

[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]

### Interpretacja indywidualna

Prezydent Miasta Kielce działając na podstawie art. 14j §1, art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r, poz. 2383 ze zm.) w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r., poz. 70 ze zm.) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 25.06.2024 r., znak: [REDACTED] złożonego przez [REDACTED]

[REDACTED] (data wpływu do tut. Urzędu - 28.06.2024 r.) w sprawie wydania interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, uzupełnionego pismem z dnia 19.08.2024 r., znak: [REDACTED] stwierdza:

w odniesieniu do stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o udzielenie indywidualnej interpretacji podatkowej dotyczącej zastosowania przepisów prawa podatkowego, że:

- stanowisko Wnioskodawcy, iż **urządzenie wolnostojące w postaci podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy) nie stanowi budowli w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r., poz. 70 ze zm., zwanej dalej u.p.o.l.) w związku z art. 3 pkt 3 ustawy z 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (Dz.U.2024r., poz. 725 ze zm., zwanej dalej u.p.b.)**

**jest właściwe w obowiązującym stanie prawnym,**

- stanowisko Wnioskodawcy, iż **urządzenie wolnostojące w postaci podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy) na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości**

**jest niewłaściwe w obowiązującym stanie prawnym,**

-stanowisko Wnioskodawcy, iż **fundament na którym posadowione jest urządzenie wolnostojące w postaci stacji podtrzymywania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy) stanowi budowlę w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 u.p.b. i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości,**

**jest właściwe w obowiązującym stanie prawnym.**

**Za prawidłowe należy uznać, że urządzenie w postaci podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy) stanowi urządzenie budowlane, w rozumieniu art. 3 pkt 9 u.p.b., a zatem jest budowlą na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 i pkt 3 w związku z art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości od wartości o której mowa w art. 4 ust. 1 pkt. 3 u.p.o.l.**

### **Uzasadnienie**

W dniu 28.06.2024r. do tutejszego Urzędu wpłynął wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji z zakresu prawa podatkowego złożony przez [REDAKTOWANE] w zakresie wątpliwości wykazywania w podstawie opodatkowania budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podatkiem od nieruchomości urządzenia wolnostojącego w postaci stacji podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy) oraz fundamentu na którym urządzenie to jest umieszczone w rozumieniu przepisów z art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 u.p.b.

### **We wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:**

[REDAKTOWANE] jest właścicielem nieruchomości położonej w Kielcach przy ul. [REDAKTOWANE], stanowiącej działkę oznaczoną w ewidencji gruntów numerem [REDAKTOWANE], obręb [REDAKTOWANE] o powierzchni [REDAKTOWANE] m<sup>2</sup>, dla której w Sądzie Rejonowym w Kielcach Wydział VI Ksiąg Wieczystych prowadzona jest księga wieczysta [REDAKTOWANE]. Na nieruchomości tej posadowiony jest budynek [REDAKTOWANE]

Na nieruchomości poza budynkiem, posadowione jest urządzenie w postaci stacji podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy). Urządzenie to posadowione jest na płycie betonowej, na której spoczywa osiem nóg agregatu.

Dla wykazania stanu faktycznego Wnioskodawca do wniosku dołączył dwa zdjęcia przedmiotowego agregatu.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023r., poz.70 ze zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Definicję legalną budowli zawiera art. 3 pkt 3 ustawy z 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (Dz. U. z 2024r., poz. 725), zgodnie z którym ilekroć w 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 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, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i

urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Strona zadeklarowała do opodatkowania podatkiem od nieruchomości urządzenie w postaci przedmiotowego transformatora. Istnieją jednak istotne wątpliwości do prawidłowości objęcia podatkiem od nieruchomości przedmiotowego urządzenia.

#### **W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytania:**

1) „czy urządzenie wolnostojące w postaci stacji podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądowórczy) stanowi budowlę w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 3 pkt 3 ustawy z 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (Dz. U.2024.725 t.j. z dnia 2024.05.14),”

2) „czy fundament, na którym posadowione jest urządzenie wolnostojące w postaci stacji podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądowórczy) stanowi budowlę w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 3 pkt 3 ustawy z 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (Dz.U.2024.725 t.j. z dnia 2024.05.14).”

#### **Stanowisko Wnioskodawcy**

W ocenie Wnioskodawcy:

- 1) urządzenie wolnostojące w postaci podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądowórczy) **nie stanowi budowli** w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 u.p.b. **i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości,**
- 2) fundament, na którym posadowione jest urządzenie wolnostojące w postaci stacji podtrzymywania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądowórczy) **stanowi budowlę** w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w zw. z art. 3 pkt 3 u.p.b. **i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.**

Wynikająca z uzasadnienia stanowiska Wnioskodawcy analiza art. 1a ust. 1 pkt 2 i art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. oraz art. 3 pkt 1, pkt 3 i pkt 9 u.p.b., tj. przepisów w zakresie określenia przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości uregulowanego w ustawie podatkowej, która odsyła do przepisów prawa budowlanego, doprowadziła Wnioskodawcę w oparciu tylko o wybrane normy prawne określone art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 u.p.b. do powyższych twierdzeń, na poparcie których Wnioskodawca wskazuje, iż:

W wyroku z 26 lutego 2014 roku, II FSK 804/12 Naczelny Sąd Administracyjny wskazał między innymi, cyt. „...transformatory nie są budowlami w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w zw. 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. (...) Sąd rozróżnił pojęcia: „urządzenia budowlane” oraz „urządzenie techniczne” i wyjaśnił, że art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego mówi o urządzeniach budowlanych, a nie o urządzeniach technicznych.

