



PREZYDENT MIASTA STOŁECZNEGO WARSZAWY

Warszawa dnia 17-03-2023

COP-13.310.29.2022.GWA
COP-13/31101/832/GWA/22

(...)

Spółka Akcyjna

ul. (...)

NIP (...)

reprezentowana przez

Pana (...)

adres do doręczeń:

(...) Sp. z o.o.

Al. (...)

Działając na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa
(Dz.U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.)

po rozpatrzeniu

wniosku (...) Spółka Akcyjna z siedzibą w (...) przy ulicy (...) z dnia 8 listopada 2022 r. (data wpływu do organu podatkowego – 14 listopada 2022 r.), uzupełnionego pismem z dnia 7 grudnia 2022 r., w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości

postanawiam

uznać stanowisko Wnioskodawcy, w zakresie elementów wymienionych w pkt 4-7 i 10-12 wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, za prawidłowe w obowiązującym stanie prawnym.

W pozostałym zakresie Prezydent m.st. Warszawy wydał postanowienie o pozostawieniu bez rozpatrzenia wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Stan faktyczny przedstawiony we wniosku.

Z treści przedłożonego wniosku o udzielenie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego (dalej jako „wniosek”) wynika, iż (...) Spółka Akcyjna (dalej jako „Wnioskodawca”) jest posiadaczem dwóch budynków przemysłowych położonych w (...) przy ul. (...). Są to: budynek Rozdzielni elektrycznej oraz budynek Przepompowni wody sieciowej PP2.

Budynek Rozdzielni elektrycznej to jednokondygnacyjny, murowany budynek nadziemny. Posiada jednospadowy dach, cztery ściany, fundamenty w postaci betonowych, zbrojonych ław fundamentowych oraz jest trwale związany z gruntem.

W budynku Rozdzielni elektrycznej dochodzi do przekształcenia średniego napięcia prądu na napięcie niskie. Opisywany obiekt budowlany zapewnia zasilanie zarówno na potrzeby własne (tj. instalacji elektrycznych oświetlenia ogólnego i awaryjnego, gniazd 230 V, siły, UPC i AKPiA), jak i zasila urządzenia techniczne i instalacje elektryczne zlokalizowane wewnątrz sąsiedniego budynku Przepompowni wody sieciowej PP2.

Z uwagi na powyższe w budynku Rozdzielni elektrycznej umieszczono m.in. dwa transformatory suche żywiczne o mocy 1000 kVA, pracujące w układzie rezerwowym oraz rozdzielnice 0,4 kV i 15 kV, które przeznaczone są do zasilania i zabezpieczenia urządzeń znajdujących się wewnątrz budynku Rozdzielni elektrycznej oraz budynku Przepompowni PP2 przed skutkami zwarć i przeciążeń. Przedmiotowe urządzenia w ewidencji księgowej Wnioskodawcy stanowią trzy odrębne środki trwałe o numerach inwentarzowych 1-211Z17603 (transformatory 15/04 kV); 1-211Z17604 (rozdzielnia 0,4 kV) oraz 1-211Z17612 (rozdzielnia 15 kV) i są one zgłaszane do opodatkowania jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W celu zapewnienia możliwości użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, budynek ten wyposażony został w szereg instalacji wewnętrznych i urządzeń, w tym:

- instalację przeciwpożarową;
- instalację telewizji dozorowanej CCTV;
- instalację sygnalizacji włamania i napadu;
- instalację wentylacji wyciągowej;
- system sterowania lokalnego DCS.

Budynek Przepompowni wody sieciowej PP2 to żelbetowy, jednokondygnacyjny obiekt podziemny. Budynek ten posiada płaski dach, cztery ściany wydzielające go z otaczającej przestrzeni oraz jest posadowiony na żelbetowej płycie fundamentowej. Jest trwale związany z gruntem. Wewnątrz tego budynku położono posadzkę betonową, ściany, sufit i posadzkę wykończono betonem zatartym na gładko. Przedmiotowy budynek funkcjonuje jako pompownia wody sieciowej zapewniając odpowiednie ciśnienie dyspozycyjne, niezbędne dla prawidłowej pracy instalacji lub węzłów ciepłowniczych u odbiorców energii cieplnej. Z uwagi na powyższe w budynku Przepompowni wody

sieciowej PP2 umieszczono m.in. zestaw pompowy obejmujący trzy pompy przewołowe z zasilającymi je silnikami oraz rurociągi z armaturą, odwodnieniami i odpowietrzeniem. Przedmiotowe urządzenia w ewidencji księgowej Wnioskodawcy stanowią dwa odrębne środki trwałe o numerach inwentarzowych 1-211Z17607 (zestawy pompowe) oraz 1-211Z17608 (rurociągi i armatura w przepompowni) i są one zgłaszane do opodatkowania jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W celu zapewnienia możliwości użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem budynek Przepompowni wody sieciowej PP2 wyposażono w szereg instalacji wewnętrznych i urządzeń, m.in. w:

- instalację przeciwpożarową,
- instalację telewizji dozorowanej CCTV,
- instalację sygnalizacji włamania i napadu,
- instalację wentylacji mechanicznej,
- system sterowania lokalnego DCS,
- szafowe przetwornice mocy VACON NXC.

W obiekcie Przepompowni PP2 zamontowano także podest zapewniający dostęp do obsługi zainstalowanych w środku urządzeń i żurawie słupowe oraz umieszczono rusztowanie warszawskie.

W dalszej części wniosku, w poszczególnych punktach Wnioskodawca opisał w/w instalacje i urządzenia znajdujące się w budynkach Rozdzielni i Przepompowni, tj.:

- instalację przeciwpożarową (pkt 4 wniosku),
- instalację telewizji dozorowanej CCTV (pkt 5 wniosku),
- instalację sygnalizacji włamania i napadu (pkt 6 wniosku),
- instalację wentylacji mechanicznej (pkt 7 wniosku),
- system sterowania lokalnego DCS (pkt 8 wniosku),
- szafowe przetwornice mocy VACON NXC (pkt 9 wniosku),
- podest techniczny (pkt 10 wniosku),
- rusztowanie warszawskie (pkt 11 wniosku),
- żurawie słupowe (pkt 12 wniosku).

Instalacja przeciwpożarowa umiejscowiona w budynkach Przepompowni wody sieciowej PP2 i Rozdzielni elektrycznej, która w ewidencji księgowej Wnioskodawcy stanowi część środka trwałego nr inw. 1-211Z17605, obejmuje umiejscowioną w budynku Rozdzielni centralę systemu sygnalizacji pożaru, która współpracuje z ręcznymi ostrzegaczami pożarowymi, czujki dymowe, przeciwpożarowy wyłącznik prądu oraz system zasysający powietrze w momencie wystąpienia zadymienia. Alarmowanie osób zapewnione jest za pomocą sygnalizatorów optyczno - akustycznych.

Przedmiotowa instalacja jest zgłaszana przez Wnioskodawcę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Instalacja telewizji dozorowanej CCTV umiejscowiona jest w budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz w budynku Rozdzielni elektrycznej i w ewidencji księgowej Wnioskodawcy stanowi część środka trwałego nr inw. 1-211Z17605. W skład instalacji telewizji dozorowanej CCTV wchodzi umieszczone wewnątrz obu budynków kamery monitoringu połączone za pomocą przewodu F/UTP z panelem krosowym, switch Zyxel oraz rejestrator IP zawierający dwa dyski twarde o pojemności 4TB każdy, które umieszczone są w szafce wiszącej Rack 15U w pomieszczeniu budynku Rozdzielni elektrycznej. Instalacja CCTV umożliwia cyfrową rejestrację obrazu przy użyciu lokalnego rejestratora oraz przesyłanie go poza obiekt przy użyciu łącza internetowego.

