



Wrocław, 05.09.2018r.

WPO-KP.310.5.2018.KD

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art.14j §1, art. 14b i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 2018r., poz.800 z późn. zm.) w związku z art.1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2018r., poz.1445),

po rozpatrzeniu wniosku z dnia 28 maja 2018r. Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w przy ul. reprezentowanej przez członka zarządu który wpłynął do organu podatkowego w dniu 7 czerwca 2018r., o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości stacjonarnego węzła betoniarskiego

organ podatkowy

uznaje stanowisko strony w przedstawionym stanie prawnym za nieprawidłowe stwierdzając, że:

opisany we wniosku stacjonarny węzeł betoniarski nie jest maszyną lecz stanowi budowlę wg art.1a ust.1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zgodnie z art.2 ust.1 pkt 3 powyższej ustawy.

UZASADNIENIE

W dniu 7 czerwca 2018r. do organu podatkowego wpłynął wniosek Sp. z o.o. z siedzibą przy ul. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości stacjonarnego węzła do produkcji betonu jako budowli zgodnie z art.2 ust.1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z dnia 27 czerwca 2018r.poz. 1445).

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny.

Spółka zamierza kupić stacjonarny węzeł betoniarski do produkcji betonu typu Betonmix Liebher 3,0 (wraz z urządzeniem do recyklingu typu Liebher-LRT 640,wagą najazdową samochodową MASA, komorami kruszyw prefabrykowanych przystosowanych do szybkiego demontażu, piecem grzewczym Polarmatic oraz zapleczem socjalno- biurowym),który będzie wykorzystywany do produkcji masy betonowej prefabrykowanej na terenie Wrocławia.

Podstawowymi podzespołami tego węzła są: mieszalnik, wagi kruszyw, wagi cementu, wagi wody, zasobniki kruszyw, instalacje magazynowe, silosy cementu, zasobniki kruszyw, instalacje magazynowe, silosy cementu, zasobniki kruszyw na placu, magazyny kruszyw, instalacje i sieci zewnętrzne. Tak zaprojektowany zespół urządzeń sterowany jest programem produkcyjnym z pomieszczenia sterowni węzła.

Poza urządzeniem głównym węzeł ten wyposażony jest w urządzenie recyklingu Liebherr LRT 644 ze zbiornikiem podziemnym i instalacją przeznaczoną do odzysku kruszyw i wody recyklingowej w celu ponownej produkcji betonu. Węzeł zawiera także szereg instalacji, urządzeń i budowli uzupełniających, tj. urządzenie hydroforni ze zbiornikiem buforowym zabudowanym w pomieszczeniach technicznych przyległych do węzła, pomieszczenia magazynowe chemii, pomieszczenia sprężarki ze zbiornikiem buforowym powietrza a także instalację i piec grzewczy do produkcji gorącego powietrza i wody (niezbędne w przypadku występowania ujemnych temperatur powietrza).

Montaż tego węzła wymaga wykonania całkowitego fundamentowania pod konstrukcję główną, komory kruszyw, silosy cementu i zbiornik recyklingu.

Realizacja przedsięwzięcia w postaci wybudowania fundamentów i uruchomienia wytwórni betonu (której istotnym elementem jest stacjonarny węzeł betoniarski) wymagała uzyskania pozwolenia na budowę.

Zdaniem Wnioskodawcy opisany powyżej węzeł betoniarski wraz z zespołem urządzeń i infrastrukturą tworzą maszynę przeznaczoną do produkcji betonu, przy czym każde urządzenie i podkonstrukcja związane z maszyną główną są możliwe do zdemontowania i ponownego zamontowania bez konieczności jakiegokolwiek niszczenia konstrukcji instalacji czy urządzeń. Wszystkie te elementy pełnią samodzielne określone funkcje a także wpływają na całokształt przeznaczenia stacjonarnego węzła betoniarskiego.

