

*K. Keliński*  
21.04.2015

*P. Głuchowski*  
Dąbrowa Górnicza, 7 kwietnia 2015 r.

Wnioskodawca:

[REDACTED]

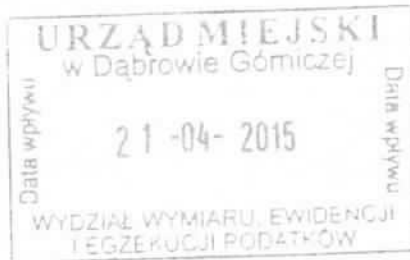
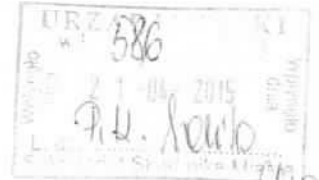
ul. [REDACTED]

[REDACTED] Dąbrowa Górnicza

NIP [REDACTED]

REGON: [REDACTED]

KRS: [REDACTED]



Prezydent Miasta Dąbrowa Górnicza

Urząd Miejski w Dąbrowie Górniczej

ul. Graniczna 21

41-300 Dąbrowa Górnicza

## WNIOSEK O WYDANIE PISEMNEJ INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ O ZAKRESIE STOSOWANIA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

### I. PRZEPISY PRAWA PODATKOWEGO BĘDĄCE PRZEMIOTEM INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ

Art. 1a ust. 1 pkt 1 i pkt 2, art. 2 ust. 1 Ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jednolity Dz.U. z 2014 r. poz. 849 ze zmianami (dalej: „UPOL”)

### II. WYCZERPUJĄCE PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO I ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

[REDACTED] (dalej: „Wnioskodawca” lub „Spółka”) należy do globalnej Grupy [REDACTED] działającej w branży motoryzacyjnej. Na terenie Polski Grupa [REDACTED] prowadzi działalność m.in. w zakładzie zlokalizowanym na terenie [REDACTED], w Dąbrowie Górniczej. W ww. zakładzie produkowane są [REDACTED] do [REDACTED].

Spółka nie posiada koncesji na wytwarzanie, obrót, przesyłanie lub dystrybucję energii elektrycznej.

Na terenie zakładu zlokalizowane są m.in. dwa budynki podstacji oraz transformatory. Poniżej zamieszczono opis techniczny ww. środków trwałych.

#### (A) Budynki podstacji

Budynki podstacji są obiektami murowanymi, trwale związanymi z gruntem, wydzielonymi z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadają fundamenty i dach.

#### (B) Szafy rozdzielcze

Wewnątrz budynków podstacji zlokalizowane są m.in. szafy rozdzielcze i urządzenia sterujące. Szafy rozdzielcze nie posiadają własnych fundamentów, są postawione bezpośrednio na podłodze budynków. Urządzenia te są elektrycznie podłączone poprzez transformatory do linii zasilającej oraz innych urządzeń.

Szafy rozdzielcze są wykorzystywane przez Spółkę w procesie zasilania energią elektryczną (a więc użytkowania tej energii) innych urządzeń wykorzystywanych do prowadzenia przez Spółkę działalności gospodarczej.

Z technicznego punktu widzenia istnieje możliwość zastąpienia ww. szaf rozdzielczych nowszymi urządzeniami, wymiany ich poszczególnych elementów itp. bez znaczącego zakłócenia procesów produkcyjnych

Dla celów prowadzonej ewidencji środków trwałych Spółka kwalifikuje szafy rozdzielcze jako urządzenia rozdzielcze prądu zmiennego, grupa 610 Klasyfikacji Środków Trwałych (w rozumieniu Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych, Dz.U. z 2010 r. Nr 242, poz. 1622).

#### (C) Transformatory

W zakładzie Spółki zlokalizowane są 3 transformatory olejowe. Transformatory są zlokalizowane poza bryłą budynków podstacji. Urządzenia te są postawione na fundamentach. Z uwagi na masę transformatorów, ze względów technicznych, nie było konieczne mocowanie ich do fundamentów np. za pomocą śrub. Transformatory odgródzone są od siebie betonowymi ścianami.

Transformatory są wykorzystywane przez Spółkę w procesie zasilania energią elektryczną (a więc użytkowania tej energii) innych urządzeń wykorzystywanych do prowadzenia przez Spółkę działalności gospodarczej.

Z technicznego punktu widzenia istnieje możliwość zastąpienia ww. transformatorów nowszymi urządzeniami, wymiany ich poszczególnych elementów itp. bez znaczącego zakłócenia procesów produkcyjnych

Dla celów prowadzonej ewidencji środków trwałych Spółka kwalifikuje transformatory jako transformatory, grupa 630 Klasyfikacji Środków Trwałych (w rozumieniu Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych, Dz.U. z 2010 r. Nr 242, poz. 1622).

Wnioskodawca będzie właścicielem ww. obiektów również w okresie bezpośrednio następującym po dniu wejścia w życie ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015 r. Poz. 443), tj. po dniu 28 czerwca 2015 r.

### III. PYTANIA PRZYPORZĄDKOWANE DO STANU FAKTYCZNEGO I ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

1. Czy opisane w stanie faktycznym budynki podstacji podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynki w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 UPOL, zarówno w okresie przed, jak i po dniu 28 czerwca 2015 r.?
2. Czy opisane w stanie faktycznym szafy rozdzielcze podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL, zarówno w okresie przed, jak i po dniu 28 czerwca 2015 r.?
3. Czy opisane w stanie faktycznym transformatory podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL, zarówno w okresie przed, jak i po dniu 28 czerwca 2015 r.?

### IV. STANOWISKO WNIOSKODAWCY W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO I ZDARZENIA PRZYSZŁEGO ORAZ UZASADNIENIE STANOWISKA WNIOSKODAWCY

#### *Stanowisko w sprawie pytania nr 1*

Opisane w stanie faktycznym budynki podstacji podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynki w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 UPOL, zarówno w okresie przed, jak i po dniu 28 czerwca 2015 r.

#### *Uzasadnienie stanowiska w sprawie pytania nr 1*

Zgodnie z art. 2 ust. 1 UPOL opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- grunty;
- budynki lub ich części;
- budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z kolei w myśl art. 1a ust. 1 pkt 1 UPOL budynkiem jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Jako budynek Prawo budowlane nakazuje z kolei rozumieć obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach (art. 3 pkt 2 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane, tekst jednolity: Dz.U. z 2013 r. Poz. 1409, dalej: „**Prawo budowlane**”).

Zdaniem Wnioskodawcy, w stanie faktycznym będącym przedmiotem niniejszego wniosku, podstacje powinny być klasyfikowane jako budynki z uwagi na to, że spełniają kumulatywne przesłanki uznania obiektów budowlanych za budynki, tzn.:

- są trwale związane z gruntem, tj. nie zostały wybudowane jako obiekty tymczasowe i nie można ich od gruntu oderwać bez ich uszkodzenia;
- są wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, tj. z każdej strony posiadają ściany wydzielające budynki podstacji z przestrzeni;
- posiadają fundamenty, tj. konstrukcje przenoszące ciężar budynków na grunt;



- posiadają dachy, tj. nakrycia budynków ograniczające ich wnętrze od góry.