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będą zatem podlegać te urządzenia techniczne, które zgodnie z art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego są urządzeniami budowlanymi stanowiącymi integralną część budowli, a więc całość techniczno- użytkową stacji transformatorowej.

Tymczasem w rozpatrywanym przypadku nie można mówić o całości technicznej urządzenia technicznego (transformatora) z częścią budowlaną stacji transformatorowej, skoro transformator może zostać odłączony od części budowlanej i zastąpiony innym, może wreszcie być wykorzystywany w innej stacji transformatorowej”. Zdaniem strony rozważania te mają w drodze analogii zastosowanie do agregatu prądotwórczego.

Naczelny Sąd Administracyjny w przywołanym wyroku „*podniósł i podkreślił, że zgodnie z art. 217 Konstytucji RP nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Przywołana norma konstytucyjna nie oznacza tylko obowiązku uregulowania tych kwestii w ustawie. Z zasady demokratycznego państwa prawa, wyprowadzanej z art. 2 Konstytucji RP, wynika, że każda regulacja prawna ingerująca w prawa i wolności obywatelskie musi spełniać wymóg dostatecznej określoności, zgodnie z którą wszystkie przedmioty unormowania art. 217 Konstytucji RP, w tym przedmiot opodatkowania, powinny być uregulowane w akcie rangi ustawowej w sposób precyzyjny, przejrzysty i jasny.*

*Dopiero realizacja tych standardów stanowi precyzyjne wyznaczenie zakresu ingerencji państwa w prawa i obowiązki podmiotów prawa (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 czerwca 1992 r. sygn. akt U 6/92, OTK 1992/1/13). Adresat normy prawnej musi bowiem wiedzieć, w jaki sposób ma się zachować (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 listopada 1998 r. sygn. akt K 39/97, OTK 1998/6/99). Wymóg określoności jest szczególnie istotny w prawie daninowym (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 marca 1994 r. sygn. akt K 13/93, OTK 1994/1/6).”*

Sporny co do oceny prawnopodatkowej w sprawie przedmiot (agregat prądotwórczy) jest tak różny od przedmiotów, przykładowo wprawdzie, ale i dosłownie, wymienionych w art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego, że zaliczenie go do urządzeń budowlanych, o których mowa w niedefiniującym tego pojęcia i konkludentnie odwołującym się w tym zakresie do definicji Prawa budowlanego art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., w świetle zasady ustawowej określoności przedmiotu opodatkowania, jest całkowicie nieuprawnione. Podkreślić należy, że agregat prądotwórczy, stanowiący w istocie rzeczy urządzenie elektroenergetyczne umożliwiające awaryjne zasilanie budynku, nie jest w jakikolwiek sposób podobne do przykładów budowli przedstawionych w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, takich jak: lotniska, drogi, linie kolejowe, mosty, wiadukty, estakady tunele przepusty, sieci techniczne, wolnostojące maszty antenowe, wolnostojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolnostojące 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 i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Zaprezentowane w w/w wyroku rozstrzygnięcie NSA jest kontynuacją jednolitej linii orzeczniczej (por. wyroki NSA: z dnia 7 października 2009 r. sygn. akt II FSK 635/08, POP

2010/1/63, z dnia 16 grudnia 2009 r. sygn. akt II FSK 1184/08, LEX nr 581610 i z dnia 5 stycznia 2010 r. sygn. akt II FSK 1101/08, LEX nr 553973).

Powołuję się również na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 18 lipca 2013 r., II SA/GI 417/13, który w uzasadnieniu wskazał: „... organ odwoławczy uznał, że agregat prądowórczy nie jest obiektem budowlanym w rozumieniu art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane, a zatem nie podlega reglamentacji tejże ustawy. (...) Pomijając już bowiem kwestię, że użytkowanie takiego urządzenia przez uczestników nie zostało w jakikolwiek sposób wykazane, to należy podzielić stanowisko organów, iż urządzenie takie (wykorzystywane na wskazany przez uczestników cel) nie stanowiłoby ani urządzenia budowlanego (technicznego) związanego z obiektem budowlanym (w rozumieniu art. 3 pkt 1 i pkt 9 Prawa budowlanego) ani też części budynku uczestników postępowania. **Budynek ten mógłby być bowiem użytkowany zgodnie z jego przeznaczeniem również bez korzystania z takiego urządzenia.**”

### **Wezwanie o doprecyzowanie opisanego stanu faktycznego**

Prezydent Miasta Kielce, jako organ podatkowy, wykonując dyspozycję określoną art. 169 § 1 o.p. w związku z art. 14 b § 3 i § 4 w związku z art. 14j § 1 o.p. wezwał Wnioskodawcę pismem z dnia 07.08.2024r. znak: PNW-II.310.1.2024 do uzupełnienia złożonego wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w części „wyczerpującego opisu stanu faktycznego” o odpowiedzi na następujące pytania:

1. Czy agregat prądowórczy służy tylko i wyłącznie na potrzeby budynku wnioskodawcy?,
2. Czy agregat prądowórczy współpracuje z siecią elektroenergetyczną [REDAKTOWANE] i służy do produkcji i sprzedaży energii elektrycznej do sieci elektroenergetycznej [REDAKTOWANE]?

oraz o przedłożenie schematu ideowego zasilania budynku w energię elektryczną ze strony [REDAKTOWANE] oraz zasilania rezerwowego ze strony agregatu prądowórczego stojącego na nieruchomości Wnioskodawcy.