Fakt, że konstrukcja główna, komory kruszyw, silosy cementu i zbiornik recyklingu wymagają fundamentowania, nie przesądza zdaniem Wnioskodawcy jednocześnie o tym, że stacjonarny węzeł betoniarski należy uważać za budowlę. Wręcz przeciwnie, art.3 pkt 3 p.b. *expressis verbis* stanowi, że budowla obejmuje fundamenty pod maszynę. Stąd wg Wnioskodawcy z punktu widzenia prawa podatkowego stacjonarny węzeł betoniarski należy interpretować w ten sposób, że stanowi on maszynę (tj. zespół sprzężonych części, elementów i maszyn, które w celu produkcji betonu zostały połączone w taki sposób, że działają jako zintegrowana całość),która sama w sobie nie mieści się w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Opodatkowaniu podlegają natomiast fundamenty pod maszynę,

które zostały wymienione w art.3 pkt.3 p.b. i z tego powodu mieszczą się w zakresie przedmiotu opodatkowania z art.2 ust.1 u.p.o.l.

Ustawa prawo budowlane nie zawiera definicji legalnej pojęcia maszyna. W tym celu Spółka odwołuje się do definicji maszyny zawartej w rozporządzeniu Ministra Gospodarki z 21 października 2008r. w sprawie zasadniczych wymagań dla maszyn (Dz. U. Nr 199, poz.1228 z późn. zm.).Rozporządzenie to w §3 pkt 1 zawiera definicję maszyny, z którego wynika, że maszyna to:

- a)zespół wyposażony lub który można wyposażyć w mechanizm napędowy inny niż bezpośrednio wykorzystujący siłę mięśni ludzkich lub zwierzęcych, składający się ze sprzężonych części lub elementów, z których przynajmniej jedna jest ruchoma, połączonych w całość mającą konkretne zastosowanie,
- b) zespół, o którym mowa w lit. a, bez elementów przeznaczonych do jego podłączenia w miejscu pracy lub do podłączenia do źródeł energii i napędu,
- c)zespół, o którym mowa w lit. a i b, gotowy do zainstalowania i zdolny do funkcjonowania jedynie po zamontowaniu na środkach transportu lub zainstalowaniu w budynku lub na konstrukcji,
- d) zespoły maszyn, o których mowa w lit. a-c, lub maszyny nieukończone określone w pkt 7,które w celu osiągnięcia określonego efektu końcowego zostały zestawione i są sterowane w taki sposób, że działają jako zintegrowana całość,
- e) zespół sprzężonych części lub elementów, z których przynajmniej jeden jest ruchomy, połączonych w całość, przeznaczony do podnoszenia ładunków, którego jedynym źródłem mocy jest bezpośrednie wykorzystanie siły mięśni ludzkich.

Mając na uwadze powyższą definicję, Wnioskodawca zauważa, że stacjonarny węzeł betoniarski składa się z wielu podzespołów(tj. części maszyn elementów), które pełnią określone funkcje użytkowe zarówno samodzielnie, jak również w połączeniu z innymi elementami. Wszystkie elementy można jednocześnie zdemontować bez naruszania całości konstrukcji.

Reasumując w przekonaniu Wnioskodawcy opisana wyżej maszyna nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, ponieważ nie mieści się w zakresie przedmiotu opodatkowania, który został określony w art. 2 ust.1 u.p.o.l. .W jego ocenie opodatkowaniu będą podlegały jedynie fundamenty pod stacjonarny węzeł betoniarski.

Ponadto zdaniem Spółki, gdyby nawet uznać, iż jednak mamy do czynienia z obiektem budowlanym (z uwagi na użycie wyrobów budowlanych) to i tak przedmiotowa wytwórnia nie mogłaby być traktowana jako budowla, gdyż powołując się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego winna być wymieniona w katalogu budowli zawartych w art.3 pkt 3 prawa budowlanego, bądź wykazywać cechy zbliżone do któregośkolwiek z obiektów wymienionych jako przykład budowli w art.3 pkt 3 prawa budowlanego.