Przedmiotowa instalacja jest zgłaszana przez Wnioskodawcę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Instalacja sygnalizacji włamania i napadu umiejscowiona jest zarówno w budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 jak i w budynku Rozdzielni elektrycznej. W ewidencji księgowej Wnioskodawcy instalacja ta stanowi - obok instalacji przeciwpożarowej i telewizji dozorowanej CCTV - część środka trwałego nr inw. 1-211Z17605. Ponieważ wymienione budynki nie są przewidziane do obecności na miejscu pracowników Wnioskodawcy, to zaprojektowano system kontroli otwarcia drzwi obejmujący czujniki kontaktronowe i czytniki zbliżeniowe kart. Elementem instalacji jest centrala umożliwiająca obsługę do 64 użytkowników, wyposażona w pamięć zdarzeń i moduł umożliwiający podłączenie jej do sieci ethernet - co przy wykorzystaniu protokołów IP umożliwia zdalną obserwację.

Przedmiotowa instalacja jest zgłaszana przez Wnioskodawcę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Instalacja wentylacji mechanicznej (środek trwały w ewidencji Wnioskodawcy o nr inw.: 1- 211Z17609) zapewnia stałą kontrolowaną wymianę powietrza niezależną od warunków zewnętrznych, dzięki czemu pomaga utrzymać temperaturę właściwą do pracy urządzeń wewnątrz budynków Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz Rozdzielni elektrycznej. W budynku Przepompowni PP2 zainstalowano wentylację mechaniczną nawiewowo- wywiewną mającą na celu przewietrzanie pomieszczenia oraz usuwanie zysków ciepła od zainstalowanych wewnątrz urządzeń w celu utrzymania w pomieszczeniu zakładanej temperatury. W skład instalacji wentylacji w budynku Przepompowni PP2 wchodzi: centrala wentylacyjna Clima Gold OPTIMA, kanały wentylacyjne z nawiewnikami szczelinowymi i anemostatami oraz wentylator osiowy. Sterowanie pracą centrali oraz wentylatora odbywa się poprzez szafkę sterowniczą centrali klimatyzacyjnej. W budynku Rozdzielni elektrycznej przewidziano wentylację grawitacyjną pozwalającą na dwukrotną wymianę powietrza w ciągu godziny; wyciąg realizowany jest przez wyrzutnię ścienną 300x300 a nawiew grawitacyjny przez czerpnię ścienną 300x300.

Przedmiotowa instalacja jest zgłaszana przez Wnioskodawcę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej.

System sterowania lokalnego DCS (OVATION) stanowi w ewidencji księgowej Wnioskodawcy środek trwały o nr inw. 1-211Z17606. Jest to system automatyki przemysłowej służący do zdalnego sterowania i wizualizacji pracy procesów przemysłowych. Przedmiotowy system umożliwia m.in. monitorowanie oraz zdalne sterowanie parametrami pracy urządzeń w budynku Przepompowni wody sieciowej PP2, diagnostykę stanu systemu, urządzeń i kontrolerów, zbieranie danych historycznych, a także wizualizację procesów i trendów w oparciu o dane historyczne. W jego skład wchodzi specjalistyczne oprogramowanie komputerowe firmy EMERSON oraz szereg urządzeń sieciowych zainstalowanych w budynkach Pompowni wody sieciowej PP2 oraz Rozdzielni elektrycznej m.in.: routery Cisco 2901 (core router), switche Cisco WS-C2960 oraz IE2000, kontrolery przemysłowe, komputer stacjonarny DELL OptiPlex 9020; komputer komunikacyjny MOXA UC-8100, serwer DELL PowerEdge T320, stacja robocza DELL Precision Tower 7910, szafy AKPiA jak również okablowanie strukturalne.

Przedmiotowy system jest zgłaszany przez Wnioskodawcę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Szafowe przetwornice mocy VACON NXC 07305, które w ewidencji księgowej Wnioskodawcy ujęte są pod wspólnym numerem inwentarzowym 1-211Z17613, to zainstalowane w budynku Pompowni wody sieciowej PP2 urządzenia elektryczne, których funkcją jest zamiana prądu stałego (którym są zasilane), na prąd przemienny o regulowanej częstotliwości wyjściowej. Przedmiotowe urządzenia są wykorzystywane do sterowania prędkością silników w celu poprawy kontroli nad procesami, zredukowania zużycia energii oraz zwiększenia wydajności zmniejszenia naprężeń mechanicznych. W skład jednej przetwornicy wchodzi: właściwy przemiennik częstotliwości, elementy sterowania, przekaźniki, pomocnicze zaciski, filtry wyjściowe. Całość umieszczona jest w stalowej obudowie (szafie), na froncie której znajduje się moduł sterujący wraz z pozostałymi opcjami sterowania (przyciski, lampki itp.). Opisywane urządzenia posadowione są na szynach montażowych przymocowanych do podestów stalowych, co umożliwia ich łatwe serwisowanie i przeniesienie.

Przedmiotowe urządzenia są zgłaszane przez Wnioskodawcę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Podest techniczny, który zamontowany został w pomieszczeniu budynku Przepompowni wody sieciowej PP2, w ewidencji księgowej Wnioskodawcy stanowi środek trwały o nr inw I - 211Z17610. Przedmiotowy podest o nieregularnym kształcie stanowi konstrukcję wsporczą oraz zapewnia dostęp do posadowionych na nim falowników oraz szaf elektrycznych. Konstrukcję podestu tworzą trzy stalowe dźwigary oparte na dwóch rzędach słupów ze stalowych profili o wysokości 2,85 m. Przekręcie wykonano z krat zgrzewanych typu mostostal oraz blachy ryflowanej układanych bezpośrednio na płatwiach. Bezpieczeństwo użytkowania podestu zapewniają balustrady okalające. Wymiary podestu to: długość: 10,85 m; szerokość: 2,20 m, wysokość od posadzki: 3,00 m. Podest

nie posiada własnych fundamentów, został zakotwiony za pomocą śrub do płyty fundamentowej budynku.

Przedmiotowa konstrukcja jest zgłaszana przez Wnioskodawcę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Rusztowanie warszawskie (środek trwały w ewidencji Wnioskodawcy o nr inw.: 1-211Z17611) to mobilna konstrukcja stalowa, pozwalająca wykonywać prace na wysokościach. Jest to wyposażona w kółka rama stanowiąca moduł z pionowych i poziomych rur stalowych wraz z podestem. Całość montuje się ze sobą bez użycia dodatkowych akcesoriów. Przedmiotowa konstrukcja umiejscowiona została w pomieszczeniu budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 i jest sporadycznie wykorzystywana w razie potrzeby dotarcia do zamontowanych wewnątrz budynku urządzeń i instalacji w celu ich konserwacji lub naprawy.

Przedmiotowa konstrukcja jest zgłaszana przez Wnioskodawcę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Żurawie słupowe, które zamontowano w pomieszczeniu Przepompowni wody sieciowej PP2, w ewidencji księgowej Wnioskodawcy ujęte są jako środki trwałe o numerach inw. 1- 211Z16978 oraz 1-211Z16979. Są to żurawie stacjonarne słupowe typu A5 o udźwigu 3,5 T z ręcznym obrotem ramienia zamontowane bezpośrednio do płyty dennej budynku Przepompowni, które są wykorzystywane w przypadku konieczności demontażu i przeniesienia urządzeń pracujących we wspomnianym budynku. Są to więc dźwignicowe obiekty pomocnicze, wykorzystywane w wyjątkowych sytuacjach np. awarii urządzeń zainstalowanych wewnątrz budynku Przepompowni.