W związku z powyższym, zdaniem Wnioskodawcy, opisane w stanie faktycznym budynki podstacji podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynki w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 UPOL. W rezultacie, podstawę opodatkowania dla tych obiektów stanowi ich powierzchnia użytkowa (art. 4 ust. 1 pkt 2 UPOL).

Jednocześnie, zdaniem Wnioskodawcy, na powyższą kwalifikację nie mają wpływu zmiany wprowadzone ustawą z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw, gdyż zmiany te nie odnoszą się do definicji budynku zawartej w Prawie budowlanym. W konsekwencji, zdaniem Wnioskodawcy, opisane w stanie faktycznym budynki podstacji podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynki w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 UPOL, zarówno w okresie przed, jak i po dniu 28 czerwca 2015 r.

#### *Stanowisko w sprawie pytania nr 2*

Opisane w stanie faktycznym szafy rozdzielcze nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL, zarówno w okresie przed, jak i po wejściu w życie ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw.

#### *Uzasadnienie stanowiska w sprawie pytania nr 2*

Zgodnie z art. 2 ust. 1 UPOL opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- grunty;
- budynki lub ich części;
- budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W słowniczku ustawowym zawartym w art. 1a UPOL budowlę określono jako obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Przepisy ustawy Prawo budowlane (art. 3 pkt 1) stanowią, że obiektem budowlanym jest:

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

Obiektem budowlanym niebędącym budynkiem lub obiektem małej architektury jest zatem „budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami”.

Powyższe oznacza, że słownickową definicję budowli zawartą w UPOL należy odczytać w ten sposób: budowlą w rozumieniu UPOL jest „budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami”, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Zakres znaczeniowy pojęcia „budowla” można również próbować ustalać na podstawie „słowniczka ustawowego” zawartego w art. 3 pkt 3 Prawa Budowlanego. Budowla jest tam po raz kolejny zdefiniowana poprzez odniesienie do „obektu budowlanego” jako: „każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury”. Przepis ten zawiera również otwarty katalog budowli

takich, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Niewątpliwie budowlami w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOŁ są te wszystkie obiekty budowlane, które zostały przykładowo wymienione w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Stanowisko takie znajduje potwierdzenie w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (sygn. P 33/09). Co także istotne, Trybunał wykluczył możliwość kwalifikowania jako przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości obiektów, które nie są wprost wymienione w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, lecz jedynie do nich podobne. Trybunał wskazał: „(...) Definicja wyrażenia „budowla”, występująca w u.p.b., ma w rzeczywistości charakter definicji zakresowej częściowej, a tym samym zakwalifikowanie jakiegoś obiektu jako budowli - jeżeli przedmiotem rozważanej kwalifikacji nie jest obiekt wprost wymieniony pozytywnie lub negatywnie w jej treści - wymaga odwołania się do analogii z ustawy. Jakkolwiek posłużenie się definicją tego rodzaju nie budzi zasadniczo zastrzeżeń w zakresie, w jakim jest ona wykorzystywana na potrzeby prawa budowlanego, to całkowicie wykluczyć należy możliwość identycznego jej stosowania na gruncie prawa podatkowego. Precyzyjnie ujmując, z punktu widzenia standardów konstytucyjnych nie sposób zaakceptować sytuację, gdy jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości byłyby traktowane budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.p.b. nienależące do kategorii obiektów, które *expressis verbis* wymieniono w tym przepisie (lub - co wynika z wcześniejszych ustaleń - w pozostałych przepisach rozważanej ustawy albo w załączniku do niej), lecz będące obiektami jedynie do nich podobnymi. (...)”

Biorąc pod uwagę powyższe definicje oraz wytyczne Trybunału Konstytucyjnego, aby ocenić, czy szafy rozdzielcze, o których mowa w stanie faktycznym, stanowią budowle w rozumieniu UPOŁ, należy rozważyć, czy:

- stanowią one części obiektów wymienionych w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego lub samodzielne obiekty wymienione w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego (w szczególności, czy stanowią elementy sieci technicznej lub samodzielne urządzenia techniczne wymienione w tym przepisie);
- stanowią samodzielne urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Poniżej zaprezentowano szczegółową analizę w tym zakresie:

*(a) Szafy rozdzielcze jako elementy sieci technicznych*

Jak wskazano powyżej, definicja budowli zawarta w UPOŁ, odwołująca się do przepisów Prawa budowlanego, wskazuje, że budowlą jest „budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami”.

W tym kontekście należy rozważyć, czy szafy rozdzielcze są urządzeniami, które wraz z pewną budowlą stanowią całość techniczno-użytkową. Wśród rodzajów budowli w katalogu zawartym w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego wymieniono sieci techniczne. Dla potrzeb niniejszego wniosku o interpretację należy przeanalizować, czy szafy rozdzielcze są urządzeniami, które wraz z „sieciami technicznymi” stanowią całość techniczno-użytkową.



W celu udzielenia odpowiedzi na to pytanie, należy w pierwszej kolejności ustalić, czym są „sieci techniczne” w rozumieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Pojęcie sieci technicznych nie funkcjonuje jako autonomiczne, zdefiniowane pojęcie w dziedzinie techniki,<sup>1</sup> jednak niewątpliwie odwołuje się do techniki jako dziedziny wiedzy.<sup>2</sup> Ustawodawca także nie zdefiniował tego pojęcia, a z uwagi na jego techniczny charakter brak jest podstaw, aby odwołać się do znaczenia w języku potocznym. Pomocnym dla zrozumienia znaczenia tego pojęcia może być odwołanie się do dalszych postanowień ustawy Prawo budowlane. Z jej przepisów wynika, że do obiektów budowlanych zalicza się m.in. sieci elektroenergetyczne (art. 29 ust. 2 pkt 11 oraz załącznik do ustawy – kategoria XXVI). W celu zrozumienia pojęcia „sieci elektroenergetyczne” niezbędne jest odwołanie się do dostępnej terminologii specjalistycznej.

Szafy rozdzielcze stanowią urządzenia funkcjonalnie związane z elektroenergetyką. Ustawową siatkę pojęciową z obszaru elektroenergetyki zakreśla ustawa z 10 kwietnia 1997 r. Prawo energetyczne (dalej: „**Prawo energetyczne**”).