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowego, **organ podatkowy uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, iż opisany stacjonarny węzeł betoniarski nie stanowi budowli lecz maszynę a więc nie podlega podatkowi od nieruchomości.**

Organ podatkowy uważa, iż opisana przez Wnioskodawcę wytwórnia betonu jest obiektem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędącym budynkiem lub obiektem małej architektury a więc stanowiącym budowlę wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesionym z użyciem wyrobów budowlanych. Opisany we wniosku zespół urządzeń funkcjonujący pod nazwą „stacjonarny węzeł betoniarski” mieści się w definicji pojęcia budowli wymienionego wprost w art.3 pkt 3 prawa budowlanego - „wolnostojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne”, co oznacza, iż jako budowla związana z działalnością gospodarczą podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z treścią art.2 ust.1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016r. poz. 716) 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.

Legalna definicja „budowli” została zawarta przez ustawodawcę w art.1a ust.1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2018r. poz. 1445).

Według tego przepisu 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.

Jak wynika z powyższej definicji dla potrzeb podatkowych budowlą jest także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, które zostało zdefiniowane w art.3 pkt 9 prawa budowlanego (Dz.U. z 2018r. poz.1202). Zgodnie z tym zapisem urządzeniem budowlanym jest urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne.

Wskazane w definicji budowli dwukrotne odwołanie do przepisów ustawy prawo budowlane ma ograniczony zakres i dotyczy tylko rozumienia pojęć: „obiekt budowlany” oraz „urządzenie budowlane”. Jest to odwołanie wyłącznie do regulacji rangi ustawowej, a nie do wszystkich przepisów regulujących zagadnienia związane z procesem budowlanym. Dokonując zatem prawnopodatkowej kwalifikacji potencjalnego przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, niezbędne jest oparcie się w pierwszym rzędzie na przepisach u.p.o.l. a jedynie pomocniczo w zakresie ustawowego odwołania – na prawie budowlanym. Tezę tę potwierdza m.in. wyrok WSA w Bydgoszczy z 29.10.2004r o sygn. akt I SA/Bd 402/04 oraz wyrok NSA z 13.04. 2011r o sygn. II FSK 144/10.

W związku z tym prawo budowlane jest podstawą do kwalifikowania danego obiektu jako obiektu budowlanego, natomiast o tym, jaki przedmiot opodatkowania (budynki czy budowle) stanowi on dla potrzeb podatku od nieruchomości rozstrzyga wyłącznie ustawa o podatkach i opłatach lokalnych.

Należy podkreślić, iż każda budowla w rozumieniu prawa budowlanego mieści się w definicji budowli zawartej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Jeżeli zatem dany obiekt budowlany jest budowlą w rozumieniu prawa budowlanego, to powinien być też klasyfikowany jako budowla na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Z art. 3 pkt 1 prawa budowlanego wynika, że obiektem budowlanym jest: budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Ten nowy wymóg, aby obiekt budowlany został wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych nie został doprecyzowany w ustawie. Jednak jak wypowiada się w tym zakresie Ministerstwo Finansów w odpowiedzi na interpelację poselską nr 32306 nowelizacja ta ma jedynie uprościć i skrócić procedurę budowlaną i nie ma wpływu na zmianę charakteru urządzeń budowlanych ani na ich opodatkowanie, nie zmienił się również charakter instalacji znajdujących się wewnątrz obiektów budowlanych, a więc nie ma wpływu na zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Nowe Dyrektywy przedstawiają zasadnicze wymagania w zakresie bezpieczeństwa dla różnych grup produktów wprowadzanych do obrotu, bowiem od 1 lipca 2013r. każdy oddawany do użytku wyrób budowlany musi spełniać wymogi Dyrektywy nr 89/106/EWG oraz postanowienia Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego nr 305/2011, a więc musi być oznakowany zgodnie z wymogami, aby mógł być poprawnie wprowadzony do obrotu.

