

[REDACTED] 06.2019 r.

Zn. spr.: S.3122.7.2019

p. Skerbnik  
[Signature]

Wójt Gminy Markowa  
Markowa 1399  
37-120 Markowa  
Dziś w Gminy 37-120 Markowa  
WPLYNĘŁO  
2019-05-24  
L.dz. 1457 podpis

**Dotyczy: interpretacji opodatkowania przydomowej oczyszczalni ścieków**

Na podstawie art. 14 j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2018 r. poz. 800) [REDACTED] wnosi o udzielenie indywidualnej interpretacji w zakresie przepisów prawa podatkowego, dotyczącej opodatkowania przydomowej oczyszczalni ścieków przyłączonej do budynku mieszkalnego [REDACTED] w miejscowości [REDACTED] działka nr [REDACTED]

Przedmiotem inwestycji w 2015 r. była budowa oczyszczalni wraz z przyłączem kanalizacji sanitarnej odprowadzającym ścieki z istniejącego budynku mieszkalnego [REDACTED]. W skład przydomowej oczyszczalni ścieków weszły następujące urządzenia ciągu technologicznego: osadnik gnilny dwukomorowy o pojemności 3000 l, studzienka rozdzielcza, rurociągi drenarskie (w załączeniu schemat).

[REDACTED] stoi na stanowisku, że oczyszczalnia nie powinna być przedmiotem odrębnego opodatkowania podatkiem od nieruchomości skoro spełnia kryteria przynależne budynkom, a koszty jej wykonania zwiększyły wartość początkową budynku mieszkalnego, który obsługuje.

Budynek wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem, stanowi odrębny od budowli obiekt budowlany i nie może być uznany ani w całości ani w części za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.2016.716). Opodatkowanie powierzchni użytkowej budynku podatkiem od nieruchomości wyklucza jednocześnie opodatkowanie urządzeń ściśle z tym budynkiem związanych, a do takich zalicza się przedmiotową oczyszczalnię.

[REDACTED] uważa, że urządzenia stanowiące części składowe budynku mieszkalnego nie podlegają odrębnemu opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, w związku z tym [REDACTED] nie wykazywało oczyszczalni w deklaracji podatku od nieruchomości.

[REDACTED] wnosi o interpretację, czy przydomową oczyszczalnię ścieków, jako część składową budynku mieszkalnego [REDACTED] można

---

sądowych, jak również decyzji wydawanych przez organy podatkowe wynika, że wykazanie związku techniczno-użytkowego, pozwala na opodatkowanie podatkiem od nieruchomości jako budowli każdego obiektu budowlanego składającego się z części budowlanych (np. maszt, fundament) oraz niebudowlanych (instalacje i urządzenia techniczne). Jednakże, w ocenie wnioskodawcy, błędne jest podejście wskazujące na obowiązek opodatkowania podatkiem od nieruchomości również elementów niebudowlanych obiektów budowlanych, gdyż prowadzi to do opodatkowania w praktyce każdego urządzenia technicznego. **Powyższe stoi w sprzeczności z wykładnią celowościową podatku od nieruchomości, która jak sama nazwa wskazuje winien dotyczyć nieruchomości oraz obiektów budowlanych. Swym przedmiotem podatek od nieruchomości nie powinien obejmować elementów niebudowlanych, które w każdym momencie mogą zostać zdemontowane. Tym samym ponownie brak jest podstaw do przyjęcia zasadności opodatkowania przedmiotowej przydomowej oczyszczalni ścieków podatkiem od nieruchomości.**

Mając na względzie wszystkie powyższe, wnioskodawca wywodzi jak w złożonym wniosku o interpretację indywidualną z dnia 14.06.2019 r., tj. iż przedmiotowa przydomowa oczyszczalnia ścieków nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w rozumieniu u.p.o.l.

---

Zn. spr.: S.3122.7.2019  
(polecony za potwierdzeniem odbioru)

Urząd Gminy 37-120 Markowa  
W P Ł Y N I E Ł O  
dnia 2019-08-05  
L.dz. 1749 pcdpis

04.08.2019 r.

