

FB.3120.I-101.2024.R

## INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Miasta Lęborka działając na podstawie art. 14 j §1 i §3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2023r. poz. 2383 ) w związku z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 70) w związku z wnioskiem z dnia 29 marca 2023r. Spółki ..... z siedzibą w ..... o wydanie interpretacji indywidualnej w przedmiocie podatku od nieruchomości w zakresie pytania 2 (drugiego), wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 17 października 2023r. sygn. akt I SA/Gd 550/23

### uznaje

stanowisko Wnioskodawcy w odniesieniu do wskazanego stanu opisanego we wniosku z dnia 29 marca 2023r. o wydanie interpretacji podatkowej w zakresie braku spełnienia definicji budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych **za prawidłowe.**

### Uzasadnienie

W dniu 29.03.2023r. do Burmistrza Miasta Lęborka wpłynął wniosek Spółki ..... z siedzibą w .....(NIP .....) o wydanie interpretacji prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

### **We wniosku o wydanie interpretacji Spółka przedstawiła następujący stan faktyczny:**

Na działce nr ..... w Lęborku (KW SL.....), będącej własnością .....o. posadowiona została stacja do tankowania gazu LNG, wdzierżawiona przez ....., która to spółka aktualnie prowadzi tam działalność w zakresie sprzedaży paliwa do pojazdów ciężarowych. Stacja zbudowana jest ze zbiornika magazynowego, pompy oraz orurowania. Całość umieszczona jest na jednej wspólnej ramie stalowej. Nie jest trwale związana z gruntem i istnieje możliwość zmiany jej lokalizacji. Stacja postawiona została na powierzchni utwardzonej kostką brukowaną. Nie została wydzielona z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, nie posiada dachu, fundamentów. Dalej Wnioskodawca wskazuje, że *„wybudowana została na podstawie projektu budowlanego zatwierdzonego decyzją Starosty Lęborskiego nr ..... z dnia .... roku. W części konstrukcyjno-budowlanej projektu budowlanego nie przewidziano elementów łączących z gruntem zbiornik na gaz lub infrastrukturę towarzyszącą”*. Podkreślono również, że przedmiotowa stacja tankowania pojazdów wraz z infrastrukturą towarzyszącą nie jest ujęta jako budynek w ewidencji gruntów i budynków dla działki nr ..... Symbolem oznaczenia działki jest „Bi” czyli inne tereny zabudowane – przy czym na działce nie naniesiono budynków.

Do wyżej przedstawionego stanu faktycznego zadano następujące pytania:

1. Czy stacja tankowania pojazdów zlokalizowana w Lęborku na działce nr ..... z infrastrukturą towarzyszącą powinna zostać uznana za budynek w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2023r. poz. 70)?
2. **Czy stacja tankowania pojazdów zlokalizowana w Lęborku na działce nr ..... z infrastrukturą towarzyszącą powinna zostać uznana za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2023r. poz. 70)?**
3. Jaka stawka podatku od nieruchomości na terenie miasta Lęborka powinna zostać zastosowana w stosunku do terenu działki nr ..... w Lęborku, na którym zlokalizowana jest stacja do tankowania pojazdów wraz z infrastrukturą towarzyszącą?

Wobec zadanych we wniosku pytań Wnioskodawca przedstawił swoje stanowisko.

W wydanej w dniu 19.04.2023r. interpretacji (nr FB.3120.I-162.2023.R Burmistrz Miasta Lęborka uznał stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 1 i pytania nr 3 za prawidłowe. W pozostałym zakresie, tj. pytania nr 2 stanowisko Wnioskodawcy uznano za nieprawidłowe.

Spółka ..... z siedzibą w ....., nie zgadzając się ze stanowiskiem Burmistrza Miasta Lęborka w zakresie pytania 2, wniosła w dniu .... maja 2023r. skargę na interpretację indywidualną Burmistrza Miasta Lęborka do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z wnioskiem o jej uchylenie w zakresie pkt-u 2.