Zgodnie z tym przepisem wyrobem budowlanym jest to, co zostało wykonane w celu użycia w procesie budowlanym, więc wg powyższych unormowań 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. Tak więc wyrób budowlany jest składnikiem obiektu budowlanego. Natomiast zwrot o „trwałym wbudowaniu w obiekt budowlany” należy rozstrzygnąć posiłkując się orzecznictwem sądowym, dotyczącym instytucji „trwałego związku z gruntem”. Takie stanowisko zajął Bogumił Pahl w głosie do wyroku NSA z 24 czerwca 2015 r o sygnaturze II FSK 1353/15.

Nie wpływa na kwalifikację danej rzeczy jako wyrobu budowlanego fakt, że można ją rozkręcić i przenieść w inne miejsce. Wyznacznikiem „trwałości” nie może być techniczna możliwość demontażu obiektu i przeniesienia go w inne miejsce. Wystarczy jednak, - jak to orzekł NSA w powyższym wyroku, aby posadowienie obiektu było na tyle trwałe, aby mogło się oprzeć czynnikom atmosferycznym. Tak więc analogicznie można przyjąć, że o „trwałości” wyrobu budowlanego świadczy to, że w przypadku oderwania(odłączenia), konstrukcja obiektu uległaby uszkodzeniu i stałaby się bezużyteczna. Analizowana cecha wyrobu budowlanego sprowadza się do zapewnienia obiektowi budowlanemu stabilności i możliwości przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym mogącym go zniszczyć, spowodować przesuniecie czy przewrócenie.

A zatem *obiektem budowlanym jest budowla* zdefiniowana w art.3 pkt 3 prawa budowlanego. Zgodnie z powyższym przepisem prawa budowlanego (Dz.U. z 2018r.,poz.1202) przez „*budowlę*” 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, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, **jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową**.

Ustawodawca wskazuje w tejże definicji budowli na *kompletność obiektu* przez użycie sformułowania „jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”. Jeżeli tego rodzaju powiązanie poszczególnych elementów istnieje, to składają się one na jeden obiekt budowlany – budowlę.

Zatem części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia mimo, że składają się z urządzeniami i maszynami (czyli częściami niebudowlanymi) na całość użytkową, to mogą stanowić budowlę samodzielnie, ze względu na brak powiązania technicznego.

Dlatego też, gdy np. fundament nie stanowi z urządzeniem lub maszyną całości techniczno-użytkowej; nie może stanowić jednej budowli. Elementy tego związku muszą zachodzić łącznie.

Ponadto należy pamiętać, iż tę definicję budowli należy czytać łącznie z art. 3 pkt 1 ustawy prawo budowlane. W poprzednim brzmieniu powyższego zapisu ustawodawca wymagał, aby budowla jako obiekt budowlany stanowiła całość techniczno-użytkową. Obecnie budowla jest *obiektem budowlanym wraz z instalacjami*, które *zapewniają możliwość jej użytkowania zgodnie z przeznaczeniem*, co przypomina o kluczowej kwestii jaką jest „kompletność” obiektu budowlanego. Składa się on nie tylko z wyrobów o charakterze stricte budowlanym, ale również z instalacji.

Takie sformułowanie zapisu przez ustawodawcę dowodzi, iż w dalszym ciągu obiekt budowlany powinien być postrzegany jako obiekt stanowiący całość tech-

niczno-użytkową, pomimo braku takiego zapisu. Obiektem budowlanym jest taki obiekt, który spełnia swoje funkcje po technicznym i funkcjonalnym powiązaniu wszystkich elementów. Oznacza to, że ustawodawca definiując obiekt budowlany szczególną wagę przywiązuje do jego rzeczywistego wykorzystania.

Konsekwentnie wszystkie te elementy, zarówno budowlane, jak i niebudowlane stanowią budowlę, pod warunkiem, że stanowią całość techniczno-użytkową. Jeżeli występuje tego rodzaju powiązanie poszczególnych elementów, to składają się one na jeden obiekt budowlany- budowlę. O tym czy określone elementy stanowią części składowe jednej rzeczy złożonej, rozstrzyga ocena gospodarczego znaczenia istniejącego między nimi fizycznego i funkcjonalnego powiązania.