Wnioskodawca na w/w wezwanie w przesłanym w dniu 20.08.2024r. piśmie z dnia 19.08.2024r. znak: [REDAKTOWANE] udzielił odpowiedzi na w/w pytania, odpowiednio:

Odpowiedz na pytanie nr 1)

- agregat prądowórczy służy tylko i wyłącznie na potrzeby budynku Wnioskodawcy,

Odpowiedz na pytanie nr 2)

- agregat prądowórczy nie współpracuje z siecią elektroenergetyczną [REDAKTOWANE] i nie służy do produkcji i sprzedaży energii elektrycznej do sieci elektroenergetycznej [REDAKTOWANE]

Załączony do w/w pisma schemat ideowy zasilania budynku w energię elektryczną ze strony [REDAKTOWANE] oraz zasilania rezerwowego ze strony agregatu prądowórczego potwierdza prawidłowość odpowiedzi Wnioskodawcy na zadane pytania.

## Interpretacja prawa

Po analizie zaprezentowanej argumentacji Wnioskodawcy, w świetle obowiązującego stanu prawnego na dzień wydania przedmiotowej interpretacji, organ podatkowy wskazuje, co następuje:

Na wstępie należy przywołać regulacje prawa materialnego zawarte w ustawie z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023r., poz. 70 ze zm.) w zakresie podatku od nieruchomości oraz regulacje, do których ta ustawa odsyła, zawarte w ustawie z dnia 7 lipca 1994r. prawo budowlane (Dz.U. z 2024r., poz. 725 ze zm.).

I tak, z treści art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wynika, że grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a.

Zakres przedmiotowy opodatkowania podatkiem od nieruchomości został uregulowany w art. 2 ust. 1 u.p.o.l., zgodnie z którym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

I tu należy odnieść się do definicji „budynku” i „budowli” o których mowa w w/w przepisie.

W art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. zdefiniowano, że 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.

W art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. została zawarta definicja budowli w myśl której 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 przeznaczeniem.

Zatem z przywołanej wyżej definicji budowli wynika, iż ustawodawca wyodrębnił dwie kategorie przedmiotowe, dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości, które zaliczane są do budowli:

- 1) obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego (tj. art. 3 pkt 1 u.p.b.) niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury oraz
- 2) urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego (tj. art. 3 pkt 9 u.p.b.) związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Jak można zauważyć przyjęta przez ustawodawcę definicja „budowli” z ustawy podatkowej w swym kluczowym zakresie odsyła do pojęć sformułowanych w innej gałęzi prawa tj. „przepisów prawa budowlanego”, czyli odsyła bezpośrednio do ustawy Prawo budowlane i zdefiniowanych w niej pojęć „obektu budowlanego”, „budowli”, oraz „urządzenia budowlanego” w celu ustalenia zakresu przedmiotowego podatku od nieruchomości. Dokonując zatem prawnopodatkowej kwalifikacji potencjalnego przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości, należy oprzeć się w pierwszej kolejności na przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a jedynie pomocniczo – w zakresie ustawowego odesłania – na prawie budowlanym (L.Etel, Komentarz do art. 1(a), Podatek od nieruchomości, Komentarz Lex 2012 ). Innymi słowy definicje funkcjonujące na gruncie u.p.b. znajdują zastosowanie przy analizie przepisów z u.p.o.l.

W takim przypadku konieczne staje się przytoczenie definicji powyższych pojęć określonych w ustawie Prawo budowlane.

Stosownie do treści art. 3 pkt 1 u.p.b, 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.

Z kolei zgodnie z art. 3 pkt 3 u.p.b. 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 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.

We wskazanym wyżej przepisie w pierwszej kolejności wyliczono konkretne obiekty budowlane, które stanowią budowle, a dopiero w dalszej jego części zastrzeżono, że są nimi także części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia. Poprzedzenie tej części przepisu związkiem wyrazów w funkcji spójnika "a także" oznacza, że katalog budowli wskazanych w pierwszej części przepisu został rozszerzony. Słowo "także" oznacza "również", "też". Budowlami w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.p.b. są więc wszystkie wyliczone w pierwszej części obiekty budowlane oraz dodatkowo także "części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową".

Natomiast przez urządzenie budowlane w myśl art. 3 pkt 9 u.p.b. należy rozumieć, iż jest to urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczeniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Określenie „urządzenia technicznego” użyte w art. 3 pkt 9 u.p.b. wobec jego niezdefiniowania zarówno w ustawie podatkowej, jak i ustawie – Prawo budowlane, a także braku stosownego odesłania do innych regulacji prawnych, ma charakter pojęcia autonomicznego. Zgodnie z jego ujęciem słownikowym urządzenia techniczne mogą stanowić przedmioty umożliwiające wykonanie danego procesu składające się z połączonych ze sobą elementów stanowiących spójną, funkcjonalną całość cechującą się określonym typem budowy w zależności od parametrów pracy i przeznaczenia. Natomiast zgodnie z definicją urządzenia przyjętą w art. 3 pkt 9 ustawy z dnia 10 kwietnia 1997r.- Prawo energetyczne (Dz. U. z 2024r., poz. 266 t.j.- zwanej dalej u.p.e.) urządzenia to urządzenia techniczne stosowane w procesach energetycznych.