Przedmiotowe urządzenia dźwignicowe są zgłaszane przez Wnioskodawcę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Wnioskodawca sformułował następujące pytania:

- I. Czy scharakteryzowane w pkt 4-7 stanu faktycznego instalacje, które są zlokalizowane w budynkach przemysłowych Wnioskodawcy i zapewniają możliwość korzystania z danego budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle lub części budowli?
- II. Czy scharakteryzowane w pkt 8-9 stanu faktycznego system informatyczny oraz urządzenia, które są zainstalowane w budynkach przemysłowych Wnioskodawcy i zapewniają możliwość korzystania z danego budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle lub części budowli?
- III. Czy scharakteryzowane w pkt 10-12 stanu faktycznego elementy wyposażenia, które są umiejscowione w budynkach przemysłowych Wnioskodawcy i zapewniają możliwość korzystania z danego budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle lub części budowli?”.

Stanowisko Wnioskodawcy.

Wnioskodawca zaprezentował następujące stanowisko.

- I. Scharakteryzowane w pkt 4-7 stanu faktycznego instalacje, które są zlokalizowane w budynkach przemysłowych Wnioskodawcy i zapewniają możliwość korzystania z danego budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, nie mogą zostać uznane ani za budowlę ani za część budowli, zatem nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
- II. Scharakteryzowane w pkt 8-9 stanu faktycznego systemy informatyczne oraz urządzenia, które są zlokalizowane w budynkach przemysłowych Wnioskodawcy i zapewniają możliwość korzystania z danego budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, nie mogą zostać uznane ani za budowlę ani za część budowli, zatem nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
- III. Scharakteryzowane w pkt 10-12 stanu faktycznego elementy wyposażenia, które są zlokalizowane w budynkach przemysłowych Wnioskodawcy i zapewniają możliwość korzystania z danego budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, nie mogą zostać uznane ani za budowlę ani za część budowli, zatem nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca wskazał m.in.:

„[...] z uwagi na wyraźne odesłanie do przepisów prawa budowlanego w zakresie definicji obiektu budowlanego, budynek tak naprawdę obejmuje zarówno:

- konieczne elementy i cechy konstrukcyjne z art. 1 a ust. 1 pkt 1 upol, jak również
- instalacje zapewniające możliwość użytkowania budynku zgodnie z jego przeznaczeniem.

Budynek musi być pojmowany kompleksowo - jako całość składająca się tak z konstrukcji, jak i z fragmentów użytkowych, nadających budynkowi funkcjonalność.

Po czwarte - odtworzona z art. 1a ust. 1 pkt 1 upol i z art. 3 pkt 1 uPb definicja budynku jest dość klarowna, ma charakter zamknięty i pozytywny - budynek musi mieć dach, fundamenty, trwałe połączenie z gruntem i wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych - a fragmentami tak przedstawionego budynku są również instalacje, dające możliwość korzystania z budynku zgodnie z jego przeznaczeniem.

Budynek - stosownie do art. 1 a ust. 1 pkt 1 upoi w zw. z art. 3 pkt 1 uPb - to zatem konstrukcja oraz towarzyszące jej instalacje, zapewniające możliwość użytkowania budynku zgodnie z jego przeznaczeniem. Budynek według upoi, musi być postrzegany nie tylko jako połączone ze sobą elementy konstrukcyjne, ale i instalacje nadające mu funkcje użytkowe - zob. wyrok NSA z dnia 24 czerwca 2014 r., sygn. akt: II FSK 1792/12 [...].

Zatem instalacje zapewniające możliwość użytkowania budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, są częściami budynku, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol w zw. z art. 3 pkt 1 uPb. Podnieść trzeba, że w opisie instalacji, zawartym w definicji obiektu budowlanego z uPb, jest mowa wyłącznie o tym, że instalacje mają zapewniać możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. To funkcjonalne spojrzenie powoduje, że wskazana rola instalacji jest jedynym kryterium decydującym o tym, czy instalacja powinna być uznana za fragment budynku. Kreowanie jakichkolwiek innych warunków, od których spełnienia zależałoby traktowanie instalacji za części budynku, byłoby w istocie działaniem niedopuszczalnym, bo polegającym na wprowadzaniu kryteriów pozaustawowych, sprzecznym z konstytucyjną zasadą określoności i wyłączności ustawowej w sferze prawa podatkowego.

Budynki - jako obiekty budowlane - są bardzo zróżnicowane, tak w zakresie przeznaczenia i pełnionych funkcji, jak i konstrukcji. Istnieją budynki mieszkalne, biurowe, użyteczności publicznej, handlowe, usługowe, produkcyjne, przemysłowe różnego typu (przykładowo z segmentu produkcji maszyn czy przetwórstwa żywności) i inne. Już nawet grupa budynków mieszkalnych nie jest jednolita, bowiem obejmuje zarówno budynki jednorodzinne, jak i budynki wielorodzinne. W pewnym uproszczeniu można przyjąć, że budynki mieszkalne dają ludziom przestrzeń do egzystencji, schronienie, budynki użytkowe stwarzają natomiast warunki do podejmowania i realizacji aktywności społecznych (handel, ochrona zdrowia etc.), natomiast rolą budynków przemysłowych jest zapewnienie odpowiednich, specjalnych warunków do prowadzenia procesu technologicznego bądź określonego etapu tego procesu.

Uzasadnione jest więc twierdzenie, że każdemu budynkowi przypisana jest precyzyjna rola, określone zadanie, cel, któremu budynek ma służyć. Jest to właśnie „przeznaczenie”, o którym mowa w art. 3 pkt 1 uPb.

Zaprezentowane rozumienie zwrotu „przeznaczenie” pokrywa się z jego znaczeniem ustalonym za pomocą językowych dyrektyw wykładni, które mają prymat przy interpretacji przepisów prawa podatkowego - zob. uchwałę składu siedmiu sędziów NSA z dnia 20 marca 2000 r. sygn. akt: FPS 14/99.

Według Słownika Języka Polskiego PWN (<http://sip.pwn.pl>) przez „przeznaczenie” trzeba rozumieć „praktyczny cel, do którego coś jest przeznaczone, zakwalifikowane, któremu dana rzecz służy”.

W związku z powyższym, w kontekście przepisów upol przeznaczenie budynku musi być odczytywane w oparciu o praktyczny cel, który leżał u podstaw projektowania danego budynku, wznoszenia go, bądź adoptowania oraz cel, dla którego budynek jest wykorzystywany. Jeżeli budynek produkcyjny został wzniesiony po to, by przeprowadzać w nim proces technologiczny, bądź jego określony odcinek - co potwierdzają działania, które są rzeczywiście prowadzone w budynku - to okoliczności te wskazują jakie jest przeznaczenie budynku.

Przeznaczenie budynku determinuje z kolei rodzaj instalacji, urządzeń lub innych elementów, w które obiekt jest wyposażany. Instalacje budynków mieszkalnych są z reguły bardziej jednolite niż instalacje i wyposażenie w budynkach produkcyjnych, gdzie zróżnicowanie jest ogromne. Instalacje i wyposażenie budynków przemysłowych to z reguły wysoce specjalistyczne i skomplikowane instalacje i urządzenia technologiczne. Instalacje technologiczne, pozwalające na wykonywanie i podtrzymywanie w budynku przemysłowym procesu produkcyjnego, są jak najbardziej fragmentami tego budynku, gdyż zapewniają możliwość użytkowania budynku zgodnie z jego przeznaczeniem - zob. wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim, sygn. akt: I SA/Go 249/19: [...]

W opozycji do definicji budynku z upol pozostaje definicja budowli, czyli art. 1a ust. 1 pkt 2 upol. Przewiduje ona, że budowlą jest zarówno:

- obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak i
- urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Wedle pierwszej części art. 1a ust. 1 pkt 2 upol budowlą nie może być budynek. To wyraźne zastrzeżenie dowodzi tego, że budynki i budowle, będące przedmiotami opodatkowania podatkiem od nieruchomości, to dwie całkowicie odrębne i niezależne od siebie grupy obiektów. Ta sama rzecz absolutnie nie może więc być jednocześnie budynkiem i budowlą. Reguła ta ma również zastosowanie do fragmentów budynków i budowli - przykładowo - budowlą nie może być część budynku, a budynkiem nie może być część budowli - zob. wyrok NSA z dnia 27 marca 2012 r. sygn. akt: II FSK 1822/10: [...]