Zdaniem Wnioskodawcy, skoro Prawo energetyczne pełni podstawową rolę przy regulowaniu zagadnień związanych z energetyką, to definicje w niej zawarte należy stosować w drodze wykładni systemowej również na gruncie innych aktów prawnych, w tym Prawa budowlanego i UPOL, w przypadku, gdy te akty prawne nie zawierają własnych definicji takich pojęć. Warto podkreślić, że stanowisko to jest spójne z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r., (sygn. P 33/09), w którym Trybunał stwierdził: „(...) By ustalić, czy wyrobiska górnicze podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, konieczne jest określenie ich statusu. Definicję wyrażenia „wyrobisko górnicze” zawiera u.p.g.g., przy czym mając na względzie, że ustawa ta pełni podstawową rolę przy regulowaniu zagadnień związanych z wydobywaniem kopalin ze złóż, nie budzi wątpliwości, iż rozważaną definicję należy uznać za wiążącą także na gruncie innych aktów normatywnych, w tym u.p.b., o ile prawodawca nie zastrzegł w tych aktach inaczej, co jednak nie miało miejsca.(...)” Sprawa rozpatrywana przez Trybunał dotyczyła wyrobisk górniczych, jednak wnioski Trybunału pozostają, zdaniem Wnioskodawcy, aktualne również w innych dziedzinach wymagających posługiwania się pojęciami specjalistycznymi, zwłaszcza w dziedzinie energetyki.

W konsekwencji, zdaniem Wnioskodawcy, dla zrozumienia pojęcia „sieci elektroenergetyczne” niezbędne jest odwołanie się do regulacji Prawa energetycznego.

Prawo energetyczne zawiera szereg pomocnych definicji, w szczególności definicje urządzeń, instalacji i sieci.

Zgodnie z art. 3 pkt 9) Prawa energetycznego, urządzenia to urządzenia techniczne stosowane w procesach energetycznych. Z kolei procesy energetyczne to techniczne procesy, m. in. w zakresie użytkowania energii (art. 3 pkt 7) Prawa energetycznego). Niewątpliwie szafy rozdzielcze stanowią urządzenia w rozumieniu tej definicji, jako że są wykorzystywane przez Spółkę w procesie zasilania energią elektryczną (a więc użytkowania tej energii) innych urządzeń wykorzystywanych do prowadzenia przez Spółkę działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 3 pkt 10) Prawa energetycznego, instalacje to urządzenia z układami połączeń między nimi. W świetle tej definicji, szafy rozdzielcze wraz ze zlokalizowanymi w budynku stacji elementami łączącymi je z innymi urządzeniami mogą stanowić fragment instalacji odbiorczej Wnioskodawcy w rozumieniu tej definicji.

---

Zupełnie odrębnie zdefiniowane jest w Prawie energetycznym pojęcie sieci, w tym sieci elektroenergetycznych, które w żaden sposób nie pozwala zakwalifikować szaf rozdzielczych, ani w istocie jakichkolwiek innych urządzeń i instalacji Spółki jako sieci w rozumieniu Prawa

---

<sup>1</sup> Por. Leksykon Naukowo-Techniczny, Wydawnictwa Naukowo-Techniczne, Warszawa 2001, gdzie pojęcie to nie występuje jako zdefiniowany termin.

<sup>2</sup> Por. definicja słowa „techniczny” ad 1; Słownik Języka Polskiego PWN, [sjp.pwn.pl/szukaj/techniczny.html](http://sjp.pwn.pl/szukaj/techniczny.html)



energetycznego, a ściślej jako sieci elektroenergetycznej. Również na gruncie Prawa budowlanego ustawodawca odrębnie posługuje się pojęciem sieci, czy to technicznych, czy też sieci uzbrojenia terenu, osobno zaś pojęciem instalacji i urządzeń. Tym samym nie można utożsamiać sieci technicznych z instalacjami, ani z urządzeniami.

Zgodnie z art. 3 pkt 11) Prawa energetycznego, pod pojęciem sieci ustawodawca rozumie tylko takie instalacje połączone i współpracujące ze sobą, które (i) służą do przesyłania lub dystrybucji energii; oraz – obie przesłanki muszą być spełnione łącznie – (ii) należą do przedsiębiorstwa energetycznego.

Po pierwsze Wnioskodawca nie jest przedsiębiorstwem energetycznym. Pojęcie to również zostało zdefiniowane przez ustawodawcę w art. 3 pkt 12) Prawa energetycznego – jest to podmiot prowadzący działalność gospodarczą w zakresie wytwarzania, przetwarzania, magazynowania, przesyłania, dystrybucji paliw albo energii lub obrotu nimi albo w zakresie przesyłania dwutlenku węgla. Wnioskodawca nie prowadzi żadnego z tych rodzajów działalności gospodarczej i nie figuruje w bazie przedsiębiorstw energetycznych publikowanej w Biuletynie Informacji Publicznej Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki.<sup>3</sup> Już z tego względu żadnych urządzeń Wnioskodawcy nie można klasyfikować jako sieci.

Podobnie, nie jest spełniona druga przesłanka z przywołanego powyżej art. 3 pkt 12) Prawa energetycznego. Urządzenia Wnioskodawcy nie służą przesyłaniu ani dystrybucji energii elektrycznej. Zarówno przesyłanie, jak i dystrybucja to koncesjonowana działalność usługowa w zakresie transportu energii, która została odrębnie zdefiniowana przez ustawodawcę odpowiednio w art. 3 pkt 4) oraz 5) Prawa energetycznego. W przypadku sieci przesyłowych chodzi o transport energii sieciami przesyłowymi<sup>4</sup> w celu jej dostarczenia do sieci dystrybucyjnych lub do odbiorców przyłączonych do sieci przesyłowych. Z kolei dystrybucja to transport energii elektrycznej sieciami dystrybucyjnymi<sup>5</sup> w celu ich dostarczenia odbiorcom. Wnioskodawca jest odbiorcą w rozumieniu art. 3 pkt 13) Prawa energetycznego, a więc otrzymuje energię elektryczną (z cudzej sieci) na podstawie umowy z przedsiębiorstwem energetycznym, a zachodzące w jego przedsiębiorstwie procesy energetyczne polegają – w świetle definicji procesów energetycznych z art. 3 pkt 7) Prawa energetycznego – na użytkowaniu energii elektrycznej na potrzeby zasilania urządzeń wykorzystywanych w prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności produkcyjnej.