Zgodnie ze Słownikiem Języka Polskiego (Szymczak (red.), 1978, s. 794) przez pojęcie „instalacji” należy rozumieć zespół urządzeń technicznych (przewodów i sprzętu) służących do jednolitego celu. Instalacje mają „służyć” obiektowi budowlanemu tak aby mógł realizować cel do którego został wzniesiony. Tak więc instalacje są terminem ściśle powiązanim z pojęciem „obiekt budowlany” – jeżeli obiekt ten stanowi budynek, instalacje umożliwiają jego wykorzystanie

zgodnie z przeznaczeniem. Natomiast zgodnie z art. 3 pkt 10 u.p.e. przez "instalacje" rozumie się urządzenia z układami połączeń między nimi.

W zakresie ustawowej definicji budowli należy uwzględnić pogląd zawarty w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. sygn. akt P 33/09, zgodnie z którym za budowlę w rozumieniu przepisów u.p.o.l. można uznać:

1) jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 u.p.b., w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 u.p.b. pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową (w stanie prawnym obowiązującym do dnia 28 czerwca 2015 r.), w obecnym stanie prawnym – pod warunkiem użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem i wzniesiony z użyciem materiałów budowlanych;

2) jedynie urządzenia techniczne wymienione w art. 3 pkt 9 u.p.b. lub w innych przepisach tej ustawy albo w załączniku do niej, co - jeżeli omawiane urządzenia nie zostały wskazane *expressis verbis* - wymaga wykazania, że zapewniają one możliwość użytkowania obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem, z wyłączeniem jednak: urządzeń budowlanych związanych z obiektami budowlanymi w postaci budowli w rozumieniu prawa budowlanego, które to obiekty budowlane nie dają się zakwalifikować jako budowle w ujęciu u.p.o.l., oraz urządzeń budowlanych związanych z obiektami budowlanymi w postaci obiektów małej architektury, przy zastrzeżeniu, że urządzeniami budowlanymi w rozumieniu prawa budowlanego nie są instalacje.

Mając na uwadze powyższe, z treści art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l w związku z art. 3 pkt 9 u.p.b. wynika, że aby uznać dane urządzenie techniczne za urządzenie budowlane muszą zostać spełnione dwie przesłanki. Mianowicie urządzenie techniczne musi:

- 1) zapewniać możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem,
- 2) być związane z obiektem budowlanym.

Tak więc, Trybunał dopuścił możliwość uznania za budowle w rozumieniu u.p.o.l. urządzeń technicznych, które stanowią urządzenia budowlane w rozumieniu art. 3 pkt 9 u.p.b. i jest to przy tym odrębna kategoria od obiektów budowlanych wymienionych w art. 3 pkt 3 u.p.b. czego nie trzeba uzasadniać. Dodatkowo Trybunał wskazał, że o uznaniu urządzeń budowlanych na potrzeby opodatkowania za budowle w rozumieniu przepisów u.p.o.l. decyduje przede wszystkim kryterium funkcjonalne i nie muszą mieścić się one w katalogu zawartym w art. 3 pkt 9 wspomnianej ustawy. Ważne jest, aby wobec obiektu budowlanego urządzenia techniczne pełniły funkcję służebną (zapewniały możliwość użytkowania obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem).

Trudności w tym zakresie wiążą się z odróżnieniem pojęcia „urządzenie budowlane” w znaczeniu w jakim wynika to z art. 3 ust. 9 u.p.b. od „instalacji” w rozumieniu art. 3 pkt. 1 u.p.b.

W zakresie spełnienia powyższych warunków należy zauważyć, iż „urządzenia techniczne” w rozumieniu art. 3 pkt 9 u.p.b., niewymienione *expressis verbis* w tym przepisie, nie mają charakteru samodzielnej budowli postrzeganej przez pryzmat definicji wynikającej z art. 3 pkt 3 u.p.b. (lub innego przepisu rangi ustawowej). Są powiązane funkcjonalnie z takim obiektem (np. budynkiem), zapewniając możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. Art. 3 pkt 9 u.p.b. nie wspomina o powiązaniu technicznym, podobnie jak nie mówi nic o tym, aby urządzenie budowlane wzniesione było z użyciem materiałów budowlanych. Tak więc urządzenia techniczne mogą stanowić wraz z obiektem budowlanym urządzenie budowlane, a w konsekwencji mogą być zaliczone do budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., jeżeli zapewniają możliwość użytkowania tego obiektu zgodnie z przeznaczeniem.

Do obiektów budowlanych nie mogą zostać zaliczone instalacje zapewniające „możliwość użytkowania obiektu budowlanego”. Przesądza o tym art. 3 pkt 1 u.p.b., wyznaczając zakres pojęcia



obiektu budowlanego obejmującego zarówno budowlę jak i budynki „wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych”. Instalacje takie będą stanowiły wraz z obiektem budowlanym jeden obiekt budowlany tj. budynek lub budowlę „wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych” w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. A przez zwrot „instalacje zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem” należy rozumieć zespół urządzeń wewnątrz takiego obiektu, służących do przesyłania mediów takich jak prąd elektryczny, woda, gaz ziemny, paliwo, ścieki czy inne substancje dla obsługi wnętrza obiektu (por. wyrok NSA z 6 grudnia 2022r., sygn.. akt III FSK 740/22).