17 października 2023r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku wydał wyrok (sygn. akt I SA/Gd 550/23, uchylając zaskarżoną interpretację indywidualną w zaskarżonej części tj. w punkcie 2. W uzasadnieniu wyroku sąd wskazał, że w ponownie przeprowadzonym postępowaniu organ zobowiązany będzie do wydania interpretacji podatkowej z uwzględnieniem uwag zawartych w uzasadnieniu.

Mając na względzie powyższe Burmistrz Miasta Lęborka zobowiązany jest do ponownego wydania interpretacji indywidualnej na wniosek Spółki .....o.o. z siedzibą..... z dnia 29.03.2023r. w zakresie pytania 2, tj.:

- czy stacja tankowania pojazdów zlokalizowana w Lęborku na działce nr ..... z infrastrukturą towarzyszącą powinna zostać uznana za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2023r. poz. 70)?

**Stanowisko Wnioskodawcy przedstawia się następująco:**

..... utrzymuje, że stacja tankowania pojazdów wraz z infrastrukturą towarzyszącą nie jest budowlą. Dla potwierdzenia swojego stanowiska Wnioskodawca wskazuje, że w uzasadnieniu uchwały NSA z 29.09.2021r., III FPS 1/21 wskazano, że nie budzi wątpliwości identyfikowanie obiektu budowlanego jako budowli w przypadku, gdy jest ona wprost wymieniona w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, a jednocześnie nie posiada którejkolwiek z cech budynku określonych w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. Zgodnie z art. 3 pkt 3 u.P.b., w brzmieniu odnoszącym się do realiów rozpoznawanej sprawy, przez budowlę należało 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 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.

Z kolei w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 28 kwietnia 2022 roku, sygn. akt I SA/Łd 188/22 wprost wskazano, że elementy stacji LNG, czyli: stacja redukcyjno-pomiarowa, rurociągi i parownice nie są oddzielnymi budowlami. Nie zostały bowiem wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych. W uzasadnieniu podkreślono, że sporny zbiornik nie spełnia definicji budowli z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., gdyż nie został wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych i nie został wzniesiony w ramach procesu budowlanego. Sąd zgadza się też, że definicja obiektu budowlanego zawarta w art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego wyrażona słowami „wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych” zakłada zarówno to, że obiekt budowlany musi być wykonany z materiałów budowlanych, jak i to, że ma być wzniesiony co oznacza wykonanie w ramach procesu budowlanego, gdyż inaczej trudno sobie wyobrazić, wznoszenie obiektu budowlanego. Zbiornik ten, jak wynika z wniosku, nie był wznoszony w ramach procesu budowlanego z wyrobów budowlanych lecz został wyprodukowany poza obszarem zabudowy ze stali kotłowej i dowieziony na miejsce celem ustawienia na fundamencie. Jest on zatem urządzeniem technicznym, a nie odrębną budowlą, jak uznał organ. Podobną ocenę można wyrazić w odniesieniu do pozostałych spornych elementów stacji LNG, czyli: stacji redukcyjno-pomiarowej, rurociągów i parownic. Błędna jest ocena organu, że są to oddzielne budowle. Nie zostały one bowiem wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych. Urządzenie techniczne w świetle obowiązującej na dzień wydanie interpretacji definicji obiektu budowlanego nie są częścią tego obiektu. Poza tym organ nie twierdził, że są to części budowli (jakiej?) ale oddzielne budowle.