**Wójt Gminy Markowa**  
**Markowa 1399**  
**37-120 Markowa**

**Dotyczy: interpretacji opodatkowania przydomowej oczyszczalni ścieków**

[REDAKTOWANE] w odpowiedzi na wezwanie organu z dnia 18.07.2019 r. otrzymane dnia 26 lipca 2019 r., wskazuje, iż:

1. Obiekt „przydomowa oczyszczalnia ścieków” nie figuruje w ewidencji środków trwałych i nie podlega amortyzacji, jako odrębny środek trwały. Obiekt ten stanowi element składowy budynku, do którego jest przyłączony (budynek mieszkalny [REDAKTOWANE] w miejscowości [REDAKTOWANE], działka ewidencyjna nr [REDAKTOWANE] obręb [REDAKTOWANE]
2. Wartość przydomowej oczyszczalni ścieków, określona zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej jako „u.p.o.l.”), określona została w wysokości 14731,17 zł.

**W zakresie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego przedstawiamy co następuje:**

Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są, m.in. budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.). A contrario zatem, przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie są m.in. budowle lub ich części niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. budowlę na potrzeby ustawy podatkowej zdefiniowano 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. Przepis ten odwołuje się zatem w pierwszej kolejności do pojęcia obiektu budowlanego w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego (dalej jako „p.b.”), a więc do art. 3 pkt 1 P.b., zgodnie z którym 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.

Zgodnie z tym przepisem ilekroć w powyższej ustawie jest mowa o budowlu - należy przez to rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje

[REDACTED]

Zatem, w ocenie wnioskodawcy, obowiązujące przepisy nakazują traktować przydomową oczyszczalnię ścieków jako nieopodatkowaną podatkiem od nieruchomości w rozumieniu u.p.o.l. Wnioskodawca podnosi w tym miejscu, iż w wyroku z dnia 13 września 2011 r., sygn. P 33/09 Trybunał Konstytucyjny podkreślił, że „nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane”. To ostatnie spostrzeżenie wiąże się z wyjaśnieniem użytego w art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 u.p.o.l. wyrażenia: "przepisy prawa budowlanego", a nie "przepisy Prawa budowlanego". Tylko posłużenie się przez ustawodawcę drugim z zwrotów pozwalałoby na przyjęcie tezy o jednoznacznym odesłaniu do P.b. Za błędne wobec tego należałoby uznać wnioskowanie, że art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., poprzez zwrot "w rozumieniu przepisów prawa budowlanego" odsyła wyłącznie do P.b.

Odrębnego wyводу wymaga zasygnalizowany na wstępie fakt braku opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli lub ich części niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., budowle związane z działalnością gospodarczą to budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Wnioskodawca wskazuje w tym miejscu, iż zapewnienie warunków bytowych leśniczym, którzy zajmują nieruchomość jako osoby fizyczne, a w konsekwencji polepszenie jakości budynków mieszkalnych nie mieści się w definicji działalności gospodarczej w zakresie gospodarki leśnej prowadzonej w nadleśnictwach. Działalność gospodarcza w zakresie gospodarki leśnej została określona w §4 ust. 1 pkt 2) Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 6 grudnia 1994 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe (Dz.U. 1994 nr 134 poz. 692). Zauważa się tym samym, iż brak jest przepisów obowiązującego prawa które warunkowałyby konieczność zaliczenia dostosowania budynku mieszkalnego do prowadzenia działalności gospodarczej. Wynika z powyższego, że przedmiotowa przydomowa oczyszczalnia ścieków nie powinna zostać objęta podatkiem od nieruchomości w rozumieniu przepisów u.p.o.l. bowiem, za przeprowadzonym wywodem, jej wykonanie nie było związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a co więcej, korzystanie z niej również nie jest związane z prowadzeniem działalności gospodarczej przez Wnioskodawcę.