Biorąc pod uwagę wymieniony wyżej drugi warunek należy zauważyć, iż ustawodawca nie doprecyzował na czym polega dokładnie powiązanie urządzenia technicznego z obiektem budowlanym. Dlatego też posługując się regułami wykładni językowej należy sięgnąć w tym zakresie do potocznego językowego znaczenia tego określenia. Pod pojęciem „związany” należy rozumieć: mający związek, coś wspólnego z kimś/czymś, natomiast słowo „związać” oznacza: wiązać, połączyć kilka rzeczy, odnieść coś do kogoś lub czegoś, o substancjach lub ich składnikach: utworzyć jednorodną całość, zostać zastosowanym jako element łączący (internetowe wydania Słownika Języka Polskiego [www.sjp.pwn.pl](http://www.sjp.pwn.pl)).

Analiza przytoczonych przepisów pozwala uznać, że w u.p.b. wyróżnia zarówno urządzenia techniczne, jak i urządzenia o innym charakterze, posadowione na fundamentach, które jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składają się na całość użytkową.

Zatem, *stricte* do urządzeń technicznych można zaliczyć:

1. wolno stojące urządzenia techniczne,
2. kotły, piece przemysłowe, elektrownie jądrowe, elektrownie wiatrowe, morskie turbiny wiatrowe, i inne urządzenia,
3. 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.

Komentarza wymaga tutaj pojęcie "wolno stojące urządzenia techniczne" z uwagi na fakt, iż przepisy nie zawierają definicji legalnej tego pojęcia. Na gruncie wykładni opartej o reguły języka powszechnego termin "wolno stojące urządzenie budowlane" można zinterpretować jako "niepowiązany z żadnym innym obiektem budowlanym". W szczególności za "wolno stojące urządzenie budowlane" można uznać takie, które nie jest przytwierdzone do budynku ani do budowli (fundamentu). Zatem to takie urządzenie techniczne które jest samodzielne z punktu widzenia funkcjonalno-użytkowo- technicznego. Należy jednak przy tym pamiętać, że aby dany obiekt mógł być uznany za budowlę, musi najpierw kwalifikować się do szerszej kategorii jaką jest "obiekt budowlany", który z kolei w myśl definicji legalnej zawartej w u.p.b. musi zostać wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Reasumując, przedmiot opodatkowania powinien być dookreślony, a co za tym idzie, powinien być wprost wskazany w u.p.b. lub zliczony do jednej z kategorii w niej wymienionych. Ma to służyć pewności prawa. Niedopuszczalne jest opodatkowanie obiektów budowlanych oraz urządzeń technicznych, których nie można zidentyfikować na gruncie prawa budowlanego. Słusznie w tej materii podnosi się orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego, że zasady demokratycznego państwa prawa, wyprowadzonej z art. 2 Konstytucji, wynika, że każda regulacja

prawna ingerująca w prawa i wolności obywatelskie musi spełniać wymóg dostatecznej określoności zgodnie z którą wszystkie przedmioty unormowania art. 217 Konstytucji RP, w tym przedmiot opodatkowania, powinny być opodatkowane, uregulowane w akcie rangi ustawowej w sposób precyzyjny, przejrzysty i jasny. Dopiero realizacja tych standardów stanowi precyzyjne wyznaczenie zakresu ingerencji państwa w prawa i obowiązki podmiotów prawa. Adresat normy prawnej musi bowiem wiedzieć, w jaki sposób ma się zachować. Wymóg określoności jest szczególnie istotny w prawie daniowym.

Biorąc pod uwagę powyższe, tut. organ podatkowy wskazuje co następuje:

Na wstępie niniejszej interpretacji należy wskazać, iż organ podatkowy, wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania podatkowego w trybie przepisów działu IV o.p. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ podatkowy nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydaniu interpretacji.

[redacted] przy [redacted] figuruje w Centralnej Informacji Krajowego Rejestru Sądowego (Numer KRS: [redacted]) od dnia [redacted] jako podmiot wpisany do rejestru przedsiębiorców o przeważającym przedmiocie działalności [redacted]

Sam wpis do rejestru przedsiębiorców KRS czyni z danego podmiotu przedsiębiorcę w rozumieniu przepisów ustawy o krajowym rejestrze sądowym i jednocześnie pozwala stwierdzić, iż na tej podstawie nie ma wątpliwości co do charakteru prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności tzn., iż jest to działalność gospodarcza.

Zatem wszystkie przedmioty opodatkowania będące w posiadaniu Wnioskodawcy zgodnie z art. 1a ust. 1 kt 3 u.p.o.l. związane są z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zaprezentowany przez Wnioskodawcę we wniosku opis nie dotyczy zdarzenia przyszłego, lecz stanu już istniejącego. Powyższe wynika z faktu, iż Wnioskodawca wskazał, iż urządzenie będące przedmiotem wniosku wykazywane jest w złożonej deklaracji na podatek od nieruchomości za rok 2024.

Wnioskodawca wskazał, iż jest on właścicielem nieruchomości położonej w Kielcach ul. [redacted], stanowiącej działkę oznaczoną w ewidencji gruntów numerem [redacted], obręb [redacted] o powierzchni [redacted] m<sup>2</sup>, dla której w Sądzie Rejonowym w Kielcach Wydział VI Ksiąg Wieczystych prowadzona jest księga wieczysta [redacted]. Na nieruchomości tej posadowiony jest budynek [redacted]

Na nieruchomości poza budynkiem, posadowione jest urządzenie w postaci stacji podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy). Urządzenie to posadowione jest na płycie betonowej, na której spoczywa osiem nóg agregatu. Agregat prądotwórczy służy tylko i wyłącznie na potrzeby budynku Wnioskodawcy oraz nie współpracuje

z siecią elektroenergetyczną [REDAKTOWANE] i nie służy do produkcji i sprzedaży energii elektrycznej do sieci elektroenergetycznej [REDAKTOWANE]

Załączony do w/w wniosku schemat ideowy zasilania budynku w energię elektryczną ze strony [REDAKTOWANE] oraz zasilania rezerwowego ze strony agregatu prądotwórczego potwierdza powyższe informacje.