Ponadto, treść analizowanego przepisu determinuje kolejność badania obiektu pod kątem jego przynależności do kategorii budynków albo kategorii budowli z upol. Ocena czy obiekt jest przykładem małej architektury i czy jest budynkiem, musi wyprzedzać jego ewentualną kwalifikację do grupy budowli z art. 1a ust. 1 pkt 2 upol - zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r. sygn. akt: SK 48/15: [...].

Sięgnięcie do art. 3 pkt 1 uPb, wymuszone zawartym w definicji budowli z upol odesłaniem do przepisów prawa budowlanego, pociąga za sobą kolejne konsekwencje.

Katalog budowli z art. 3 pkt 3 uPb jest jedynie przykładowy, dlatego też w prawie budowlanym budowlami mogą być obiekty wymienione w analizowanym przepisie oraz obiekty budowlane w nim niewystępujące. Jeżeli oceniana rzecz nie jest wyraźnie pozytywnie lub negatywnie ujęta w art. 3 pkt 3 uPb, niezbędne staje się skorzystanie z dyrektyw wykładni funkcjonalnej, w tym z wnioskowania per analogiam legis, i ustalenie, czy ta rzecz jest podobna do przykładów wyliczonych w tym przepisie, czy też takie podobieństwo nie zachodzi.

Opisane postępowanie jest szeroko stosowane w prawie budowlanym. Jednak w obszarze prawa podatkowego, ze względu na zasady wyłączności ustawowej i określoności co do ustalania podmiotów, przedmiotów podatków oraz stawek podatkowych, wynikające z art. 217 i art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483 ze zm.) wykluczona jest identyczna jak w prawie budowlanym wykładnia art. 3 pkt 3 uPb.

Analogiczne wątpliwości dotyczą definicji urządzenia budowlanego z art. 3 pkt 9 uPb. Jest to definicja równościowej klasyczna (fragment: urządzeniami budowlanymi są urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem), z elementami definicji zakresowej częściowej (fragment: urządzeniami budowlanymi są przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki). Tak samo jak przy definicji budowli z art. 3 pkt 3 uPb, również w procesie interpretacji art. 3 pkt 9 uPb, w sytuacji, gdy badany przedmiot nie został *expressis verbis* wymieniony w tym przepisie, może być niezbędne skorzystanie z - niedopuszczalnego w prawie podatkowym - wnioskowania przez analogię z ustawy. Przedstawione wątpliwości interpretacyjne doprowadziły do wydania przez Trybunał Konstytucyjny wyroku z dnia 13 września 2011 r. sygn. akt: P 33/09. W powołanym orzeczeniu Trybunał wyraźnie stwierdził, że przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości mogą być:

- tylko te budowle, które zostały bezpośrednio wymienione w art. 3 pkt 3 uPb, bądź zostały wskazane jako budowle w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej oraz
- tylko te urządzenia budowlane, które zostały *expressis verbis* wyliczone w art. 3 pkt 9 uPb, bądź zostały określone jako urządzenia budowlane w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej.

Z uwagi na powyższe, wszelkie obiekty, które nie zostały wprost ujęte w powołanych przepisach, lecz są podobne do widniejących tam wzorców, nie są budowlami w świetle przepisów upol, natomiast mogą być budowlami i urządzeniami budowlanymi na gruncie prawa budowlanego. Nie istnieje bowiem tożsamość pomiędzy budowlami w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości i w zakresie prawa budowlanego:

„Należy zatem wskazać raz jeszcze, że za budowle w rozumieniu u.p.o.l. można uznać:

- jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 u.p.b., w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. b u.p.b., czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno- użytkową,
- jedynie urządzenia techniczne scharakteryzowane w art. 3 pkt 9 u.p.b. lub w innych przepisach tej ustawy albo w załączniku do niej, co - jeżeli omawiane urządzenia nie zostały wskazane *expressis verbis* - wymaga wykazania, że zapewniają one możliwość użytkowania obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem, z wyłączeniem jednak: (1) urządzeń budowlanych związanych z obiektami budowlanymi w postaci budowli w rozumieniu u.p.b.,

które to obiekty budowlane nie dają się zakwalifikować jako budowle w ujęciu u.p.o.l., oraz (2) urządzeń budowlanych związanych z obiektami budowlanymi w postaci obiektów małej architektury, przy zastrzeżeniu, że urządzeniami budowlanymi w rozumieniu u.p.b. nie są instalacje, mając zarazem na uwadze, iż nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane.”.

W ocenie Wnioskodawcy wyżej opisane w pkt 4-7 opisu stanu faktycznego instalacje: przeciwpożarowa, telewizji dozorowanej CCTV, sygnalizacji włamania i napadu oraz wentylacji stanowią elementy instalacji niezbędnych do funkcjonowania budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 i budynku Rozdzielni elektrycznej, w których są usytuowane i zapewniają możliwość korzystania z tych budynków zgodnie z ich przeznaczeniem.

Jako kluczowy dla oceny, czy wymienione w opisie stanu faktycznego instalacje faktycznie pozwalają na korzystanie z budynków Wnioskodawcy zgodnie z ich przeznaczeniem należy wskazać charakter budynków przemysłowych, w których te instalacje się znajdują.

Instalacje powołane w stanie faktycznym znajdują się w pomieszczeniach budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 i Rozdzielni elektrycznej, który zapewnia odpowiednie ciśnienie dyspozycyjne, niezbędne dla prawidłowej pracy instalacji lub węzłów ciepłowniczych u odbiorców energii cieplnej, oraz w budynku Rozdzielni elektrycznej, który zapewnia zasilanie zarówno na potrzeby własne, jak i zasilą urządzenia techniczne i instalacje elektryczne zlokalizowane wewnątrz sąsiedniego budynku Przepompowni wody sieciowej PP2.

Budynki przemysłowe Wnioskodawcy należą do kategorii budynków przemysłowych. Przyjąć zatem należy, iż przeznaczeniem budynków Wnioskodawcy jest prowadzenie procesu ukierunkowanego na dystrybucję energii i wody. Na tle rozgraniczenia pojęcia budynku i budowli Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia z dnia 13 grudnia 2017 r. SK 48/15 wskazał, iż „dokonując takiej kwalifikacji, należy odwołać się do przesłanki funkcji określonego obiektu, wzięwszy pod uwagę, przykładowo, jego przeznaczenie, wyposażenie oraz sposób i możliwość wykorzystania.”

Budynki Przepompowni PP2 i Rozdzielni elektrycznej nie pełnią wobec znajdujących się w nich instalacji i urządzeń tylko funkcji ochronnej. Przeciwnie - przedmiotowe budynki pełnią funkcję produkcyjną. W budynkach tych zachodzą bowiem skomplikowane procesy technologiczne, z udziałem zarówno zespołów różnego typu urządzeń jak i ludzi. Instalacje wymienione w pkt 4-7 opisu stanu faktycznego umożliwiają realizację celu gospodarczego, dla którego te budynki zbudowano poprzez zapewnienie bezpieczeństwa przeciwpożarowego, ochrony dostępu oraz przepływu powietrza wewnątrz przedmiotowych budynków.