Jak wskazano powyżej, żaden element oczyszczalni nie może być traktowany jako występujący samoistnie, to też niewłaściwe byłoby opodatkowanie go podatkiem od nieruchomości. Zauważa się także, iż w art. 3 pkt 1 p.b. ustawodawca definiuje obiekt budowlany jako m.in. budowlę łącznie z powiązanymi z nią funkcjonalnie instalacjami i urządzeniami technicznymi. Tym samym wszystkie elementy budowlane i niebudowlane są budowlą, pod warunkiem że stanowią całość techniczno-użytkową. Jednakże ustawodawca nie precyzuje, w jaki sposób należy rozumieć ową „całość techniczno-użytkową.” Zatem w tym zakresie zasadne wydaje się odwołanie do poglądów prezentowanych w orzecznictwie sądowo administracyjnym. Analizując orzecznictwo sądów administracyjnych można byłoby wskazać, że związek techniczny to fizyczne połączenie, wynikające ze sposobu wykonania obiektu. Natomiast związek użytkowy to funkcjonalne powiązanie elementów, dzięki któremu mogą być one wykorzystywane do realizacji celu, dla którego powstał dany obiekt. Z wielu orzeczeń

[REDACTED]

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.

**Powyższe nie odnosi się jednak do przedstawionego przez wnioskodawcę stanu faktycznego.** W przedmiotowej sprawie zastosowanie znajdzie bowiem zastosowanie przepis art. 3 ust. pkt 9 p.b., gdzie wprost określono, iż 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 **stanowią urządzenia budowlane.** W art. 3 pkt 9 zamieszczono definicję urządzeń budowlanych, którymi są urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Związek urządzeń budowlanych z obiektem budowlanym, o jakim mowa w komentowanym przepisie, ma charakter funkcjonalny. Chodzi bowiem o zapewnienie właściwych warunków użytkowania obiektu budowlanego. Urządzenia budowlane stanowią część obiektu budowlanego (wymienionego w art. 3 pkt 1), pełniąc wobec niego, technicznie rzecz ujmując, funkcję służebną (tak np. A. Despot-Mładanowicz, *Prawo budowlane. Komentarz aktualizowany*. System Informacji Prawnej LEX, 2019). To, że urządzenia budowlane zdefiniowano oddzielnie, nie oznacza, że mają one samodzielny byt prawny wykraczający poza granice określone w art. 3 pkt 1, gdyż urządzenia budowlane ze swojej istoty stanowią część obiektu budowlanego (wyrok NSA z 02.12.2010 r., II OSK 1974/10). O rodzaju urządzeń technicznych niezbędnych do eksploatacji obiektu budowlanego decyduje jego przeznaczenie. Urządzenia służące zaopatrzeniu w wodę należą do urządzeń budowlanych, gdyż w przypadku wielu kategorii obiektów budowlanych są niezbędne do stworzenia właściwych warunków ich użytkowania. Wymaga podkreślenia, że budynek [REDAKTOWANE] przy której urządzono przydomową oczyszczalnię ścieków, jest budynkiem mieszkalnym w rozumieniu art. 3 pkt 2a p.b. Nie ulega wątpliwości, iż każdy budynek mieszkalny musi tym samym spełniać wymogi określone w rozporządzeniu Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 16 sierpnia 1999 r. w sprawie warunków technicznych użytkowania budynków mieszkalnych (Dz.U. 1999 nr 74 poz. 836). Zgodnie z §2 pkt 4) ww. rozporządzenia, konieczne jest zapewnienie, aby lokal mieszkalny (budynek mieszkalny) posiadał m.in. urządzenia związane z odprowadzaniem ścieków. Wnioskodawca nadmienia, że §15 pkt 3) ww. rozporządzenia nakłada wymóg użytkowania lokalu (budynku) w sposób zapewniający utrzymanie stanu higieniczno-sanitarnego zgodnego z innymi obowiązującymi przepisami. Także §34 ust. 1 rozporządzenia wymienia konieczność zapewnienia sprawności funkcjonowania instalacji kanalizacyjnej. Powyższy wywód nie pozostawia wątpliwości, że wykonana przydomowa oczyszczalnia ścieków stanowi prawem wymagany element składowy budynku mieszkalnego, bez którego budynek ten nie mógłby pełnić swojej funkcji z uwagi na brak spełniania wymogów i parametrów technicznych przewidzianych dla użytkowania lokalu (domu) mieszkalnego.

---

uznać za część wyposażenia budynku, w związku z czym nie podlega odrębnemu opodatkowaniu.

Oświadczam pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objętego 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 istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.