W kontekście wskazanych wyżej przepisów i zaprezentowanej ich wykładni należy udzielić odpowiedzi na postawione przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku pytania:

1. „czy urządzenie wolnostojące w postaci stacji podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy) stanowi budowlę w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 3 pkt 3 ustawy z 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (Dz. U.2024.725 t.j. z dnia 2024.05.14),”
2. „czy fundament, na którym posadowione jest urządzenie wolnostojące w postaci stacji podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy) stanowi budowlę w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 3 pkt 3 ustawy z 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (Dz.U.2024.725 t.j. z dnia 2024.05.14).”

Na początku należy wskazać, co to jest agregat prądotwórczy i do czego służy. Zatem, agregat prądotwórczy, to urządzenie służące do wytwarzania energii elektrycznej. Znajduje zastosowanie, kiedy nie jest możliwe zasilanie obiektów budowlanych lub urządzeń z sieci elektroenergetycznej lub w sytuacjach awaryjnych, kiedy konieczne jest zapewnienie niezależnego źródła prądu. Staje się wówczas samodzielnym urządzeniem zasilającym. Tak więc, agregat prądotwórczy jest alternatywnym źródłem zasilania w energię elektryczną w przypadku awarii sieci elektroenergetycznej. Pełni wtedy funkcję zasilania rezerwowego, na wypadek nieoczekiwanych przerw w dostawie energii elektrycznej, na które nie można sobie pozwolić (np. szpitale, serwerownie, zasilanie infrastruktury radiowo-telewizyjnej, sieci GSM). Jest urządzeniem elektromechanicznym, którego praca polega na przetwarzaniu energii mechanicznej na energię elektryczną.

Z powyższego wynika, iż organ podatkowy winien na podstawie wykładni przywołanych przepisów i przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego określić, czy urządzenie w postaci stacji podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy) oraz fundament na którym to urządzenie jest posadowione stanowią budowlę w rozumieniu ustawy podatkowej w myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 i pkt 3 oraz 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 1, pkt 3 i pkt 9 u.p.b.

Jak wskazuje treść wyżej przywołanego przepisu art. 2 ust. 1 u.p.o.l. jednym z przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości są budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, pod pojęciem których w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., ustawodawca określa obiekt budowlany w rozumieniu u.p.b. 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. Dokonują prawnopodatkowej klasyfikacji przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości w pierwszym rzędzie niezbędne jest oparcie się na przepisach u.p.o.l., a jedynie

pomocniczo na u.p.b. Proces wykładni definicji „budowli” powinien być rozpoczęty od przepisów ustawy podatkowej. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych stanowi punkt wyjścia, następnie należy sięgnąć do pojęcia obiektu budowlanego uregulowanego w art. 3 pkt 1 u.p.b., a w dalszej kolejności do definicji budowli uregulowanej w art. 3 pkt 3 u.p.b. oraz definicji urządzenia budowlanego w art. 3 pkt 9 u.p.b.

Kolejność ta ma kluczowe znaczenie i nie może być naruszona. Nie można wychodzić z przepisów u.p.b. ustalając zakres znaczenia terminu budowli na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Definicja budowli uregulowana w przepisach prawa budowlanego, w kontekście przytoczonego art. 3 pkt 1 u.p.b., ma istotne znaczenie w procesie wykładni przepisów prawa podatkowego. Dlatego też w tym kontekście przyjąć trzeba, że obiektem budowlanym jest budowla zdefiniowana w art. 3 pkt 3 u.p.b. Z tym zastrzeżeniem, że pojęcie to należy odczytywać łącznie z art. 3 pkt 1 u.p.b. Każda budowla w rozumieniu u.p.b. mieści się w definicji budowli zawartej w u.p.o.l. Jeżeli dany obiekt budowlany jest budowlą w rozumieniu u.p.b. to winien być zaliczany jak budowla na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Zatem obiekt budowlany (art. 3 pkt 1 u.p.b.) składa się z dwóch części budowlanej oraz z części technicznej.

Z opisanego stanu faktycznego jednoznacznie wynika, iż z pewnością obiektem budowlanym jest budynek [REDAKTOWANE]

[REDAKTOWANE] w myśl art. 3 pkt 1 u.p.b. tj. wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. „Instalacje zapewniające możliwość użytkowania obiektu (budynku) zgodnie z przeznaczeniem” stanowią element składowy tego budynku, czyli wchodzi w jego skład i dzielą los podatkowy budynku. Instalacje takie nie podlegają opodatkowaniu jako odrębny od budynku przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Oczywiście jest, iż budynek powstał z użyciem wyrobów budowlanych w wyniku robót budowlanych.

Zatem budynek ten (przedmiot opodatkowania poza wnioskiem) podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 1 i art. 2 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 1 i pkt 2 u.p.b. a podstawę jego opodatkowania stanowi powierzchnia użytkowa (m<sup>2</sup>) zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

Organ podatkowy przechodząc do odpowiedzi na pytanie 1: czy agregat prądotwórczy stanowi przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, jako budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 i pkt 3 w związku z art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wskazuje, iż:

Nie ulega wątpliwości, iż agregat prądotwórczy nie jest budynkiem w myśl art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 2 u.p.b., ani obiektem małej architektury w rozumieniu art. 3 pkt 4 u.p.b. (nie stanowi przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości).

