tak zainstalowany, aby zapewnić bezpieczeństwo jego użytkowania i uwzględnić chociażby skutki działania sił natury.

Zdaniem organu podatkowego zbiornik LNG jest obiektem budowlanym w rozumieniu u.p.b i budowlą podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. budowlą jest także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Przez pojęcie urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego (art. 3 pkt 9 u.p.b.) należy rozumieć urządzenie 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.

Zdaniem organu podatkowego stacja LNG nie będzie służyć wyłącznie magazynowaniu gazu ziemnego, ale będzie umożliwiać dostarczenie gazu jako źródła energii do odbiorcy niepodłączonego do sieci gazowych, a korzystającego z innych źródeł energii. Gaz LNG będzie transportowany z fabryki w specjalistycznych cysternach, następnie dostarczany do stacji LNG, a dokładnie do zbiornika kriogenicznego za pomocą rurociągu nalewczego. Następnie transferowany, za pomocą rurociągu fazy ciekłej, do parownicy aby zmienić stan skupienia z ciekłego na gazowy. Przez rurociąg fazy gazowej gaz będzie płynął do stacji redukcji-pomiarowej, w której nastąpi ogrzanie gazu, zredukowanie i wyrównanie ciśnienia, nadanie zapachu. Po wyjściu z tej stacji gaz będzie gotowy do użytku i rurami przesyłany do klienta.

Zdaniem organu podatkowego parownice atmosferyczne, stacja redukcji-pomiarowa, rurociąg nalewczy, rurociąg fazy ciekłej, rurociąg fazy gazowej są instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania zbiornika i stacji LNG zgodnie z ich przeznaczeniem. Bez tych elementów stacja nie mogłaby funkcjonować w celu do tego przeznaczonym.

Ponadto, jak słusznie wskazała Spółka ogrodzenie stacji LNG, fundamenty pod maszyny i urządzenia stacji LNG, drogi, place wewnętrzne i zewnętrzne będą również podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Pojęcie budowli według ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obejmuje obiekty budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędące budynkami lub obiektami małej architektury oraz urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, które zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Biorąc pod uwagę powyższe należy wskazać, że stacja LNG w całości (ogrodzenie, zbiornik kriogeniczny, parownice atmosferyczne, stacja redukcyjno-pomiarowa, rurociąg nalewczy, rurociąg fazy ciekłej, rurociąg fazy gazowej, fundamenty pod zbiornik, parownice i stację redukcyjno-pomiarową, drogi wewnętrzne i zewnętrzne) będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Nie można się zgodzić z Wnioskodawcą, że urządzenia budowlane muszą być trwale i nierozdzielnie związane z budowlą. W przytoczonych wyżej definicjach ustawodawca nie określił wymogu, aby urządzenia budowlane były trwale związane z obiektem budowlanym czy też z gruntem. Urządzenia te mogą być odłączane od pozostałych elementów stacji i przenoszone w inne miejsca, jednak działanie stacji gazowej bez tych urządzeń nie będzie możliwe. Poszczególne elementy stacji gazowej są połączone ze sobą i współpracują ze sobą, odłączenie któregośkolwiek z nich uczyniłoby budowle bezużytecznymi.

Biorąc pod uwagę powyższą analizę, zdaniem organu podatkowego, mimo zmiany brzmienia definicji obiektu budowlanego w ustawie prawo budowlane, w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wszystkie elementy stacji zgazowania skroplonego gazu ziemnego LNG będą stanowiły budowle i będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Mając na uwadze powyższe – postanowiono jak w sentencji niniejszej interpretacji.

Pouczenie

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Na niniejszą interpretację przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, ul. Emilii Plater 1, 10-562 Olsztyn, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi). Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działalność lub bezczynność są przedmiotem skargi na adres: Burmistrz Susza, ul. J. Wybickiego 6, 14-240 Susz.

B U R M I S T R Z

Krzysztof Piotrowski