

Wnioskodawca:

Reprezentowana przez:

PL.310.1.2024

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Olsztyna na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2023 poz. 2383 ze zm. zwana dalej O.p.), po rozpatrzeniu wniosku reprezentowanej przez
o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej zdarzenia przyszłego w zakresie sformułowanego pytania: „Czy stacja ładowania pojazdów elektrycznych będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?”,

uznaje stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe i stwierdza, że opisane we wniosku stacje ładowania pojazdów elektrycznych nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

UZASADNIENIE

W dniu 24 stycznia 2024 r. do tutejszego organu wpłynął drogą elektroniczną wniosek , o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości stacji

ładowania pojazdów elektrycznych, której przeważającym przedmiotem działalności jest hurtowa sprzedaż i dystrybucja paliw. zarządza także siecią stacji paliw, a w przyszłości zamierza rozszerzyć zakres prowadzonej działalności poprzez działalność związaną ze stacjami ładowania pojazdów elektrycznych, o których mowa w art. 2 pkt. 27 ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 875). Wnioskodawca występując jako właściciel i operator stacji ładowania planuje umożliwić ładowanie pojazdów elektrycznych zarówno klientom biznesowym jak również konsumentom (osobom fizycznym nieprowadzącym działalności gospodarczej).

planuje lokalizować stacje ładowania pojazdów na gruntach stanowiących jej własność, jak również na gruntach stanowiących własność partnerów biznesowych, które to grunty będą przedmiotem umów dzierżawy. Zgodnie z przyjętym modelem biznesowym, planuje rozszerzyć zakres prowadzonej działalności wyłącznie o stacje ładowania pojazdów które:

- a) posadowione są na fundamencie prefabrykowanym, dedykowanym do konkretnego modelu stacji;
- b) przymocowane są do powierzchni w postaci betonowej lub żelbetowej płyty parkingowej, jak również do fundamentowej lub stropowej płyty garażu wielostanowiskowego.

Stacje będą mocowane do ww. fundamentów/powierzchni szpilkami fundamentowymi, na które po posadowieniu (wstawieniu w otwory montażowe stacji) zostaną nałożone nakrętki.

Stacja ładowania pojazdów składać się będzie przede wszystkim z urządzenia technicznego, przewodów do ładowania pojazdów i ewentualnego fundamentu prefabrykowanego. W skład stacji wchodzić będą przede wszystkim następujące elementy techniczne:

- gniazdo ładowania AC,
- dotykowy wyświetlacz,
- przewody,
- czytnik RFID (RFID to technologia, która wykorzystuje fale radiowe do przesyłania danych oraz zasilania elektronicznego układu stanowiącego etykietę obiektu przez czytnik, w celu identyfikacji obiektu),
- obudowa ładowarki z blach (ściany osłonowe, drzwi, dach urządzenia),
- w środku urządzenia – część energoelektroniki i rozdzielczo-zabezpieczeniowa,
- celem zapewnienia zasilania w stacji ładowana – przewody zasilające, przechodzące przez fundament/powierzchnię pod stacją ładowania.

Moc przyłączeniowa stacji wynosić będzie odpowiednio 60 kW/120 kW/180 kW. Planowany przez . model stacji ładowania umożliwi w dowolnym momencie przeniesienie jej do innej lokalizacji bez uszkodzenia płyty fundamentowej/powierzchni.

Według . przedstawiona we wniosku stacja ładowania pojazdów elektrycznych nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (z wyłączeniem ewentualnego fundamentu bądź podobnej powierzchni opisanej w zdarzeniu przyszłym).

W uzasadnieniu swojego stanowiska, powołała się na przepisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 70 ze zm. zwanej dalej u.p.o.l.) oraz ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t.j. Dz.U. z 2024 r., poz. 725 zwanej dalej

u.p.b.) wprowadzające legalne definicje pojęć, takich jak: obiekt budowlany, budynek, budowla a także urządzenie budowlane, które są przedmiotem analizy.