Z powyższego wynika, że niemożliwe jest zakwalifikowanie jakichkolwiek urządzeń i instalacji Spółki, jako sieci w rozumieniu Prawa energetycznego, a ściślej jako sieci elektroenergetycznej. Pojęcie sieci elektroenergetycznej jest pojęciem zastrzeżonym dla przedsiębiorstw uprawnionych do wykonywania koncesjonowanej działalności usługowej w zakresie transportu energii. Spółka, jako producent tarcz hamulcowych, nie jest właścicielem sieci elektroenergetycznej. Jest jedynie przyłączona do sieci odrębnego podmiotu (przedsiębiorstwa energetycznego świadczącego usługi dystrybucji energii elektrycznej) na podstawie umów przyłączeniowych oraz umów o świadczenie usług dystrybucyjnych. Brak jest więc podstaw, aby twierdzić, że szafy rozdzielcze należące do Spółki stanowią całość techniczno-użytkową wraz z sieciami elektroenergetycznymi należącymi do innych podmiotów. Dla pełnego obrazu warto zaznaczyć, że pod pojęciem „całości techniczno-użytkowej” rozumie się sytuację, gdy elementy obiektu budowlanego stanowią „część składową jednej rzeczy złożonej”. Pomiędzy siecią przedsiębiorstwa dystrybucyjnego a instalacją odbiorczą Spółki istnieje wyraźne rozgraniczenie własności. Szafy rozdzielcze stanowią odrębny przedmiot własności i z pewnością nie mogą być uznane za części składowe sieci elektroenergetycznych należących do przedsiębiorstw

<sup>3</sup> <http://bip.ure.gov.pl/bip/import/35,Baza-przedsiębiorstw-posiadajacych-koncesje.html>

<sup>4</sup> Por. art. 3 pkt 11a) Prawa energetycznego: sieć przesyłowa elektroenergetyczna to sieć najwyższych lub wysokich napięć (w warunkach polskich 110 kV i więcej), za której ruch sieciowy jest odpowiedzialny operator systemu przesyłowego – z mocy prawa jednoosobowa spółka Skarbu Państwa prowadząca koncesjonowaną działalność w zakresie przesyłania energii elektrycznej (art. 9k w zw. z art. 9h ust. 2 i 3 Prawa energetycznego).

<sup>5</sup> Por. art. 3 pkt 11b) Prawa energetycznego: sieć dystrybucyjna to sieć wysokich, średnich lub niskich napięć (w warunkach polskich 110 kV i niżej), za której ruch sieciowy jest odpowiedzialny operator systemu dystrybucyjnego – koncesjonowane przedsiębiorstwo energetyczne zajmujące się usługowo transportem energii (art. 3 pkt 25) Prawa energetycznego).



energetycznych, w szczególności przedsiębiorstwu energetycznemu nie przysługuje żaden tytuł do korzystania z szaf rozdzielczych.

Dodatkowo warto wskazać, że podobne wnioski można wywieść analizując definicję słownikową pojęcia „sieci elektroenergetyczne”. Zgodnie ze Słownikiem Języka Polskiego PWN<sup>6</sup>, sieć elektroenergetyczna to „układ urządzeń i przewodów przeznaczonych do przesyłania energii elektrycznej z elektrowni do punktu odbioru”. W przypadku Wnioskodawcy, punkt odbioru znajduje się na styku sieci dystrybucyjnej przedsiębiorstwa energetycznego i instalacji odbiorczej Wnioskodawcy, w którym też następuje rozgraniczenie własności pomiędzy siecią przedsiębiorstwa energetycznego i instalacją Wnioskodawcy, co może zostać ustalone na podstawie umowy o świadczenie usług dystrybucyjnych. Szafy rozdzielcze stanowią urządzenia wykorzystywane w procesie użytkowania energii elektrycznej przez Wnioskodawcę, jednak z pewnością nie stanowią „punktu odbioru” energii elektrycznej z elektrowni.

Podsumowując, brak jest podstaw, aby twierdzić, że szafy rozdzielcze opisane w stanie faktycznym stanowią całość techniczno-użytkową z sieciami technicznymi w rozumieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego.

#### *(b) Szafy rozdzielcze jako samodzielne urządzenia techniczne*

W katalogu zawartym w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego wymienione są wolno stojące urządzenia techniczne, części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Szafy rozdzielcze znajdujące się wewnątrz podstacji nie stanowią wolno stojących urządzeń technicznych. Wniosek taki można wywieść z definicji językowej zwrotu „wolno stojący”. Obiekt „wolno stojący” to obiekt „oddzielony w jakiś sposób od innych obiektów, z którymi mógłby stanowić całość”<sup>7</sup>. Według Słownika Języka Polskiego PWN<sup>8</sup> „budynek wolno stojący” to „budynek niestykający się z innymi budynkami”. Urządzenie techniczne wolno stojące to zatem urządzenie oddzielone od innych obiektów, niestykające się z nimi. Szafy rozdzielcze, o których mowa w stanie faktycznym, znajdują się wewnątrz budynku podstacji, postawione są na podłodze i są ograniczone bryłą budynku. Połączone są za pomocą przewodów kablowych do linii zasilającej oraz innych urządzeń i razem tworzą zespół urządzeń zabudowanych w budynku podstacji. Nie są to zatem urządzenia techniczne wolno stojące, o których mowa w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, które mogłyby być kwalifikowane jako budowla w świetle UPOU. Stanowisko takie znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych, przykładowo w wyroku z dnia 27 września 2013 r., (sygn. II FSK 2493/12), Najwyższy Sąd Administracyjny potwierdził, że: „(...) Dokonując wykładni sformułowania „wolnostojące urządzenia techniczne” należy stwierdzić, że bez wątplenia chodzi tu o urządzenia, które nie są powiązane z innymi budynkami, budowlami itd. (...)”

Wskazać również należy, że szafy rozdzielcze nie posiadają części budowlanych ani fundamentów, które mogłyby kwalifikować się jako będące budowlami „części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”. Szafy rozdzielcze są postawione na podłodze budynku. Stanowią wyposażenie budynku podobnie jak inne szafy, biurka, krzesła, komputery itp. Były one instalowane w budynkach podstacji w ramach procesu odrębnego od procesu budowy tych budynków, były również dostarczane przez inny podmiot niż wykonawca budynków. Urządzenia te, ani żadne ich elementy, nie mają cech budowlanych.

<sup>6</sup> <http://sjp.pwn.pl/>

<sup>7</sup> [www.wsjp.pl](http://www.wsjp.pl)

<sup>8</sup> <http://sjp.pwn.pl/>



Z powyższego wynika, że szafy rozdzielcze nie mogą być kwalifikowane jako budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Nie są to bowiem obiekty zbliżone do jakiegokolwiek obiektu wymienionego w tym przepisie, nie są też one elementem któregoś z tych obiektów.

Z powyższego wynika zatem, że szafy te mogłyby zostać zakwalifikowane jako budowle w świetle UPOŁ tylko wówczas, gdyby stanowiły „urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”.

*(c) Szafy rozdzielcze jako urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem*

Zgodnie z art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego, przez urządzenie budowlane należy rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Podstawowym warunkiem uznania danego przedmiotu za urządzenie budowlane jest zapewnienie przez takie urządzenie możliwości korzystania z obiektu budowlanego (w przypadku Spółki - z budynku, w którym się znajduje dany zestaw urządzeń rozdzielczych) zgodnie z przeznaczeniem. W ocenie Spółki takiego związku nie wykazują budynki podstacji i urządzenia rozdzielcze. Zdaniem Spółki, nieuprawnione byłoby stwierdzenie, że szafy rozdzielcze determinują przeznaczenie budynku. Szafy rozdzielcze nie znajdują się w budynku podstacji po to, by zapewnić możliwość korzystania z tego budynku zgodnie z przeznaczeniem. To budynek zapewnia wykorzystanie urządzeń rozdzielczych zgodnie z ich przeznaczeniem, ponieważ zapewnia im ochronę przed niekorzystnymi czynnikami zewnętrznymi (zwłaszcza warunkami atmosferycznymi).