Według powyższych dyspozycji wymaga rozważenia, czy podniesiony we wniosku agregat prądotwórczy jest obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 i 3 u.p.b., jako pierwszej kategorii przedmiotowej, która dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości zalicza do budowli obiekt budowlany określony na podstawie przywołanych przepisów, iż obiekt taki musi być wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych, czyli taki obiekt, który powstał w ramach prowadzonego procesu budowlanego i tylko pod warunkiem, że przy ich powstaniu zostały wykorzystane materiały budowlane.

Jeżeli przyjąć, iż zgodnie z wyrokiem NSA z dnia 29 sierpnia 2023r., sygn. akt.: III FSK 422/23 wyrobem budowlanym są m.in. wyroby metalowe, jak rury, blachy ze stali i innych materiałów, kształtowniki to agregat prądotwórczy został wytworzony z wyrobów budowlanych.

Spełnienie tego warunku nie oznacza zarazem by dany obiekt miał być wzniesiony w ramach procesu budowlanego regulowanego przepisami u.p.b. Agregat prądowłórczy nie wymaga pozwolenia na budowę, ani zgłoszenia. Zatem nie powstał w ramach procesu budowlanego. Z tego względu chociażby nie stanowi obiektu budowlanego o którym mowa w art. 3 pkt 1 u.p.b. Nie został wprost wymieniony w katalogu budowli zawartym w art. 3 pkt 3 u.p.b., a także nie jest podobny to żadnej budowli wymienionej w tym przepisie.

Skoro kwalifikacja agregatu do kategorii jaką jest obiekt budowlany została wykluczona to bezcelowe staje się rozpatrywanie jak wskazał Wnioskodawca w zadanym pytaniu nr 1, agregatu jako „wolno stojącego urządzenia technicznego” o którym mowa w art. 3 pkt 3 u.p.b. (czyli co za tym idzie uznał, iż jest to obiekt budowlany w postaci budowli w rozumieniu cytowanego artykułu, a następnie wykluczył możliwość jego opodatkowania podatkiem od nieruchomości w wyrażonym przez siebie stanowisku w tym zakresie). Jest on powiązany z budynkiem [REDAKTOWANE] [REDAKTOWANE] Zasila ten budynek w energię elektryczną w przypadku przerw w dostawie prądu z sieci elektroenergetycznej ze strony [REDAKTOWANE]

Za „wolno stojące urządzenie techniczne” można by uznać takie urządzenie, które niepowiązane jest z żadnym innym obiektem budowlanym, czyli zarówno z budynkiem, jak i budowlą np. fundamentem.

Skoro przedmiotowe urządzenie techniczne nie stanowi obiektu budowlanego w myśl art. 3 pkt 3 w związku z art. 3 pkt 1 u.p.b., to należy rozpatrzyć czy mieści się w definicji urządzenia budowlanego w myśl art. 3 pkt 9 u.p.b.

Z całą pewnością agregat prądowłórczy stanowi urządzenie techniczne stosowane w procesach energetycznych zgodnie z art. 3 pkt 9 u.p.e. i stanowi urządzenie elektroenergetyczne.

Podobnie jak w przypadku budowli przepisy u.p.b. zawierają przykładowy katalog urządzeń technicznych uznanych za urządzenia budowlane. Agregat prądowłórczy także nie jest wymieniony w tym katalogu.

Cechą wyróżniającą urządzenia budowlane pozostaje ich związanie z obiektem budowlanym w sposób funkcjonalny, umożliwiający użytkowanie obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, które z kolei przesądza o rodzaju urządzeń technicznych niezbędnych do jego eksploatacji. Trzeba więc przyjąć, że urządzenia budowlane pełnią funkcję pomocniczą (akcesoryjną) wobec obiektu budowlanego (budynku). Mają one na celu umożliwić wykorzystanie obiektu zgodnie z przeznaczeniem, czyli urządzenie techniczne (nie wymienione w art. 3 pkt 9 u.p.b.) stanowi urządzenie budowlane jeżeli jest powiązane z obiektem budowlanym i urządzenie to zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W/w warunki spełnia przedmiotowy agregat. Warunkiem wystarczającym, aby uznać przedmiotowe urządzenie za urządzenie budowlane jest jego powiązanie funkcjonalne z budynkiem [REDAKTOWANE], które zapewnia użytkowanie tego budynku zgodnie z przeznaczeniem. Urządzenie to stosowane jest jako rezerwowe źródło energii dla budynku [REDAKTOWANE] w momencie odcięcia zasilania głównego ze strony [REDAKTOWANE]. Jest z nim powiązane instalacjami. Charakter prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej wymaga stałego i niezakłóconego dostępu do energii elektrycznej. Ponadto, co istotne zaznaczyć przy tym należy, że nie ma znaczenia, że urządzenie to jest używane w trybie awaryjnym, ponieważ w definicji urządzenia budowlanego w art. 3 pkt 9 u.p.b. ustawodawca jasno wskazała na „możliwość” użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem. Agregat zapewnia właśnie tę „możliwość” w momencie odcięcia zasilania głównego. Takie powiązanie agregatu z budynkiem ma charakter powiązania techniczno-funkcjonalnego z budynkiem.