W ocenie Wnioskodawcy stacja ładowania pojazdów, jako urządzenie techniczne jest obiektem budowlanym wzniesionym z użyciem wyrobów budowlanych poprzez przymocowanie jej do fundamentu. Stacja ładowania jako urządzenie techniczne nie spełnia natomiast przesłanek kwalifikujących ją do kategorii budynku, jak również obiektu małej architektury. Skoro opisane urządzenie techniczne wzniesione z użyciem materiałów budowlanych nie spełnia definicji budynku jak i obiektu małej architektury, to zdaniem [redacted] należy przeprowadzić ocenę, czy opisana stacja ładowania pojazdów elektrycznych stanowi budowlę.

W pierwszej kolejności Pełnomocnik Wnioskodawcy powołał się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. sygn. P 33/09, w którym sąd konstytucyjny stwierdził, że za budowle dla celów podatkowych mogą zostać uznane jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 u.p.b., w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej. Nie wykluczył, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające bądź doprecyzowujące prawo budowlane.

Mając na uwadze powyższe [redacted] wskazała, że ustawodawca w definicji budowli zawartej w art. 3 pkt. 3 u.p.b. nie wymienił wprost takiego obiektu jak stacja ładowania pojazdów elektrycznych. Obiekt taki nie został również wymieniony w pozostałych przepisach tej ustawy oraz w załączniku do niej. Ponadto w ocenie [redacted] stacji ładowania pojazdów elektrycznych nie można kwalifikować jako wolno stojących urządzeń technicznych, o których mowa w art. 3 pkt. 3 u.p.b., gdyż te ostatnie nie są połączone przestrzennie z żadnym obiektem budowlanym, zarówno z budynkiem, jaki i budowlą np. fundamentem. Natomiast stacje ładowania pojazdów będące przedmiotem niniejszej interpretacji, jak wcześniej wskazano, posadowione będą na fundamentach, płytach parkingowych bądź płytach stropowych garaży wielostanowiskowych, zatem opodatkowaniu podlegać będą jedynie części budowlane urządzeń technicznych lub fundamenty pod urządzeniami, jako budowle, które ustawodawca wymienił w definicji. Na poparcie swojego stanowiska, Pełnomocnik wskazał szereg wyroków dotyczących opodatkowania części budowlanych urządzeń technicznych bądź fundamentów, na których posadowione zostały maszyny i urządzenia (wyrok WSA w Gliwicach z dnia 11 kwietnia 2023 r. sygn. I SA/Gl 1540/22, wyrok WSA w Gdańsku z dnia 7 marca 2023 r. sygn. I SA/Gd 1071/22, wyrok WSA we Wrocławiu z 17 listopada 2022 r. sygn. I SA/Wr 892/21, oraz wyroki NSA z dnia: 22 grudnia 2020 r. sygn. II FSK 2231/18; 10 grudnia 2019 r. sygn. II FSK 172/18; 31 stycznia 2019 sygn. II FSK 123/17).

Ponadto Wnioskodawca dodał, że za budowlę na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ustawodawca uznał także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Odwołując się jednocześnie do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r., wskazał, że Trybunał uznał, iż podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości mogą być jedynie te urządzenia budowlane które:

- zostały wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt. 9 u. p.b. tj. przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki, a także
- inne urządzenia techniczne, które nie są wymienione w treści art. 3 ust. 9 u. p.b., pod warunkiem, że zapewniają możliwość użytkowania obiektu budowlanego będącego budowlą zgodnie z jego przeznaczeniem.