Z powyższego wynika, że opisane w stanie faktycznym szafy rozdzielcze, nie stanowią budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOŁ. Nie stanowią bowiem one obiektu budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędącego budynkiem lub obiektem małej architektury, ani urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związanego z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

*(d) Dodatkowe argumenty*

Niezależnie od powyższych argumentów technicznych, wynikających z literalnej wykładni przepisów, należy zwrócić uwagę na dodatkowe okoliczności przemawiające przeciwko kwalifikacji szaf rozdzielczych jako budowli.

Pod względem funkcjonalnym i technicznym, szafy rozdzielcze są całkowicie odmiennymi urządzeniami niż obiekty budowlane, których dotyczy Prawo budowlane.

Obiekty, których dotyczy ustawa Prawo budowlane mają następujące wspólne cechy (cechy te można sformułować w oparciu o wykładnię systemową przepisów, orzecznictwo i piśmiennictwo):

- obiekty budowlane powstają na placu budowy,
- wybudowanie obiektu budowlanego jest rezultatem prowadzonych prac budowlanych,
- obiekty budowlane są budowane przez osoby posiadające do tego odpowiednie kwalifikacje oraz uprawnienia,

- obiekty budowlane powstają w oparciu o projekt architektoniczny odpowiadający specjalistycznym wymaganiom,
- obiekty budowlane spełniają szczegółowe normy budowlane.

Odnosząc powyższe kryteria do przedstawionego we wniosku stanu faktycznego, należy zauważyć, że znajdujące się w budynkach podstacji specjalistyczne urządzenia rozdzielcze, tzw. szafy:

- nie powstały na placu budowy, ponieważ zostały wyprodukowane w fabryce producenta i jako gotowe dostarczone do zakładu w Dąbrowie Górniczej,
- prace związane z wytworzeniem urządzeń rozdzielczych nie miały charakteru prac budowlanych, ponieważ prace odbywały się w fabryce w ramach specjalistycznego procesu technologicznego,
- urządzenia rozdzielcze nie powstały w wyniku prac osób posiadających wiedzę i kwalifikacje budowlane, ponieważ osoby te musiały posiadać specjalistyczną wiedzę techniczną związaną z produkcją i działaniem tego typu urządzeń - ewentualna wiedza budowlana nie była w tym procesie kluczowa,
- do wytworzenia i zamontowania na terenie zakładu urządzeń rozdzielczych nie był wymagany odrębny projekt architektoniczny, jedynie wiedza o charakterze technicznym.

Zdaniem Wnioskodawcy należy uznać, że specjalistyczne urządzenia rozdzielcze (tzw. szafy) znajdujące się wewnątrz budynków podstacji nie spełniają kryteriów uznania ich za obiekty budowlane na gruncie Prawa budowlanego i nie są zbliżone do obiektów, których dotyczą te przepisy. Jak wykazano powyżej, produkcja i funkcjonowanie szaf rozdzielczych znajduje się poza zainteresowaniem prawa budowlanego, w konsekwencji nie ma podstaw do uznania ich za obiekty budowlane w rozumieniu prawa budowlanego. Stanowi to dodatkowy argument przemawiający za tym, że szafy rozdzielcze nie mogą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Dla pełnego obrazu, wskazać należy, że istnieją poważne wątpliwości co do tego, czy w ogóle możliwe jest istnienie obiektu budowlanego w rozumieniu Prawa budowlanego wewnątrz innego obiektu budowlanego (należy bowiem pamiętać, że szafy rozdzielcze opisane w stanie faktycznym znajdują się w budynkach podstacji). Przykładowo, w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 czerwca 2002 r., (sygn. akt OPS 7/02), sąd wskazał, że: *„(...) Trudną do przyjęcia byłaby koncepcja dopuszczająca możliwość istnienia dwóch samodzielnych pozwoleń na budowę /w odniesieniu do obiektu, i obiektu wewnątrz niego/, gdyż trudna, a wręcz niemożliwa do rozwiązania byłaby kwestia wzajemnej między nimi relacji. Poza tym wyeliminowanie z obrotu prawnego decyzji o pozwoleniu na budowę obiektu np. w drodze stwierdzenia nieważności, czy też wznowienia postępowania musiałaby oznaczać automatycznie wyeliminowanie z obrotu decyzji o pozwoleniu na budowę drugiego obiektu wewnątrz istniejącego, co byłoby zaprzeczeniem trwałości decyzji administracyjnych, w rozumieniu art. 16 Kpa. Co więcej, hipotetycznie rzecz ujmując, mogłoby dojść do sytuacji, gdy orzeczona zostałaby rozbiórka obiektu głównego a pozostałby obiekt wybudowany wewnątrz, jako wzniesiony zgodnie z odrębnym i samodzielnym pozwoleniem na budowę. Przykłady takie można by mnożyć, podobnie jak i to, że trudno sobie wyobrazić wydanie obligatoryjnej w tym przypadku decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu dla odrębnego obiektu, który ma być wzniesiony wewnątrz budynku /nie wiadomo co miałyby zawierać decyzja o warunkach zabudowy, zaś w konsekwencji podważałoby to racjonalność ustawodawcy. (...)*”. Jest to dodatkowy argument przemawiający za brakiem możliwości zakwalifikowania szaf rozdzielczych jako odrębnych obiektów budowlanych od budynku podstacji.



*(e) Zmiana stanu prawnego od dnia 28 czerwca 2015 r.*

Niezależnie od powyższych argumentów, należy dodać, że ustawą z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015 r. poz. 443) wprowadzone zostaną zmiany w definicji obiektów budowlanych istotne dla analizowanej sprawy.

Jak wskazywano powyżej, w słowniczku ustawowym zawartym w art. 1a UPOL budowlę określono jako obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Ustawa z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw wprowadza zmianę w definicji obiektów budowlanych. Zgodnie ze znowelizowanym art. 3 pkt 1 przez obiekt budowlany należy rozumieć „budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych”. W świetle znowelizowanych przepisów Prawa budowlanego, obiektem budowlanym niebędącym budynkiem lub obiektem małej architektury będzie zatem „budowla, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiona z użyciem wyrobów budowlanych”.