W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 listopada 2021 roku, III FSK163/21, wskazano, że jednocześnie nie można pominąć, że w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego opierał się na definicja „budowli” z art. 1a ust 1 pkt 2 u.p.o.l w brzmieniu sprzed zmiany (28 czerwca 2015r.), gdzie budowlą był obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażonej w uchwale, zgodnie definicją zamieszczoną w art.3 pkt. 5 u.p.b, tymczasowe obiekty budowlane stanowią szczególną odmianę obiektów budowlanych, wyróżnioną ze względu na dwa zespoły cech, tj. albo cechą czasowości użytkowania albo cechą niepołączenia trwałego z gruntem. Z kolei brzmienia przepisu art.3 pkt.1 lit.a-c u.p.b. wynika, że wyliczenie w nim zawarte ma charakter wyczerpujący, zatem każdy obiekt budowlany możemy zaliczyć wyłącznie do jednej z trzech wymienionych w tym przepisie kategorii. W takim znaczeniu odrębnej kategorii obiektów budowlanych nie tworzą „tymczasowe obiekty budowlane”. Te ostatnie są

bowiem pewną odmianą wszystkich obiektów budowlanych, wobec czego również w kategoriach budynków, budowli czy obiektów małej architektury mogą mieścić się takie, które spełniają ich cechy i są tymczasowymi obiektami budowlanymi (por. Prawo budowlane. Komentarz, praca zbiorowa pod red. Z. Niewiadomskiego, Wydawnictwo C.H.BECK, Warszawa 2007, str. 40 i 53).

Po ponownym rozpatrzeniu wniosku, analizie stanowiska Wnioskodawcy, uwzględnieniu wskazań, wytycznych, zaleceń wynikających z treści prawomocnego wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 17 października 2023r. sygn. akt I SA/Gd 550/23 Burmistrz Miasta Lęborka uznaje stanowisko Spółki za prawidłowe i wyjaśnia, co następuje:

Zgodnie z treścią art. 14b §1 i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2023r. poz. 2383) stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje między innymi wójt, burmistrz (prezydent miasta). W myśl art. 14b §2 i §3 Ordynacji podatkowej wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego i zdarzeń przyszłych, a składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

W orzecznictwie sądów administracyjnych podkreśla się, że organ wydający interpretację rozpatruje sprawę tylko i wyłącznie w ramach zagadnienia prawnego zawartego w pytaniach podatnika, stanu faktycznego przedstawionego przez niego oraz wyrażonej przez wnioskodawcę oceny prawnej (stanowisko wnioskodawcy). W sprawach wydania pisemnej interpretacji organ nie przeprowadza postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku, ogranicza się wyłącznie do analizy okoliczności podanych we wniosku.

Dokonując wykładni przepisów prawa objętych wnioskiem o wydanie interpretacji wskazuje się, że obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości normuje ustawa z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2023r. poz. 70 dalej u.p.o.l.)

Definicja budowli została zawarta w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Zgodnie ze stanem prawnym obowiązującym w dniu złożenia wniosku, **budowla to obiekt budowlany** w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Z powyższego wynika, że przedmiotem podatku od nieruchomości jest budowla jako obiekt budowlany wraz z instalacjami (wszystkimi elementami), które zapewniają możliwość jej użytkowania zgodnie z przeznaczeniem.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z dnia 17.10.2023r. (sygn. akt I

SA/Gd 550/23) wskazuje, że zgodnie z obowiązującym od 28 czerwca 2015r. brzmieniem art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane, 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. Zdaniem Sądu w rozpatrywanej sprawie istotne znaczenie ma rozstrzygnięcie, czy sporne obiekty zostały „wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych”.