Instalacja to w języku polskim „zespół przewodów i urządzeń doprowadzających elektryczność, gaz, wodę itp. do jakichś obiektów lub pomieszczeń” (tak Słownik języka polskiego PWN). Nie ulega zatem wątpliwości, iż w świetle tej definicji oraz w myśli art. 1a ust. 1 pkt 1 upol w zw. z art. 3 pkt 1 uPb

istniejące w budynkach Przepompowni PP2 i Rozdzielni elektrycznej instalacja przeciwpożarowa, instalacja telewizji dozorowanej CCTV, instalacja sygnalizacji włamania i napadu oraz instalacja wentylacji konieczne do funkcjonowania samych budynków, w tym znajdujących się w nich maszyn przemysłowych, stanowią części przedmiotowych budynków.

W ocenie Wnioskodawcy również wyżej opisane w pkt 8-9 opisu stanu faktycznego system informatyczny oraz urządzenia stanowią elementy instalacji niezbędnych do funkcjonowania budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 i budynku Rozdzielni elektrycznej, w których są usytuowane i zapewniają możliwość korzystania z tych budynków zgodnie z ich przeznaczeniem.

System sterowania lokalnego DCS (OVATION) to sieć komputerowa obejmująca szereg komputerów i innych urządzeń (m.in. routery i switchy) połączonych z sobą kanałami komunikacyjnymi oraz oprogramowanie wykorzystywane w tej sieci. Natomiast szafowe przetwornice mocy VACON NXC 07305 to kompleksowe urządzenie czysto techniczne, a ściślej - jest to maszyna, rozumiana jako „urządzenie zawierające mechanizm lub zespół współdziałających mechanizmów, służące do przetwarzania energii albo do wykonywania określonej pracy” (za <https://sjp.pwn.pl>). Każda przetwornica posiada moduł sterowania, aplikacje sterujące, panel komunikacyjny, oprogramowanie narzędziowe oraz szeregu mniejszych urządzeń. Zadanie przetwornic polega na zamianie prądu stałego (którym są zasilane), na prąd przemienny o regulowanej częstotliwości wyjściowej.

Zauważyć trzeba, że ani system sterowania lokalnego DCS ani przetwornice mocy nie posiadają elementów budowlanych, bowiem jako maszyny, nie zostały wykonane z wyrobów budowlanych. Już sam ten fakt eliminuje przedmiotowe obiekty z kręgu budowli scharakteryzowanych w art. 3 pkt 3 uPb. Ponadto ani system automatyki przemysłowej ani kompleksowe urządzenia sterownicze nie znalazły się wśród modelowych przykładów budowli z art. 3 pkt 3 uPb. Urządzenia takie nie zostały też wymienione jako budowla w innych fragmentach uPb i w załączniku do niej.

Omawiane systemy i urządzenia nie zostały też włączone do przykładów urządzeń budowlanych z art. 3 pkt 9 uPb i nie określono ich jako urządzenia budowlane w pozostałych przepisach uPb, ani w załączniku do uPb. Rzeczy te nie wykazują żadnego podobieństwa do przyłączy, urządzeń instalacyjnych, w tym służących oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, do przejazdów, ogrodzeń, placów postojowych, placów pod śmietniki z art. 3 pkt 9 uPb. Co istotne, system sterowania lokalnego DCS oraz przetwornice mocy, będące własnością Wnioskodawcy, umiejscowione są wewnątrz budynku przemysłowego, a nie poza budynkami, tak jak wszystkie wzorce urządzeń budowlanych z definicji tego pojęcia w uPb. Opisane przedmioty nie mogą być zatem traktowane jako budowle w postaci urządzeń budowlanych z drugiej części art. 1a ust. 1 pkt 2 upol. Pozostają one poza zakresem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

W ocenie Wnioskodawcy opisane w pkt 10-12 opisu stanu faktycznego podesty, konstrukcja stalowa oraz żurawie słupowe nie mogą zostać uznane ani za budowlę ani za część budowli.

Podest techniczny oraz rusztowanie warszawskie są to stalowe konstrukcje z poziomymi płaszczyznami, na które mogą wejść pracownicy Wnioskodawcy w celu obsługi i naprawy urządzeń technicznych zainstalowanych wewnątrz budynku Przepompowni wody sieciowej PP2. Podest techniczny dodatkowo stanowi zabezpieczenie zamontowanych na nim urządzeń (m.in. szafowych przetwornic mocy VACON NXC 07305) przed zalaniem, co mogłoby mieć miejsce w przypadku rozszczelnienia rurociągów wody. Natomiast żurawie słupowe jako urządzenia pomocnicze są wykorzystywane sporadycznie jedynie w przypadku zaistnienia konieczności demontażu i wyniesienia z budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 maszyn i urządzeń o znacznej wadze. Zatem dzięki omawianym obiektom możliwa jest obsługa maszyn i urządzeń znajdujących się i działających wewnątrz budynku przemysłowego.

Podnieść trzeba, że ani przedmiotowe konstrukcje stalowe ani żurawie słupowe nie posiadają własnych fundamentów, są bowiem albo konstrukcją mobilną (jak rusztowanie warszawskie) albo są stabilizowane poprzez przytwierdzenie bezpośrednio do trwałych elementów budynku Przepompowni PP2. Ponadto ani podesty, ani żurawie, ani przedmioty, choćby do nich zbliżone pod względem konstrukcji bądź funkcji, nie są wymienione jako wzorce budowli w art. 3 pkt 3 uPb, ani nie są określone jako budowle w pozostałych przepisach uPb, ani w załączniku do uPb. Omawiane elementy wyposażenia budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 nie mogą być tym samym uznane za budowle w postaci obiektów budowlanych z pierwszej części art. 1a ust. 1 pkt 2 upol.

Podesty, rusztowanie oraz żurawie słupowe nie zostały też włączone do przykładów urządzeń budowlanych z art. 3 pkt 9 uPb i nie określono ich jako urządzenia budowlane w pozostałych przepisach uPb, ani w załączniku do uPb. Rzeczy te nie wykazują żadnego podobieństwa do przyłączy, urządzeń instalacyjnych, w tym służących oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, do przejazdów, ogrodzeń, placów postojowych, placów pod śmietniki z art. 3 pkt 9 uPb. Co istotne, podesty obsługowe i urządzenia dźwigowe, będące własnością Wnioskodawcy, umiejscowione są wewnątrz budynku przemysłowego, a nie poza budynkami, tak jak wszystkie wzorce urządzeń budowlanych z definicji tego pojęcia w uPb. Opisane elementy wyposażenia nie mogą być zatem traktowane jako budowle w postaci urządzeń budowlanych z drugiej części art. 1a ust. 1 pkt 2 upol. Pozostają one poza zakresem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Pojęcia budowli, zawarte zarówno w prawie budowlanym, jak i w upol przewidują jednoznacznie, że budowlą jest obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury. Oznacza to z konieczności, iż najpierw trzeba ustalić, czy dany obiekt należy zakwalifikować jako budynek, albo obiekt małej architektury, a dopiero później można rozważać jego kwalifikację jako budowli.

Powołać należy w niniejszym miejscu również tezę wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r., SK 48/15 [...].

Wobec powyższego w wyżej opisanym stanie faktycznym przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są wyłącznie budynki, w których znajdują się instalacje opisane w pkt 4-7 opisu stanu faktycznego. Zatem instalacje umieszczone w budynkach Przepompowni wody sieciowej PP2

oraz Rozdzielni elektrycznej, jako instalacje zapewniające możliwość użytkowania tych budynków zgodnie z ich przeznaczeniem są - zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 upoi w zw. z art. 3 pkt 1 uPb - fragmentem danego budynku. Natomiast ponieważ system sterowania lokalnego DCS, przetwornice mocy, podesty obsługowe, rusztowania i żurawie słupowe opisane w pkt 8-12 opisu stanu technicznego, nie są podane ani jako przykład budowli w definicji z art. 3 pkt 3 uPb, ani jako przykład urządzeń budowlanych w definicji z art. 3 pkt 9 uPb, to nie są budowlami z art. 1a ust. 1 pkt 2 upoi w zw. z art. 3 pkt 1 i pkt 3 i pkt 9 uPb, ani częściami takich budowli i nie mogą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W ocenie Wnioskodawcy opisane w pkt 4-12 opisu stanu faktycznego przedmioty nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ani jako odrębne budowle ani części budowli, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 upoi.