Powyższe oznacza, że od momentu wejścia w życie ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (tj. od 28 czerwca 2015 r.), definicję budowli zawartą w UPOL należało będzie odczytywać w ten sposób: budowlą w rozumieniu UPOL jest:

- „budowla, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiona z użyciem wyrobów budowlanych”, a także
- urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Na gruncie znowelizowanych przepisów Prawa budowlanego szafy rozdzielcze z całą pewnością nie będą więc obiektami budowlanymi. Szafy rozdzielcze opisane w stanie faktycznym nie zostały bowiem, zdaniem Wnioskodawcy, wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych. Szafy rozdzielcze nie powstały na placu budowy, ponieważ zostały wyprodukowane w fabryce producenta i jako gotowe dostarczone do zakładu w Dąbrowie Górniczej, a prace związane z wytworzeniem urządzeń rozdzielczych nie miały charakteru prac budowlanych, ponieważ prace odbywały się w fabryce w ramach specjalistycznego procesu technologicznego. Niezależnie od powyższego, argumenty przedstawione przez Wnioskodawcę w pkt (a) – (d) powyżej co do braku możliwości kwalifikowania szaf rozdzielczych jako budowli w świetle UPOL pozostają aktualne również w okresie po wejściu w życie ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw.

Podsumowując, zdaniem Wnioskodawcy, istnieją następujące argumenty przemawiające za stanowiskiem, że opisane w stanie faktycznym szafy rozdzielcze nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL, zarówno w okresie przed, jak i po dniu 28 czerwca 2015 r.:

- szafy rozdzielcze nie stanowią części budowli stanowiącej całość techniczno-użytkową, w szczególności nie stanowią części sieci technicznej rozumianej jako sieć elektroenergetyczna, gdyż Wnioskodawca nie dysponuje taką siecią;
- szafy rozdzielcze nie stanowią samodzielnych budowli, w szczególności, z uwagi na ich umiejscowienie w budynkach podstacji, nie stanowią wolnostojących urządzeń technicznych;

- po dniu 28 czerwca 2015 r., tj. po dniu wejściu w życie ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw szafy rozdzielcze nie będą kwalifikowane jako obiekty budowlane, ponieważ w procesie ich wytworzenia nie stosowano wyrobów budowlanych;
- niezależnie od powyższego, istnieją poważne wątpliwości co do tego, czy budowle jako takie mogą być posadowione wewnątrz innych obiektów budowlanych.

#### *Stanowisko w sprawie pytania nr 3*

Opisane w stanie faktycznym transformatory nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL, zarówno w okresie przed, jak i po dniu 28 czerwca 2015 r.

#### *Uzasadnienie stanowiska w sprawie pytania nr 3*

Podobnie jak w przypadku szaf rozdzielczych, aby ocenić, czy transformatory, o których mowa w stanie faktycznym, stanowią budowle w rozumieniu UPOL, należy rozważyć, czy:

- stanowią one części obiektów wymienionych w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego lub samodzielne obiekty wymienione w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego (w szczególności, czy stanowią elementy sieci technicznej lub samodzielne urządzenia techniczne wymienione w tym przepisie);
- stanowią urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

#### *(a) Transformatory jako elementy sieci technicznych*

Jak wskazano powyżej, definicja budowli zawarta w UPOL, odwołująca się do przepisów Prawa budowlanego, wskazuje, że budowlą jest „budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami”.

W tym kontekście należy rozważyć, czy transformatory są urządzeniami, które wraz z pewną budowlą stanowią całość techniczno-użytkową. Wśród rodzajów budowli w katalogu zawartym w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego wymieniono sieci techniczne. Dla potrzeb niniejszego wniosku o interpretację należy przeanalizować, czy transformatory są urządzeniami, które wraz z „sieciami technicznymi” stanowią całość techniczno-użytkową.

Z przepisów ustawy Prawo budowlane wynika, jak wskazano powyżej, że sieciami technicznymi są m.in. sieci elektroenergetyczne. W celu zdefiniowania tego pojęcia, zdaniem Wnioskodawcy, zasadne jest posłużenie się specjalistyczną siatką pojęciową właściwą ustawie Prawo energetyczne.

W świetle powołanych powyżej definicji urządzeń, instalacji i sieci, transformatory stanowią urządzenia wykorzystywane przez Wnioskodawcę w procesie użytkowania energii elektrycznej na potrzeby zasilania innych urządzeń wykorzystywanych do prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej (art. 3 pkt 9) w zw. z pkt 7) Prawa energetycznego). Z uwagi na połączenie z innymi urządzeniami stanowią one także element instalacji odbiorczej Wnioskodawcy w rozumieniu art. 3 pkt 10) Prawa energetycznego. Jednocześnie w Prawie budowlanym ustawodawca odrębnie posługuje się pojęciem sieci, czy to technicznych, czy też sieci uzbrojenia terenu, osobno zaś pojęciem instalacji i urządzeń. Tym samym nie można utożsamiać sieci technicznych z instalacjami, ani z urządzeniami.



Na gruncie siatki pojęciowej z Prawa energetycznego żadnych urządzeń, ani instalacji Wnioskodawcy nie można kwalifikować jako sieci, ani w szczególności jako sieci elektroenergetycznych (art. 3 pkt 11), 11a) i 11b) w zw. z art. 3 pkt 4) i 5) oraz pkt 12) Prawa energetycznego). Zgodnie bowiem z art. 3 pkt 11) Prawa energetycznego pod pojęciem sieci ustawodawca rozumie tylko takie instalacje połączone i współpracujące ze sobą, które (i) służą do przesyłania lub dystrybucji energii; oraz – obie przesłanki muszą być spełnione łącznie – (ii) należą do przedsiębiorstwa energetycznego. W analizowanym stanie faktycznym nie są spełnione dwie spośród przedmiotowo istotnych przesłanek definicji sieci, tj. by należały one do przedsiębiorstwa energetycznego (którym Wnioskodawca nie jest) oraz by służyły usługowemu wykonywaniu działalności w zakresie transportu energii elektrycznej w celu jej dostarczenia odbiorcom (której Wnioskodawca nie wykonuje).

Pojęcie sieci elektroenergetycznej jest pojęciem zastrzeżonym dla przedsiębiorstw uprawnionych do wykonywania koncesjonowanej działalności usługowej w zakresie transportu energii. Spółka, jako producent tarcz hamulcowych, nie jest właścicielem sieci elektroenergetycznej. Jest jedynie przyłączona do sieci odrębnego podmiotu (przedsiębiorstwa energetycznego świadczącego usługi dystrybucji energii elektrycznej). Brak jest więc podstaw, aby twierdzić, że transformatory stanowią całość techniczno-użytkową wraz z sieciami elektroenergetycznymi należącymi do innych podmiotów. Dla pełnego obrazu warto zaznaczyć, że pod pojęciem „całości techniczno-użytkowej” rozumie się sytuację, gdy elementy obiektu budowlanego stanowią „część składową jednej rzeczy złożonej”. Pomiedzy siecią przedsiębiorstwa dystrybucyjnego a instalacją odbiorczą Spółki istnieje wyraźne rozgraniczenie własności. Transformatory stanowią odrębny przedmiot własności i z pewnością nie mogą być uznane za części składowe sieci elektroenergetycznych należących do przedsiębiorstw energetycznych, w szczególności przedsiębiorstwu energetycznemu nie przysługuje żaden tytuł do korzystania z transformatorów.