Mając na uwadze powyższy wyrok oraz orzecznictwo sądów administracyjnych (wyrok NSA z dnia 22 listopada 2022 r. sygn. III FSK 257/22, uchwała NSA z dnia 10 października 2022 r. sygn. III FPS 2/22), w ocenie Pełnomocnika opisane we wniosku stacje nie spełniają przesłanek uznania ich za urządzenia budowlane, o których mowa w art. 3 pkt 9 u.p.b., gdyż po pierwsze, nie zostały wprost wymienione w art. 3 pkt. 9 u.p.b a, po drugie, nie spełniają funkcji służebnej do obiektu budowlanego. Ponadto wskazuje, iż nie sposób przyjąć, aby to stacja ładowania pojazdów zapewniała możliwość użytkowania fundamentu lub podobnej powierzchni zgodnie z jego przeznaczeniem. Przeciwnie, to fundament będzie zapewniał aby urządzenie techniczne w postaci stacji ładowania pojazdów mogło być używane zgodnie z przeznaczeniem. Prezydent Olsztyna interpretacją indywidualną z dnia 9 kwietnia 2024 r. uznał stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe i stwierdził, że opisane we wniosku stacje ładowania pojazdów elektrycznych podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W uzasadnieniu organ wydający interpretację powołując się na treść art. 2 ust. 1 pkt 3, art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., art. 3 pkt 3, art. 3 pkt 9 i art. 3 pkt 1 u.p.b. oraz wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. sygn. akt P 33/09, a także aktualne orzecznictwo sądowoadministracyjne wskazał, że aby ustalić, że dany obiekt jest budowlą w postaci urządzenia budowlanego, o którym mowa w art. 3 pkt 9 u.p.b. (który nie został w tym przepisie wymieniony wprost) należy potwierdzić, że:

- jest obiektem budowlanym zgodnie z art. 3 pkt. 1 u.p.b. (tj. został wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych);
- stanowi niebędące instalacją urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym zaliczanym do budowli w rozumieniu podatkowym, które to urządzenie zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem;
- wykluczona jest możliwość identyfikowania takiego obiektu jako budynku albo obiektu małej architektury.

Prezydent Olsztyna wyjaśniając kwestię spełnienia pierwszego warunku tj. wzniesienia obiektu z użyciem wyrobów budowlanych zaznaczył, że ustawa z dnia 16 kwietnia 2004 r. o wyrobach budowlanych (Dz.U z 2021 r. poz. 1213) nie precyzuje dokładnie co stanowi „wyrób budowlany”. Zatem jak wskazał NSA w wyroku z dnia 30 maja 2023 r. sygn. akt III FSK 48/22, wyjaśnienia tego pojęcia należy poszukiwać na gruncie języka potocznego. Pojęcie „wyroby budowlane” o którym mowa w art. 3 pkt 1 u.p.b., 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. Dodać należy,

że zwrot „wzniesiony z użyciem materiałów budowlanych” nie oznacza, że obiekt miał zostać wzniesiony w ramach procesu budowlanego regulowanego przepisami ustawy prawo budowlane. Nie ulega zatem wątpliwości, że stacje ładowania pojazdów elektrycznych opisane przez wnioskodawcę zostały „wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych”.

Ponadto organ wydający interpretację (wobec braku w ustawie Prawo budowlane definicji urządzenia technicznego) dodał, że stacje ładowania pojazdów spełniające słownikową definicję urządzenia, stanowią urządzenie techniczne o którym mowa w art. 3 pkt 9 u.p.b. Dodatkowo wskazał, że stacja ładowania pojazdów pełni służącą rolę wobec linii elektroenergetycznej stanowiącą obiekt liniowy wymieniony w art. 3 pkt 3a u.p.b., a zatem jest ona związana z obiektem budowlanym, zgodnie z definicją urządzenia budowlanego. Zaznaczył przy tym, że aby stacja ładowania uznana była za urządzenie budowlane nie musi być trwale połączona z obiektem budowlanym.

Ostatnią kwestią, którą w interpretacji podniósł Prezydent Olsztyna, to przynależność stacji ładowania pojazdów do obiektów małej architektury albo do budynków. Z uwagi na fakt, że stacje ładowania pojazdów nie wypełniają przesłanek definiujących zarówno obiektów małej architektury jak również budynków, to nie zaliczył ich do tego rodzaju obiektów budowlanych.

W skardze do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, reprezentowana przez Pełnomocnika doradcę podatkowego wniosła o uchylenie interpretacji indywidualnej w całości oraz zasądzenie zwrotu kosztów postępowania.