Prawo budowlane nie wyjaśnia, jak rozumieć pojęcie „całość techniczno-użytkowa”. Ustalając jego znaczenie należy sięgnąć do wykładni językowej. W znaczeniu słownikowym całość to „wszystkie części czegoś” wzięte razem, połączone ze sobą w samodzielnej jednostkę.

Całość techniczna opiera się na związku odnoszącym się do techniki, do spraw związanych ze sposobem wykonania czegoś, natomiast całość użytkowa, to powiązanie służące celom praktycznym, mające praktyczne zastosowanie (wg uniwersalnego słownika języka polskiego, pod red. S. Dubisza, Warszawa 2003r., t.1,s.368,t.4,s.35 i 324).

Obiekt stacjonarnej wytwórni betonu zbudowany został z wielu elementów i zawiera szereg instalacji, urządzeń i budowli uzupełniających, które są ze sobą powiązane nie tylko technicznie, ale również funkcjonalnie i razem tworzą całość techniczno-użytkową. Niektóre z tych elementów być może mogą pełnić samodzielne określone funkcje, ale razem tworzą instalację nieodzowną do funkcjonowania stacjonarnego węzła betonarskiego, bez której nie mógłby on funkcjonować w celu do tego przewidzianym.

Zaprezentowana definicja budowli zawiera jedynie przykładowy katalog obiektów, które są budowlami w rozumieniu prawa budowlanego. Oznacza to, że mogą istnieć także inne obiekty budowlane, które są budowlami. Podkreślał to niejednokrotnie NSA w swoim orzecznictwie(wyrok NSA z 29 października 2010r. o sygn. II FSK 1010/2009 oraz wyrok NSA z 13 maja 2010r. o sygn. II FSK 1932/09).

W art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane ustawodawca wymienił typowe przykłady budowli, zastrzegając podstawową przesłankę negatywną, że budowlą jest każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury. Katalog ten obejmuje budowle, które wykazują zróżnicowanie cech w zakresie rodzaju, konstrukcji i przeznaczenia, a więc nie są do siebie podobne. W związku z powyższym istnieje możliwość zakwalifikowania do niego również innych odmiennych budowli, które spełniają przesłankę negatywną. Zaznaczyć należy, iż powyższa definicja zawierająca niezamknięty wykaz przykładowych budowli, wymienia wśród nich również **„wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne”**.

Pojęcie instalacji przemysłowych nie zostało odrębnie zdefiniowane w prawie budowlanym. W literaturze przedmiotu sam wyraz „instalacja” ma wiele znaczeń.

Definicję *instalacji* znajdujemy również w ustawie z dnia 27 kwietnia 2001r Prawo ochrony środowiska(Dz.U. z 2018r. poz.799). Art.3 pkt 6 tejże ustawy stanowi, iż ilekroć w ustawie jest mowa o instalacji –rozumie się przez to; 1) stacjonarne urządzenia techniczne; 2)zespół stacjonarnych urządzeń technicznych powiązanych technologicznie, do których tytułem prawnym dysponuje ten sam podmiot i położonych na terenie jednego zakładu; 3)budowle niebędące urządzeniami technicznymi ani ich zespołami, których eksploatacja może spowodować emisję.

Planowana stacjonarna wytwórnia betonu będzie stanowić zespół wzajemnie połączonych ze sobą urządzeń technicznych, powiązanych technologicznie i pełniących odpowiednie funkcje w linii produkcyjnej betonu, do których tytułem prawnym będzie dysponował ten sam podmiot i będą położone na terenie jednego zakładu. Wszystkie te elementy stworzą **instalację** nieodzowną do funkcjonowania stacjonarnej wytwórni betonu.