Ustawa Prawo budowlane nie zawiera definicji wyrobów budowlanych. Pojęcie wyrobu budowlanego ustawodawca zdefiniował w ustawie z 16 kwietnia 2004r. o wyrobach budowlanych (Dz. U. z 2021r. 1213 ze zm.) poprzez odesłanie w art. 2 pkt 1 wprost do definicji zamieszczonej w art. 2 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 305/2011 z 9 marca 2011r. ustanawiającego zharmonizowane warunki wprowadzania do obrotu wyrobów budowlanych i uchylającego dyrektywę Rady 89/106/EWG (Dz.Urz. UE L 88, s. 5 ze zm.). W myśl tego przepisu „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 ocenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego należy przyjąć, że o zaliczeniu wyrobu lub zestawu do kategorii wyrobów budowlanych decyduje cel, w którym został wyprodukowany i wprowadzony do obrotu oraz właściwości wyrobu (zestawu). Celem tym jest trwałe wbudowanie w obiekcie budowlanym. Przy czym należy także podzielić pogląd zawarty w uchwale składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z 29 września 2021r., sygn. akt III FPS 1/21, że użyty w art. 3 pkt 1 u.p.b. zwrot legislacyjny „z wykorzystaniem”, a nie „wyłącznie z użyciem wyrobów budowlanych” (lub np. „składający się tylko z wyrobów budowlanych”), oznacza, iż do wytworzenia obiektu budowlanego mogły zostać wykorzystane również inne elementy niż wyroby budowlane. Jak wskazano w uzasadnieniu wyroku z dnia 17.10.2023r. definicja pojęcia "wyroby budowlane", o którym mowa w art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, obejmuje przetworzone materiały budowlane stosowane w całości lub części do wykonania obiektów budowlanych, jak też ich remontu bądź modernizacji, przez ich wykorzystanie na stałe w takim obiekcie. Wyrób budowlany stanowią zatem m.in. wyroby metalowe, jak rury, blachy ze stali i innych materiałów, kształtowniki.

W ocenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wyrażonej w wyroku z dnia 17 października 2023r., sygn. akt I SA/Gd 550/23 zbiornik magazynowy nie jest budowlą, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. gdyż nie spełnia definicji obiektu budowlanego z art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane, ponieważ nie został wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych w ramach procesu budowlanego. Sąd przywołuje treść wniosku, z którego wynika, że stacja tankowania z infrastrukturą towarzyszącą została wyprodukowana poza obszarem zabudowy i dowieziona na miejsce celem ustawienia na utwardzonej powierzchni. Powyższe potwierdza, jak wskazuje sąd, że przedmiotowa stacja jest urządzeniem technicznym, a nie odrębną budowlą. „Stacja tankowania z infrastrukturą towarzyszącą nie zostały bowiem wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych. Tym samym będą pozostawać poza zakresem opodatkowania tym podatkiem”.

Uwzględniając stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku zawarte w wyżej przytoczonym wyroku należy uznać, że stacja tankowania pojazdów składająca się ze zbiornika magazynowego, pompy i orurowania, umieszczona na jednej wspólnej ramie stalowej, nie związana trwale z gruntem, z możliwością zmiany jej lokalizacji – nie stanowi budowli.

Mając na uwadze powyższe, w szczególności opisany stan faktyczny, przedstawione przepisy prawa, orzecznictwo sądów administracyjnych, w szczególności prawomocny wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 17.10.2023r. sygn. akt I SA/Gd 550/23 organ podatkowy stwierdza, że przedmiotowa stacja tankowania pojazdów nie stanowi budowli w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zatem stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania 2 jest prawidłowe.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Nadmieniam, że Wnioskodawca ponosi konsekwencje przedstawionego stanu faktycznego. W przypadku rozbieżności pomiędzy przedstawionym stanem faktycznym, a stanem rzeczywistym, udzielona interpretacja nie chroni Wnioskodawcy. Interpretacja ta, po usunięciu danych identyfikujących Wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

#### POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku, Aleja Zwycięstwa 16/17, 80-219 Gdańsk, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - t.j. Dz.U. z 2023r., poz. 259) w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 §2 pkt 4a (art. 53 §1 ww. ustawy) za pośrednictwem organu, który wydał interpretację - Burmistrza Miasta Lęborka, ul. Armii Krajowej 14, 84-300 Lębork.

#### Otrzymują:

1

2

V

Burmistrz Miasta  
Witold Napijalski