W odpowiedzi na skargę Prezydent Olsztyna wniósł o jej oddalenie i podtrzymał swoje dotychczasowe stanowisko.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie wyrokiem z dnia 17 lipca 2024 r. sygn. akt I SA/OI 182/24 uchylił zaskarżoną interpretację indywidualną Prezydenta Olsztyna z dnia 9 kwietnia 2024 r. zobowiązując organ przy ponownym rozpatrzeniu wniosku do uwzględnienia poglądów prawnych wyrażonych w uzasadnieniu wyroku, w szczególności uwzględnienia dokonanej przez sąd rozstrzygający niniejszą sprawę wykładni przepisów analizowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy prawo budowlane.

Prezydent Olsztyna dokonując ponownej interpretacji zważył co następuje.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub objekty budowlane: 1) grunty; 2) budynki lub ich części; 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Bezspornym jest, że stacje ładowania pojazdów elektrycznych nie stanowią ani gruntów ani budynków lub ich części, zatem analizy przepisów należy dokonać pod kątem zakwalifikowania ich do budowli lub ich części.

W myśl art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Natomiast 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 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.

Ponadto, zgodnie z art. 3 pkt. 9 u.p.b. urządzeniem budowlanym jest urządzenie 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.

Przytaczając podstawowe definicje związane z przedmiotem niniejszej interpretacji, należy przywołać również definicję obiektu budowlanego zawartą w art. 3 pkt. 1 u.p.b., przez który należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Dokonując oceny prawnej, przedmiotu opodatkowania jakim jest budowla, w pierwszej kolejności należy odnieść się do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. sygn. akt P33/09, w którym Trybunał uznał, że legalna definicja budowli zawarta w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych daleka jest od jasności i precyzji, jednakowoż stwierdzając, iż wyeliminowanie występujących w tym zakresie trudności interpretacyjnych możliwe jest poprzez wykorzystanie przyjętych reguł wykładni prawa. Zatem za budowle w rozumieniu u.o.p.l. należy 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,
- 2) jedynie urządzenia techniczne wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 9 u.p.b., a zatem przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu i gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki, a także inne urządzenia techniczne (nie wymienione w art. 3 pkt 9 u.p.b.), o ile „zapewniają możliwość użytkowania obiektu budowlanego” - w tym będącego budowlą podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości „zgodnie z jego przeznaczeniem”.

Z powyższego wynika, że TK dopuścił możliwość uznania za budowle w rozumieniu u.o.p.l. takie urządzenia techniczne, które stanowią urządzenia budowlane w rozumieniu art. 3 pkt. 9 u.p.b., pod warunkiem, że byłyby one funkcjonalnie powiązane z obiektem budowlanym będącym przedmiotem opodatkowania (budynkiem lub budowlą) dla którego urządzenia te pełnią funkcje służebne.

W ocenie Trybunału, nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przypisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane.

Dokonując analizy czy stacja ładowania pojazdów stanowi budowlę, rozumianą jako obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem ani obiektem małej architektury, należy stwierdzić, że przedmiotowe stacje nie zostały wymienione w treści art. 3 pkt 3 u.p.b., nie zostały również wymienione jako budowla w pozostałych przepisach tej ustawy ani w jej załącznikach, tym samym nie można uznać ich za przedmiot podatku od nieruchomości. Skoro, w ocenie organu wydającego interpretację, została wykluczona możliwość uznania stacji ładowania pojazdów jako budowli w oparciu o pierwszy człon definicji podatkowej, to należy rozważyć możliwość zakwalifikowania ich do tej definicji w oparciu o drugi jej człon, tj. jako urządzenie budowlane w rozumieniu art. 3 pkt 9 u.p.b.

Jak wcześniej wskazano, ustawodawca do urządzeń budowlanych, o których mowa w art. 3 pkt 9 u.p.b. zaliczył przykładowo: przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu i gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki. Wylczenie to poprzedził nieostrym zwrotem, że za urządzenie budowlane należy uznać urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Ponadto, jak zauważył NSA w wyroku z dnia 6 grudnia 2022 r. sygn. III FSK 3520/21, użyte w art. 2 ust. 1 u.p.o.l. określenie „obiekty budowlane” należy definiować identycznie jak „obiekt budowlany” o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., tj. jako obiekt w rozumieniu art. 3 pkt 1 u.p.b. Kryterium wypełnienia cech „obektu budowlanego” odnosi się zatem do budynków (lub ich części), a także budowli (lub ich części) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, które zgodnie z definicją zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. obejmują zarówno budowle w ujęciu art. 3 pkt 3 u.p.b. jak i urządzenia budowlane wymienione w art. 3 pkt 9 u.p.b.