Podsumowując, brak jest podstaw, aby twierdzić, że transformatory opisane w stanie faktycznym stanowią całość techniczno-użytkową z sieciami technicznymi w rozumieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego.

Dla pełnego obrazu warto wskazać, że podobne wnioski można wywieść analizując definicję słownikową pojęcia „sieci elektroenergetyczne”. Zgodnie ze Słownikiem Języka Polskiego PWN<sup>9</sup>, sieć elektroenergetyczna to „układ urządzeń i przewodów przeznaczonych do przesyłania energii elektrycznej z elektrowni do punktu odbioru”. W przypadku Wnioskodawcy, punkt odbioru znajduje się na styku sieci dystrybucyjnej przedsiębiorstwa energetycznego i instalacji odbiorczej Wnioskodawcy, w którym też następuje rozgraniczenie własności pomiędzy siecią przedsiębiorstwa energetycznego i instalacją Wnioskodawcy, co może zostać ustalone na podstawie umowy przyłączeniowej i umowy o świadczenie usług dystrybucyjnych. Transformatory stanowią urządzenia wykorzystywane w procesie użytkowania energii elektrycznej przez Wnioskodawcę, jednak z pewnością nie stanowią „punktu odbioru” energii elektrycznej z elektrowni.

#### *(b) Transformatory jako samodzielne urządzenia techniczne*

W katalogu zawartym w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego wymienione są wolno stojące urządzenia techniczne, części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Transformatorów, o których mowa w stanie faktycznym, nie sposób zakwalifikować jako wolno stojących urządzeń technicznych. Jak bowiem wskazano w stanie faktycznym, transformatory te posadowione są na fundamentach betonowych i są oddzielone od siebie betonowymi ścianami, a jednocześnie są połączone z innymi urządzeniami elektroenergetycznymi Wnioskodawcy w formie

<sup>9</sup> <http://sjp.pwn.pl/>

instalacji odbiorczej w rozumieniu art. 3 pkt 10) Prawa energetycznego. Ewidentnie więc występuje związek między nimi, a innymi obiektami budowlanymi i innymi urządzeniami. Tymczasem, jak wynika z powoływanych wcześniej definicji językowych zwrotu „wolno stojący”, obiekt wolno stojący to obiekt oddzielony od innych obiektów, niestykający się z nimi. Transformatory nie są zatem urządzeniami technicznymi wolno stojącymi, o których mowa w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, które mogłyby być kwalifikowane jako budowla w świetle UPOL.

Jak wskazano wyżej, z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego wynika, że budowlami są części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Podkreślić należy, że transformatory opisane w stanie faktycznym zostały posadowione na fundamentach, co oznacza, że urządzenia te bez uszczerbku dla budowli można wymieniać na inne, zamieniać, zmieniać ich parametry techniczne, wymontowywać i zastępować innymi urządzeniami bez zmiany całości użytkowej budowli, która pozostaje ta sama. W konsekwencji to fundamenty stanowiące podstawę dla transformatorów mieszczą się odpowiednio w zakresie pojęcia „części budowlane urządzeń technicznych” oraz „fundamenty pod maszyny i urządzenia”. Tym samym tylko one wypełniają definicję budowli zawartej w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego.

Przedstawione wyżej stanowisko znajduje potwierdzenie w orzeczeniach sądów administracyjnych. Przykładowo, powołać można wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 września 2013 r. w sprawie II FSK 2492/12, z dnia 7 października 2009 r., w sprawie II FSK 635/08, z dnia 16 grudnia 2009 r., w sprawie II FSK 1184/08, z dnia 5 stycznia 2010 r., w sprawie II FSK 1101/08 oraz z dnia 20 kwietnia 2010 r. w sprawie II FSK 2112/08.

Warto wskazać, że podobne stanowisko zajmował Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach. Np. w wyroku z dnia 28 lutego 2011 r., (sygn. I SA/GI 1362/10), sąd uznał, że: „(...) *Transformatory nie są budowlami w rozumieniu art. 1a ust 1 pkt 2 ustawy podatkowej w związku z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Transformatory nie tylko nie są wymienione w przytoczonym wcześniej art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, ale również pozbawione są cech zbliżonych do budowli wymienionych w tym przepisie. W związku tym nie mogą być one uznane za budowle. Nie można ich uznać też za część budowlaną stacji transformatorowej, którą to część budowlaną stanowią fundamenty oraz słupy. (...)*”

Z powyższego wynika, że transformatory nie mogą być kwalifikowane jako budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Nie są to bowiem obiekty zbliżone do jakiegokolwiek obiektu wymienionego w tym przepisie, nie są też one elementem któregoś z tych obiektów.

Z powyższego wynika zatem, że transformatory mogłyby zostać zakwalifikowane jako budowle w świetle UPOL tylko wówczas, gdyby stanowiły „urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”.

*(c) Transformatory jako urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem*

Zgodnie z art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego, przez urządzenie budowlane należy rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.



Podstawowym warunkiem uznania danego przedmiotu za urządzenie budowlane jest zapewnienie przez takie urządzenie możliwości korzystania z obiektu budowlanego. W analizowanym przypadku, obiektem budowlanym, z którym związany jest transformator, są fundamenty (budowla). Niewątpliwie jednak to transformatory pełnią rolę dominującą w stosunku do fundamentów. Zdaniem Spółki, nieuprawnione byłoby stwierdzenie, że transformatory determinują przeznaczenie obiektów budowlanych, jakimi są fundamenty. Można nawet stwierdzić, że sytuacja jest odwrotna - to fundamenty zapewniają wykorzystanie transformatorów zgodnie z przeznaczeniem, ponieważ zapewniają im niezbędną stabilizację.

Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w orzeczeniach sądów administracyjnych. Przykładowo, powołać można wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 września 2013 r. w sprawie II FSK 2492/12, z dnia 7 października 2009 r., w sprawie II FSK 635/08, z dnia 16 grudnia 2009 r., w sprawie II FSK 1184/08, z dnia 5 stycznia 2010 r., w sprawie II FSK 1101/08 oraz z dnia 20 kwietnia 2010 r. w sprawie II FSK 2112/08. Warto wskazać, że podobne stanowisko zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach np. w wyroku z dnia 28 lutego 2011 r., (sygn. I SA/GI 1362/10).

Z powyższego wynika, że opisane w stanie faktycznym transformatory nie stanowią budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOŁ. Nie stanowią bowiem one obiektu budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędącego budynkiem lub obiektem małej architektury, ani urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związanego z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

#### *(d) Dodatkowe argumenty*

Niezależnie od powyższych argumentów technicznych, wynikających z literalnej wykładni przepisów, należy zwrócić uwagę na dodatkowe okoliczności przemawiające przeciwko kwalifikacji transformatorów jako budowli.