Wezwanie do doprecyzowania opisu stanu faktycznego.

Pismem z dnia 24 listopada 2022 r. Prezydent m.st. Warszawy wezwał Wnioskodawcę do doprecyzowania opisanego we wniosku stanu faktycznego poprzez wskazanie:

1. czy system sterowania lokalnego DCS jest instalacją czy urządzeniem technicznym,
2. czy szafowe przetwornice mocy VACON i NXC są urządzeniami technicznymi,
3. czy żurawie słupowe zamontowane w pomieszczeniu Przepompowni wody sieciowej PP2 są urządzeniami technicznymi,
4. jaką funkcję względem budynków o nawie Przepompownia wody sieciowej PP2 oraz Rozdzielnia elektryczna pełnią wskazane w pkt 4-9 i 12 urządzenia i instalacje, a jaką względem znajdujących się w tych budynkach urządzeń służących pompowaniu wody oraz urządzeń służących przekształcaniu napięcia prądu,
5. czy w/w instalacje i urządzenia techniczne potrzebne są do użytkowania zgodnie z przeznaczeniem budynków, w których znajdują się czy też są potrzebne do użytkowania zgodnie z przeznaczeniem urządzeń znajdujących się w tych budynkach.

W odpowiedzi na w/w wezwanie Wnioskodawca pismem z dnia 7 grudnia 2022 r. uzupełnił opis stanu faktycznego w sposób następujący:

„[...] instalacje zapewniające możliwość użytkowania budynku zgodnie z jego przeznaczeniem są elementami, częściami każdego budynku opisanego w art. 1a ust. 1 pkt 1 upoi w zw. z art. 3 pkt 1 uPb.

Jeżeli konkretna instalacja przyczynia się do tego, że powstaje możliwość użytkowania budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, to taka instalacja jest immanentnym fragmentem tego budynku. Takimi instalacjami są zarówno te, które występują we wszystkich niemal budynkach (wodna, elektryczna etc.), jak i instalacje technologiczne, umieszczane w budynkach przemysłowych, za pomocą których konkretny budynek realizuje przypisaną mu funkcję – zob. wyrok WSA

w Gorzowie Wielkopolskim, sygn. akt: I SA/Go 249/19; wyrok NSA z dnia 26 lutego 2019 r.
sygn. akt: II FSK 692/17.

Ustalenie, że instalacja technologiczna zapewnia możliwość użytkowania budynku, w którym się znajduje, zgodnie z jego przeznaczeniem, skutkuje tym, że jako część budynku nie może ona stanowić budowli ani części budowli z art. 1a ust. 1 pkt 2 upol.

[...] budynki i ich części oraz budowle i ich części to dwa odrębne i niepokrywające się przedmioty opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Z uwagi na powyższe, wykluczone jest, aby rzecz będąca budynkiem albo element budynku była równocześnie budowlą, fragmentem budowli albo urządzeniem budowlanym - zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r., sygn. akt: SK 48/15 [...]

Drugi wniosek łączy się z etapami badania obiektu celem zakwalifikowania go do kategorii budynków albo kategorii budowli z upol. Otóż redakcja art. 1a ust. 1 pkt 2 upol wymusza określoną kolejność wzmiankowanego procesu. Najpierw konieczne jest dokonanie oceny obiektu przez pryzmat art. 1a ust. 1 pkt 1 upol w zw. z art. 3 pkt 1 uPb oraz art. 3 pkt 4 uPb. Dopiero po ustaleniu, że obiekt nie jest budynkiem i nie jest obiektem małej architektury, można potencjalnie rozważyć zaliczenie go do budowli z art. 1a ust. 1 pkt 2 upol w zw. z art. 3 pkt 1 i pkt 3 lub pkt 9 uPb. Badanie rzeczy pod kątem tego, czy jest budynkiem lub fragmentem budynku, ma zatem pierwszeństwo przed oceną jej jako budowli, fragmentu budowli albo jako urządzenia budowlanego - zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r., sygn. akt: SK 48/15 [...]

Odnosząc powyższe rozważania do instalacji stwierdzić trzeba, że ocena instalacji przez pryzmat definicji budowli z upol w zw. z uPb musi być poprzedzona ewentualną ich kwalifikacją do kategorii budynków. Gdy zostanie ustalone, że konkretna instalacja zapewnia możliwość użytkowania danego budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, to jest ona fragmentem tego budynku, nawet jeśli wykazuje pewien związek z innym obiektem budowlanym (budowlą).

Jeśli idzie o art. 3 pkt 9 uPb, to bezpośrednio nie warunkuje on bycia urządzeniem budowlanym od umieszczenia wewnątrz albo na zewnątrz budynku. Bezsprzecznie jednak wspólną cechą wszystkich wzorców urządzeń budowlanych wymienionych w tym przepisie jest położenie na zewnątrz obiektów budowlanych. Wobec tego, urządzenie budowlane to tylko takie urządzenie techniczne, które umieszczone jest poza bryłą obiektu budowlanego. Położenie urządzenia technicznego wewnątrz budynku bądź budowli wyklucza je z grupy urządzeń budowlanych, o których mowa w art. 3 pkt 9 uPb (zob. wyrok WSA w Krakowie z dnia 14 czerwca 2018 r. sygn. akt: I SA/Kr 284/18).

Powyższe wnioski pozwalają Wnioskodawcy odnieść się do poszczególnych pytań zawartych w treści wezwania z dnia 24 listopada 2022 r. nr COP-13/31101/1103/GW/22.

Ad. 1 Jak wskazano w treści Wniosku system sterowania lokalnego DCS to sieć komputerowa obejmująca szereg komputerów i innych urządzeń (m.in. routery i switchy) połączonych z sobą kanałami komunikacyjnymi oraz oprogramowanie wykorzystywane w tej sieci. Jest to zatem zbiór oddalonych od siebie komputerów, urządzeń peryferyjnych, a także urządzeń o specjalnych funkcjach, połączonych liniami transmisji danych, co odpowiada językowej definicji sieci komputerowej (tak Słownik języka polskiego, <https://sip.pwn.pl>). Z uwagi na umiejscowienie wewnątrz budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz budynku Rozdzielni elektrycznej, system sterowania lokalnego DCS uznać należy za instalację umożliwiającą monitorowanie oraz zdalne sterowanie parametrami pracy różnego typu urządzeń w budynkach Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz Rozdzielni elektrycznej, dzięki czemu budynki te mogą pełnić funkcje dla których zostały wzniesione.

Ad. 2 Opisane w treści wniosku szafowe przetwornice mocy VACON NXC 07305 są to elektryczne urządzenia techniczne, których funkcją jest zamiana prądu stałego, na prąd przemienny o regulowanej częstotliwości wyjściowej. Urządzenia te współdziałają z przewodami kablowymi i innymi urządzeniami elektrycznymi współtworząc z nimi instalację elektryczną budynku Przepompowni wody sieciowej PP2, która zapewnia możliwość użytkowania tego budynku zgodnie z jego przeznaczeniem.