Ustawa nie definiuje pojęcia stacjonarny. Znaczenie słowa „stacjonarny”, przyjmuje się więc zgodnie z definicją podawaną przez słowniki języka polskiego (niezmieniający położenia, pozostający na miejscu). Pojęcie stacjonarnego urządzenia technicznego lub jego zespołu należy zatem rozumieć jako takie, które ze względu na swój charakter przeznaczone są do użycia w określonym miejscu i w trakcie eksploatacji nie zmieniają położenia. Nie oznacza to jednak, że urządzenie lub zespół urządzeń muszą być powiązane z gruntem. Za stacjonarne urządzenie techniczne lub zespół takich urządzeń można uważać takie, które posiadają możliwość zmiany miejsca, jednak w trakcie pracy nie mogą się przemieszczać i muszą pozostawać w jednym położeniu.

Cecha „trwałego związania z gruntem” sprowadza się do posadowienia obiektu na tyle trwale, by zapewnić mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom atmosferycznym, mogącym go zniszczyć. O tym czy urządzenie jest trwale związane z gruntem nie decyduje metoda i sposób związania z gruntem, ale to czy wielkość konkretnego urządzenia, jego konstrukcja, przeznaczenie i względy bezpieczeństwa wymagają takiego trwałego związania z gruntem (m.in. wyroki NSA z 4 lutego 2014r., II OSK 2989/12; z 23 czerwca 2006r. II OSK 923/05; z 1 października 2009r., II OSK 1461/08 oraz z 5 stycznia 2011r., OSK 25/10). Ponadto w wyroku NSA z dnia 29 lipca 2010r., II OSK 1233/09 wskazano, że obiekt budowlany trwale związany z gruntem, musi co do zasady posiadać prefabrykowany lub murowany fundament albo odpowiednio przygotowane podłoże wymagające wykonania stosownych robót ziemnych.

W przypadku stacjonarnej wytwórni betonu jak wskazał Wnioskodawca jej podzespoły montowane są *na wcześniej przygotowanym, utwardzonym podłożu*.

Fakt ten potwierdza, iż podzespoły stacjonarnej wytwórni betonu posiadają trwały związek z gruntem.

Zgodnie z definicją budowli w prawie budowlanym „stacjonarna wytwórnia betonu” nie musi ona być traktowana jako jednorodny obiekt. Ustawodawca wymaga, aby obiekty te stanowiły odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Jest to z reguły wiele obiektów i urządzeń wzajemnie ze sobą powiązanych, służących określonej działalności, w tym przypadku produkcji betonu. To powiązanie funkcjonalne sprawia, iż stacjonarna wytwórnia betonu może prawidłowo spełniać funkcję, dla której została zbudowana i dzięki odpowiedniej konstrukcji można użytkować określone obiekty zgodnie z ich przeznaczeniem. Takie stanowisko zajął NSA w Warszawie w wyroku z dnia 5 maja 2015r. o sygn. II FSK 1096/13, w którym Sąd doprecyzował zakres pojęciowy obiektu budowlanego i potwierdził, że nie można wykluczyć, że każdy z elementów całości techniczno-użytkowej budowli może być samodzielnym obiektem, choć nie zawsze będzie mógł być samodzielnie wykorzystywany do określonego celu, budowla zaś ma stanowić całość techniczno-użytkową.

W ocenie organu podatkowego wszystkie wymienione we wniosku przez Wnioskodawcę urządzenia i obiekty wytwórni betonu stanowią jedną funkcjonalną całość techniczno-użytkową, czyli budowlę i jej rozdzielenie nie jest możliwe ze względu na funkcjonalne powiązanie poszczególnych elementów i brak możliwości samodzielnego bytu poszczególnych jej części w oderwaniu od całości zamierzenia inwestycyjnego.

Reasumując należy przyjąć, że obiekt wytwórni betonu nie jest budynkiem (nie spełnia bowiem definicji z art.1a ust.1 pkt 1 u.p.o.l, który wymaga aby przymioty budynku, o których stanowi ustawa były spełnione jednocześnie) ani obiektem małej architektury. Nie spełnia również wymogów zakwalifikowania go do tymczasowych obiektów budowlanych poprzez fakt trwałego związku z gruntem.

Jest on natomiast obiektem budowlanym stanowiącym budowlę, w skład której wchodzi szereg samodzielnych obiektów lecz wszystkie stanowią całość techniczno-użytkową.