Zgodnie zatem z definicją zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., która za budowle uznaje również urządzenie budowlane w rozumieniu art. 3 pkt 9 u.p.b. zapewniające możliwość użytkowania budynku zgodnie z jego przeznaczeniem, **agregat prądotwórczy należy uznać za budowlę na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 i pkt 3 w związku z art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. oraz art. 3 pkt 9 u.p.b. jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości od wartości o której mowa w art. 4 ust. 1 pkt. 3 u.p.o.l.**

Natomiast, organ podatkowy zgadza się z Wnioskodawcą, że "urządzenie wolnostojące w postaci podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy) nie stanowi budowli w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 u.p.b. i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości", ponieważ urządzenie to jak wyjaśnił powyżej organ podatkowy nie jest urządzeniem wolnostojącym, a zatem nie może stanowić budowli w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 u.p.b., co wyraził w sentencji.

Organ podatkowy przechodząc do odpowiedzi na pytanie 2: czy fundament, na którym posadowione jest urządzenie wolnostojące w postaci stacji podtrzymania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądotwórczy) stanowi budowlę w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 u.p.b. wskazuje, iż:

W stanie faktycznym Wnioskodawca wskazał, iż agregat posadowiony jest na fundamencie stanowiącym płytę betonową, na ośmiu nogach.

Z powyższego wynika, iż agregat prądotwórczy nie został trwale wbudowany w obiekt budowlany, jakim jest fundament. Z uwagi na to przeniesienie agregatu w inne miejsce, czy jego wymiana nie wymaga ingerencji i naruszenia konstrukcji fundamentu. Zatem właściwości agregatu nie wpływają na właściwości użytkowe obiektu budowlanego tj. fundamentu na którym jest posadowiony. Związek pomiędzy agregatem, a fundamentem jest ograniczony do zapewnienia przez fundament właściwej stabilności dla przedmiotowego urządzenia. Urządzenie to stanowi odrębny przedmiot od fundamentu.

W zakresie fundamentów należy wskazać, iż w definicji sformułowanej w art. 3 pkt 3 u.p.b. jak już także wcześniej wskazano ustawodawca zaliczył do budowli także m.in. części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Zatem części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, stanowią budowle samodzielne.

Okoliczność ta ma szczególne znaczenie w przypadku urządzeń, które w każdym czasie może zostać zdemontowane i przeniesione w inne miejsce bez uszczerbku dla ich funkcjonowania.

W przypadku, gdy istnieje tylko związek użytkowy pomiędzy urządzeniami posadowionymi na fundamentach a tymi fundamentami, ale nie występuje związek techniczny, budowlę stanowi jedynie fundament.

**Tak więc, fundament na którym stoi urządzenie techniczne (agregat prądotwórczy) stanowi budowlę zgodnie z art. 3 pkt 3 u.p.b. bez względu na to, jakie będzie umieszczone na nim wyposażenie techniczno-technologiczne, a tym samym należy uznać go należy za budowlę na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 i pkt 3 w związku z art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. oraz art. 3 pkt 3 i pkt 1 u.p.b. jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości od wartości o której mowa w art. 4 ust. 1 pkt. 3 u.p.o.l.**

W tym zakresie organ podatkowy zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, iż fundament na którym posadowione jest urządzenie w postaci stacji podtrzymywania zasilania w energię elektryczną obiektu (agregat prądowórczy) stanowi budowlę w rozumieniu także art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w zw. z art. 3 pkt 3 u.p.b. i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Ponadto organ podatkowy pragnie zwrócić uwagę, iż w zakresie urządzeń stacji transformatorowych wypowiedział się np. NSA w wyroku z dnia 22 lipca 2020r. w sprawie II FSK 1011/20 stwierdzając, że wykładnia, przepisów tj. art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w zw. z art. 3 pkt 1 u.p.b. oraz pkt 3 u.p.b. pozwala na uznanie że urządzenia rozdzielni oraz baterie akumulatorów oraz transformatory, stanowią element sieci elektroenergetycznej, będącej budowlą na gruncie u.p.o.l. oraz u.p.b., a zatem stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, w przeciwieństwie do wyroku na który powołał się Wnioskodawca w złożonym wniosku tj. wyroku NSA z dnia 26 lutego 2014r., sygn. akt.: II FSK 804/12.

Należy zaznaczyć, iż przy analizie prawno-podatkowej klasyfikacji agregatu prądowórczego, jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, organ podatkowy nie odniósł się do całości techniczno-użytkowej z siecią elektroenergetyczną wynikającej z art. 3 pkt 1 i pkt 3 u.p.b., gdyż w przedstawionym stanie faktycznym Wnioskodawca wskazał, iż agregat służy tylko i wyłącznie na potrzeby budynku i nie jest połączony z siecią elektroenergetyczną [REDACTED]

Co do pozostałego zakresu uzasadnienia stanowiska Wnioskodawcy przedstawionego w złożonym wniosku organ podatkowy wypowiedział się powyżej dokonując klasyfikacji urządzenia technicznego tj. agregatu prądowórczego jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie przytoczonych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przy pomocniczym odesłaniu do ustawy Prawo budowlane.

### **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 Kielcach, ul. Prosta 10, 25-366 Kielce (w dwóch egzemplarzach – art. 47 w/w ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 935) 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 w/w ustawy). Jednocześnie zgodnie z art. 57a w/w ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczenia się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działania lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 w/w ustawy) na adres: Urząd Miasta Kielce, Prezydent Miasta Kielce, Rynek 1, 25-303 Kielce

wz. PREZYDENTA MIASTA  
  
Bartłomiej Zapala  
ZASTĘPCA PREZYDENTA