Ad. 3 Żurawie słupowe scharakteryzowane w pkt 12 Wniosku to rodzaj dźwignicy, a więc maszyny, urządzenia techniczne do podnoszenia i przenoszenia ciężarów. Warty podkreślenia jest fakt, że przedmiotowe żurawie słupowe użytkowane są sporadycznie i stanowią element wyposażenia budynku Przepompowni wody sieciowej PP2, który jest zabezpieczeniem możliwości transportowych w przypadku zaistnienia konieczności demontażu i wyniesienia z budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 obiektów o znacznej wadze. Przy czym omawiane żurawie słupowe ze względu na pełnioną funkcję i swoją lokalizację nie stanowią urządzeń budowlanych zdefiniowanych w art. 3 pkt 9 uPb. Innym przykładem dźwignicy, jaki co prawda nie występuje w budynkach Wnioskodawcy opisanych we Wniosku, jest dźwig osobowy zwany potocznie windą, który również stanowi urządzenie techniczne niebędące jednak urządzeniem budowlanym scharakteryzowanym w uPb.

Ad. 4 Przedstawione w punktach 4-9 urządzenia i instalacje wraz z elementami konstrukcyjnymi (m.in. fundamenty, ściany, dachy) współtworzą budynki Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz Rozdzielni elektrycznej rozumiane jako obiekty budowlane zdefiniowane w art. 3 pkt 1 uPb. Są one bowiem albo instalacjami albo wchodzą w skład instalacji zapewniających możliwość użytkowania budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz budynku Rozdzielni elektrycznej zgodnie z ich przeznaczeniem.

Z uwagi na wyraźne odesłanie w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych do przepisów prawa budowlanego w zakresie definicji obiektu budowlanego, budynek dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości musi być pojmowany kompleksowo - jako całość składająca się tak z konstrukcji, jak i z fragmentów użytkowych, nadających danemu budynkowi funkcjonalność.

Urząd m.st. Warszawy - Centrum Obsługi Podatnika

ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa

tel. +48224430962

Będąc zatem częściami składowymi budynków przedmiotowe instalacje i urządzenia zgodnie z zasadami logiki nie mogą pełnić jakiejkolwiek funkcji względem całości, której są częścią.

Warto pamiętać, że budynki są projektowane, wykonywane i wykorzystywane do rozmaitych celów. Najogólniej rzecz ujmując, obok budynków mieszkalnych występują budynki użytkowe. Ta grupa dzieli się na budynki usługowe, handlowe, użyteczności publicznej, przemysłowe, produkcyjne etc.

Już na etapie projektowania budynku uwzględnia się inne zmienne - inne dla budynku mieszkalnego, inne dla handlowego, inne dla produkcyjnego etc. Odmienne są procesy budowy poszczególnych budynków, nieco inne stosowane materiały, inaczej kształtuje się otoczenie obiektów. Budynki różnią się od siebie pod względem konstrukcji, zastosowanych materiałów, infrastruktury towarzyszącej, tego, jak są użytkowane. Czynniki te zależą z kolei od przeznaczenia konkretnego budynku. Odmienność w ukształtowanie konstrukcji budynków, wykorzystanych do ich budowy materiałów, infrastruktury, w którą są wyposażane oraz infrastruktury towarzyszącej etc. nie jest dziełem przypadku - przeciwnie jest zabiegiem w pełni świadomym i zamierzonym. Budynki są przeznaczone do realizacji różnych celów - mieszkaniowych, usługowych, przemysłowych etc.

Z uwagi na powyższe, nie można negować rzeczywistego zróżnicowania przeznaczeń budynków i ujednolicać grupy tych obiektów budowlanych poprzez utrzymywanie, że wszystkie one służą tylko do zapewnienia ochrony - czy to ludziom, czy mieniu. Taki pogląd jest nieprawidłowy, kontrfaktyczny i nie posiada żadnego umocowania prawnego. O prawidłowości tezy wskazującej na odmienność i zróżnicowanie przeznaczeń budynków świadczy również słownikowe znaczenie zwrotu „przeznaczenie” z art. 3 pkt 1 uPb.

Powołany przepis nie zawiera odesłania do innego aktu prawnego w zakresie znaczenia pojęcia „przeznaczenie”. W związku z tym należy je ustalać posługując się językowymi dyrektywami wykładni. Według Słownika Języka Polskiego PWN (<http://sip.pwn.pl>) „przeznaczenie” to „praktyczny cel, do którego coś jest przeznaczone, zakwalifikowane, któremu dana rzecz służy”.

W przytoczonej interpretacji główny nacisk położony jest na praktyczne wykorzystanie rzeczy. Jeżeli więc budynki są zróżnicowane pod względem konstrukcyjnym, materiałowym i przede wszystkim właśnie pod względem sposobu ich użytkowania, to nie jest dopuszczalne zawężenie zakresu przeznaczeń tej kategorii obiektów budowlanych tylko do roli ochronnej, do zapewniania ochrony. Faktem jest, że inaczej są wzniesione budynki mieszkalne i inaczej budynki handlowe, usługowe, a już z pewnością inaczej budynki przemysłowe. Inaczej te obiekty są wykorzystywane. Odmienne są zatem przeznaczenia i funkcje tych budynków. A skoro przeznaczenia budynków są odmienne, to przeznaczenie i rola danego budynku musi być ustalana in concreto.

Tak właśnie prawidłowo powinien być wykładany zwrot „przeznaczenie”, charakteryzujący instalacje współtworzące budynek jako obiekt budowlany z art. 3 pkt 1 uPb i tym samym definicja budynku z art. 1 a ust. 1 pkt 1 upoi w zw. z art. 3 pkt 1 uPb.

Skonkretyzowane przeznaczenie budynku ma przełożenie na instalacje współtworzące go jako obiekt budowlany. Innymi słowy - instalacje, w które budynek jest zaopatrzony, muszą być adekwatne do jego przeznaczenia i powinny zapewniać możliwość użytkowania budynku zgodnie z tym przeznaczeniem. Są to instalacje konieczne do wypełniania funkcji budynku rozumianego jako kompleks elementów konstrukcyjnych oraz instalacyjnych.

Z uwagi na powyższe nieprawidłowe jest rozpatrywanie zadań pełnionych przez dane urządzenie lub instalację opisane w punktach 4-9 Wniosku względem jakichkolwiek urządzeń lub obiektów budowlanych w oderwaniu od pozostałych elementów współtworzących budynki Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz Rozdzielni elektrycznej.

Konkluzja ta zdaniem Wnioskodawcy implikuje również twierdzenie, iż to nie budynki Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz Rozdzielni elektrycznej (w tym współtworzące je urządzenia i instalacje opisane w punktach 4-9 Wniosku) pełnią funkcje względem zainstalowanych w tych budynkach urządzeń służących pompowaniu wody (Przepompownia wody sieciowej PP2) oraz urządzeń służących przekształcaniu napięcia prądu (Rozdzielnia elektryczna). Ewentualnie bowiem rozpatrywać należałoby to, czy i jaką funkcję pełnią urządzenia służące pompowaniu wody oraz urządzenia służące przekształcaniu napięcia prądu względem budynków Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz Rozdzielni elektrycznej a jaką względem zewnętrznych sieci wodociągowych i sieci elektroenergetycznych. Ponieważ jednak urządzenia takie nie są objęte Wnioskiem, to dalsza analiza tej kwestii jest irrelevantna.

Odrębnym pod względem funkcji obiektami są żurawie słupowe opisane w pkt 12 Wniosku, które z uwagi na swój pomocniczy charakter nie mogą być uznane za elementy instalacji zapewniającej możliwość użytkowania budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 zgodnie z jego przeznaczeniem i tym samym zostać uznane za elementy współtworzące ten obiekt budowlany w oparciu o art. 1a ust. 1 pkt 1 upol w zw. z art. 3 pkt 1 uPb.

Urządzenia żurawi słupowych pełnią funkcję pomocniczą, zabezpieczającą w razie awarii i ewentualnej konieczności przetransportowania z lub do wnętrza budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 przedmiotu o znaczącej masie. Dlatego funkcja żurawi słupowych jest analogiczna względem budynku Przepompowni wody sieciowej PP2, a dokładniej współtworzących go elementów, oraz względem zamontowanych w tym budynku urządzeń służących pompowaniu wody.