Wszystkie obiekty ulokowane są na nieruchomości w taki sposób, że ich posadowienie jest na tyle trwałe, że opierają się one czynnikom mogącym zniszczyć bądź przemieścić ustawioną na niej konstrukcję. Jednocześnie o trwałym powiązaniu z gruntem decydują także parametry techniczne danego obiektu, a w przypadku

wytwórni betonu gabaryty poszczególnych podzespołów przesądzą o ich trwałym związaniu z gruntem. Jednocześnie należy podkreślić, iż wytwórnia betonu posiada cechy obiektów wymienionych wprost jako przykład budowli w art.3 pkt 3 prawa budowlanego- wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne. A zatem jak wykazano powyżej należy przyjąć, iż stacjonarna wytwórnia betonu stanowi budowlę będącą w posiadaniu przedsiębiorcy, która podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wnioskodawca sugeruje, iż stacjonarny węzeł betoniarski stanowi maszynę (tj. zespół sprzężonych części, elementów i maszyn, które w celu produkcji betonu zostały połączone w ten sposób, że działają one jak zintegrowana całość). Nie sposób się z tym zgodzić, gdyż maszyna to zespół, który można wyposażyć w mechanizm napędowy. W przypadku wytwórni betonu zawiera ona szereg instalacji, urządzeń technicznych i budowli uzupełniających, które razem tworzą instalację przemysłową nieodzowną do produkcji betonu i która stanowi całość techniczno-użytkową.

Ponadto dla przedsięwzięcia „Budowa stacjonarnej wytwórni betonu” wraz z niezbędną infrastrukturą, konieczne było uzyskanie decyzji administracyjnych - pozwolenia na budowę oraz decyzji- o środowiskowych uwarunkowaniach, gdyż do posadowienia wszystkich elementów budowli konieczne jest wykonanie odpowiednich robót ziemnych i fundamentów zapewniających stabilność i bezpieczeństwo tej budowli oraz że musi ona opierać się warunkom atmosferycznym np. wiatrowi a także, że nie będzie ona negatywnie oddziaływała na środowisko. Przy instalacji maszyn taka procedura nie jest wymagana prawem.

Zgodnie z przepisami prawa budowlanego art.3 pkt 12 pozwolenie na budowę, to decyzja administracyjna zezwalająca na rozpoczęcie i prowadzenie budowy lub wykonywanie robót budowlanych innych niż *budowa obiektu budowlanego*.

Budowa – zgodnie z definicją z p.b.(art. 3 pkt 6)-to wykonywanie *obektu budowlanego* w określonym miejscu, a także odbudowa, rozbudowa, nadbudowa *obektu budowlanego*. Natomiast roboty budowlane(art.3 pkt 7p.b.), to budowa, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiórce *obektu budowlanego*.

Z powyższego wynika, że jeżeli było wydane pozwolenie na budowę, to musiało ono dotyczyć *obektu budowlanego*.

Przedmiotowy węzeł betoniarski nie jest obiektem małej architektury ani budynkiem, zaś na jego stworzenie wydane zostało pozwolenie na budowę. Musi on zatem być „budowlą” w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Skoro jest „budowlą” w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, to jest budowlą na gruncie przepisów u.p.o.l..

Również NSA w wyroku o sygn. II FSK 635/08 z 7 października 2009r. (LEX nr 532352) stwierdził, iż budowlami w rozumieniu art.1a ust. 1 pkt 2 u.o.p.l. są te wszystkie obiekty budowlane, które zostały przykładowo wymienione w art.3 pkt 3 p.b. oraz te obiekty budowlane, które są podobne do nich.

W związku z powyższym organ podatkowy stoi na stanowisku, iż stacjonarna wytwórnia betonu stanowi budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zgodnie z art.2 ust.1 pkt 3 u.p.o.l..

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art.53 §1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – tj. Dz.U. z 2018r.,poz. 1302). Skargę wnosi się, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art.54 §1 cytowanej wyżej ustawy).