Pod względem funkcjonalnym i technicznym, transformatory są całkowicie odmiennymi urządzeniami niż obiekty budowlane, których dotyczy Prawo budowlane.

Jak wskazano powyżej, obiekty, których dotyczy ustawa Prawo budowlane, mają następujące wspólne cechy (cechy te można sformułować w oparciu o wykładnię systemową przepisów, orzecznictwo i piśmiennictwo):

- obiekty budowlane powstają na placu budowy,
- wybudowanie obiektu budowlanego jest rezultatem prowadzonych prac budowlanych,
- obiekty budowlane są budowane przez osoby posiadające do tego odpowiednie kwalifikacje oraz uprawnienia,
- obiekty budowlane powstają w oparciu o projekt architektoniczny odpowiadający specjalistycznym wymaganiom,
- obiekty budowlane spełniają szczegółowe normy budowlane.

Odnosząc powyższe kryteria do przedstawionego we wniosku stanu faktycznego, należy zauważyć, że transformatory:

- nie powstały na placu budowy, ponieważ zostały wyprodukowane w fabryce producenta i jako gotowe dostarczone do zakładu w Dąbrowie Górniczej,
- prace związane z wytworzeniem transformatorów nie miały charakteru prac budowlanych, ponieważ prace odbywały się w fabryce w ramach specjalistycznego procesu technologicznego,

- transformatory nie powstały w wyniku prac osób posiadających wiedzę i kwalifikacje budowlane, ponieważ osoby te musiały posiadać specjalistyczną wiedzę techniczną związaną z produkcją i działaniem tego typu urządzeń - ewentualna wiedza budowlana nie była w tym procesie kluczowa,
- do wytworzenia i zamontowania na terenie zakładu transformatorów nie był wymagany odrębny projekt architektoniczny, jedynie wiedza o charakterze technicznym,

Zdaniem Wnioskodawcy należy uznać, że transformatory nie spełniają kryteriów uznania ich za obiekty budowlane na gruncie Prawa budowlanego i nie są zbliżone do obiektów, których dotyczą te przepisy. Jak wykazano powyżej, produkcja i funkcjonowanie transformatorów znajduje się poza zainteresowaniem prawa budowlanego, w konsekwencji nie ma podstaw do uznania ich za obiekty budowlane w rozumieniu prawa budowlanego. Stanowi to dodatkowy argument przemawiający za tym, że transformatory nie mogą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

*(e) Zmiana stanu prawnego po dniu 28 czerwca 2015 r.*

Niezależnie od powyższych argumentów, należy dodać, że ustawą z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015 r. poz. 443) wprowadzone zostaną zmiany w definicji obiektów budowlanych istotne dla analizowanej sprawy.

Jak wskazywano powyżej, w słowniczku ustawowym zawartym w art. 1a UPOL budowlę określono jako obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Ustawa z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw wprowadza zmianę w definicji obiektów budowlanych. Zgodnie ze znowelizowanym art. 3 pkt 1 przez obiekt budowlany należy rozumieć „budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych”. W świetle znowelizowanych przepisów Prawa budowlanego, obiektem budowlanym niebędącym budynkiem lub obiektem małej architektury będzie zatem „budowla, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiona z użyciem wyrobów budowlanych”.

Powyższe oznacza, że od momentu wejścia w życie ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (tj. od dnia 28 czerwca 2015 r.), definicję budowli zawartą w UPOL należało będzie odczytywać w ten sposób: budowlą w rozumieniu UPOL jest:

- „budowla, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiona z użyciem wyrobów budowlanych”, a także
- urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Na gruncie znowelizowanych przepisów Prawa budowlanego transformatory z całą pewnością nie będą więc obiektami budowlanymi. Transformatory opisane w stanie faktycznym nie zostały bowiem, zdaniem Wnioskodawcy, wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych. Transformatory nie powstały na placu budowy, ponieważ zostały wyprodukowane w fabryce producenta i jako gotowe dostarczone do zakładu w Dąbrowie Górniczej, a prace związane z wytworzeniem transformatorów nie miały charakteru prac budowlanych, ponieważ prace odbywały się w fabryce w ramach specjalistycznego procesu technologicznego. Niezależnie od powyższego, argumenty przedstawione przez Wnioskodawcę w pkt (a) – (d) powyżej co do braku możliwości kwalifikowania transformatorów jako



budowli w świetle UPOL pozostają aktualne również w okresie po wejściu w życie ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw.

W konsekwencji, zdaniem Wnioskodawcy, opisane w stanie faktycznym transformatory nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL, zarówno w okresie przed, jak i po dniu 28 czerwca 2015 r.

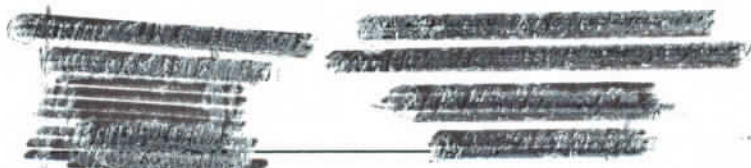
Podsumowując, w opinii Wnioskodawcy, istnieją następujące argumenty przemawiające za stanowiskiem, że opisane w stanie faktycznym transformatory nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL, zarówno w okresie przed, jak i po dniu 28 czerwca 2015 r.:

- transformatory nie stanowią części budowli stanowiącej całość techniczno-użytkową, w szczególności nie stanowią części sieci technicznej rozumianej jako sieć elektroenergetyczna, gdyż Wnioskodawca nie dysponuje taką siecią;
- transformatorów nie sposób zakwalifikować jako wolno stojących urządzeń technicznych; jak bowiem wskazano w stanie faktycznym, transformatory te posadowione są na fundamentach betonowych i są oddzielone od siebie betonowymi ścianami, a jednocześnie są połączone z innymi urządzeniami elektroenergetycznymi Wnioskodawcy w formie instalacji odbiorczej w rozumieniu art. 3 pkt 10) Prawa energetycznego;
- to fundamenty stanowiące podstawę dla transformatorów mieszczą się odpowiednio w zakresie pojęcia "części budowlane urządzeń technicznych" oraz "fundamenty pod maszyny i urządzenia"; tym samym tylko one wypełniają definicję budowli zawartej w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego;
- po dniu 28 czerwca 2015 r., tj. po dniu wejściu w życie ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw, transformatory nie będą kwalifikowane jako obiekty budowlane, ponieważ w procesie ich wytworzenia nie stosowano wyrobów budowlanych.

## V. OŚWIADCZENIE PODATNIKA

Oświadczam pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

W imieniu 



[podpis, pieczęć]

Załączniki:

1. Dowód uiszczenia opłaty skarbowej od wniosku o interpretację