Ad. 5 Stwierdzić należy, że urządzenia i instalacje opisane w punktach 4-9 są potrzebne do użytkowania budynków Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz Rozdzielni elektrycznej zgodnie z ich przeznaczeniem. Natomiast żurawie dźwigowe scharakteryzowane w pkt 12 Wniosku jako obiekty pomocnicze nie są niezbędne do funkcjonowania i użytkowania ani budynków Przepompowni wody sieciowej PP2 ani urządzeń znajdujących się w tym budynku.”.

Pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia.

Z uwagi na to, że Wnioskodawca nie udzielił pełnej odpowiedzi na pytanie nr 4 zawarte w wezwaniu do doprecyzowania opisu stanu faktycznego, Prezydent m.st. Warszawy wydał postanowienie o pozostawieniu bez rozpatrzenia wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w części dotyczącej elementów wymienionych w pkt 8-9 tego wniosku.

Ocena stanowiska Wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym.

W części dotyczącej elementów wymienionych w pkt 4-7 oraz 10-12 wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego stanowisko Wnioskodawcy jest prawidłowe.

Instalacje wymienione w pkt 4-7 wniosku.

Jak wynika z opisu stanu faktycznego, elementy wymienione w pkt 4-7 wniosku są instalacjami.

Zgodnie z przepisem art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1452, z późn. zm.), 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 przepisem art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2021 r. poz. 2351, z późn. zm.), obiekt budowlany to budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Z definicji obiektu budowlanego zawartej w Prawie budowlanym wynika, że w skład obiektu budowlanego wchodzi również instalacje zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Odesłanie do definicji obiektu budowlanego zawarte w definicji budynku z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oznacza, że dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości, instalacje zapewniające możliwość użytkowania budynku zgodnie z przeznaczeniem nie podlegają odrębnemu opodatkowaniu tym podatkiem.

Warunkiem uznania, że dana instalacja, dla celów podatkowych, wchodzi w skład budynku, jest ustalenie, że zapewnia ona możliwość użytkowania budynku zgodnie z przeznaczeniem.

Organ wydający interpretację podziela pogląd Wnioskodawcy, że przeznaczenie poszczególnych budynków jest różne i uzależnione od funkcji danego budynku.

Budynki Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz budynek Rozdzielni elektrycznej, to budynki, w których znajdują się specjalistyczne urządzenia służące pompowaniu wody sieciowej oraz przekształcaniu napięcia.

Ta okoliczność powoduje, że budynki te muszą być wyposażone w dodatkowe instalacje, które pozwalają budynkom tym pełnić ich funkcję ochronną względem znajdujących się w nich urządzeń.

W ocenie organu wydającego interpretację elementy wymienione w pkt 4-7 wniosku, tj.:

- instalacja przeciwpożarowa (pkt 4 wniosku),
- instalacja telewizji dozorowanej CCTV (pkt 5 wniosku),
- instalacja sygnalizacji włamania i napadu (pkt 6 wniosku),
- instalacja wentylacji mechanicznej (pkt 7 wniosku),

są instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania zgodnie z jego przeznaczeniem budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 oraz budynku Rozdzielni elektrycznej.

Oznacza to, że instalacje te nie będą podlegały odrębnemu opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Podest techniczny oraz rusztowanie warszawskie.

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki oraz budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Zarówno definicja budynku, jak i budowli z ustawy o opłatach i podatkach lokalnych stanowi, że są to obiekty budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego (art. 1a ust. 1 pkt 1 oraz pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Z kolei z definicji obiektu budowlanego zawartej w Prawie budowlanym wynika, że obiekt budowlany to obiekt wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

W ocenie organu wydającego interpretację, elementy wymienione w pkt 10-11 wniosku, tj. podest techniczny oraz rusztowanie warszawskie nie są obiektami budowlanymi, gdyż nie zostały wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych.

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości mogą podlegać również obiekty niebudowlane. Zgodnie bowiem z przepisem art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, budowlą jest także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Zgodnie z przepisem art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego, urządzenia budowlane to 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.

Przepisy prawa nie definiują pojęcia „urządzenie techniczne”, a zatem dla odkodowania znaczenia tego pojęcia zasadnym wydaje się odwołanie do znaczeń funkcjonujących w języku powszechnym.

Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego (<https://sjp.pwn.pl/sjp>):

- „technika” to wiedza na temat praktycznego wykorzystania osiągnięć nauki w przemyśle, transporcie, medycynie itp.; też: praktyczne wykorzystanie tej wiedzy,
- „techniczny” to odnoszący się do techniki jako dziedziny wiedzy,
- „urządzenie” to mechanizm lub zespół mechanizmów, służący do wykonania określonych czynności.

Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego pod red. W. Doroszewskiego, „urządzenie” to zespół elementów, przyrządów stanowiących pewną całość, wykonujących określone czynności, uławiających pracę; mechanizm prosty lub skomplikowany, aparatura.

W oparciu o powyższe definicje można zaproponować następujące rozumienie pojęcia „urządzenie techniczne”: mechanizm lub zespół mechanizmów, elementów, przyrządów stanowiących pewną całość, służący do wykonywania określonych czynności, którego działanie stanowi przejaw praktycznego wykorzystania osiągnięć nauki.

W ocenie organu wydającego interpretację, elementy wymienione w pkt 10-11 wniosku, tj. podest techniczny oraz rusztowanie warszawskie nie mogą być uznane za urządzenia techniczne.

Nie są to bowiem mechanizmy, które zdolne byłyby do wykonywania określonych czynności.

Są to elementy wyposażenia (rusztowanie) czy zabudowy (podest) budynku Przepompowni wody sieciowej PP2.

Żurawie słupowe.

Wnioskodawca wskazał, że żurawie słupowe zamontowane w budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 są urządzeniami technicznymi.

Organ wydający interpretację indywidualną związany jest okolicznościami faktycznymi wynikającymi ze stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 27 maja 2021 r., sygn. akt I SA/Sz 271/21, wyrok dostępny w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych; CBOSA).

Warunkiem opodatkowania urządzeń technicznych podatkiem od nieruchomości jest wykazanie, że urządzenia te związane są z obiektem budowlanym i zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W uzupełnieniu opisu stanu faktycznego, Wnioskodawca wskazał, że: „żurawie dźwigowe scharakteryzowane w pkt 12 Wniosku jako obiekty pomocnicze nie są niezbędne do funkcjonowania i użytkowania ani budynków Przepompowni wody sieciowej PP2 ani urządzeń znajdujących się w tym budynku.”.

Wskazaniem tym organ wydający interpretację jest związany.

Żurawie słupowe zamontowane w budynku Przepompowni wody sieciowej PP2, pomimo tego że są urządzeniami technicznymi, nie są urządzeniami budowlanymi, gdyż nie zapewniają możliwości użytkowania zgodnie z przeznaczeniem ani budynku Przepompowni, ani znajdujących się wewnątrz tego budynku urządzeń.

Organ wydający interpretację stwierdza zatem, że żurawie słupowe zamontowane w budynku Przepompowni wody sieciowej PP2 nie mogą być kwalifikowane dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako urządzenia budowlane, a zatem budowle w rozumieniu przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Pouczenie

Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji przepisów prawa podatkowego (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2022 r. poz. 329, z późn. zm.). Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta m.st. Warszawy – Centrum Obsługi Podatnika, ul. Obozowa 57, 01-161 Warszawa (adres do korespondencji: Al. Jerozolimskie 44, 00-024 Warszawa).

Z up. PREZYDENTA M.ST. WARSZAWY

/-/ Marta Sobota

p.o. Zastępcy Skarbnika m.st. Warszawy

p.o. Dyrektora Centrum Obsługi Podatnika

Otrzymuje:

- 1) Adresat
- 2) a/a