W efekcie, skoro zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają „nieruchomości lub obiekty budowlane”, to urządzenia budowlane, o których mowa w art. 3 pkt 9 u.p.b., aby mogły zostać zaliczone do budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l., muszą być wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych.

Biorąc pod uwagę aktualne orzecznictwo sądownoadministracyjne, w tym wyrok NSA sygn. akt III FSK 3953/21 należy wskazać, że urządzeniem budowlanym niewymienionym wprost w art. 3 pkt 9 u.p.b. w zw. z art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. jest urządzenie techniczne:

- 1) niebędące instalacjami, o których mowa w art. 3 pkt 1 u.p.b., jak też budynkiem, budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.p.b., załącznika do tej ustawy lub innej ustawy zawierającej przepisy prawa budowlanego, a także obiektem małej architektury;
- 2) funkcjonalnie powiązane z budynkiem lub budowlą w znaczeniu wymienionym w pkt 1;
- 3) pełniące funkcję służebną wobec budynku lub budowli wymienionej w pkt 1;
- 4) zapewniające możliwość użytkowania budynku lub budowli wymienionej w pkt 1 zgodnie z ich przeznaczeniem i tylko wówczas, gdy związek użytkowy urządzenia technicznego z takim obiektem budowlanym jest konieczny dla realizacji funkcji tegoż obiektu oraz bezpośredni (nie będą urządzeniem budowlanym urządzenia techniczne jedynie usprawniające eksploatację obiektu identyfikowanego, jako oddzielna budowla, poprawiające warunki pracy, np. taśmociągi, suwnice, terminale komputerowe, kasy fiskalne itp.);

5) wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych;

6) użytkowo/funkcjonalnie powiązane z konkretnym budynkiem lub konkretną budowlą w znaczeniu opisanym w pkt 1, tj. skonkretyzowanym przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Uwzględniając powyższe rozważania należy stwierdzić, że stacje ładowania pojazdów nie zostały wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 9 u.p.b, zatem w dalszej kolejności trzeba wyjaśnić czy stanowią one inne urządzenia techniczne (nie wymienione w art. 3 pkt 9 u.p.b.) zapewniające możliwość użytkowania obiektu budowlanego (w tym będącego budowlą podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości) zgodnie z jego przeznaczeniem.

Przechodząc do ustalenia czy stacja ładowania pojazdów jest obiektem wzniesionym z użyciem wyrobów budowlanych należy wskazać, że ustawodawca posługując się w art. 3 pkt 9 u.p.b określeniem „urządzenie techniczne” nie wprowadził w ustawie prawo budowlane jego definicji. Brak jest również odesłania do innych aktów prawnych co powoduje, że ustalając jego znaczenie należy posłużyć się wykładnią językową. Zgodnie z definicją słownikową, urządzeniem jest przedmiot o złożonej konstrukcji, wykonujący lub ułatwiający określoną pracę, inaczej jest to zespół elementów, przyrządów stanowiących pewną całość, wykonujących określone czynności, ułatwiających pracę (Słownik Języka Polskiego pod red. W. Doroszewskiego oraz Wielki Słownik Języka Polskiego PAN). Opisana przez Pełnomocnika we wniosku stacja ładowania pojazdów składająca się z urządzenia technicznego, przewodów do ładowania pojazdów, fundamentów oraz elementów technicznych takich jak: obudowy ładowarki z blachy, przewodów, dotykowego wyświetlacza, gniazda ładowania AC, czytnika RFID oraz część energoelektroniki i rozdzielczo-zabezpieczeniowa, przewodów zasilających, zgodna jest z pojęciem urządzenia technicznego.

Zwrócić należy uwagę, że ustawa z dnia 16 kwietnia 2004 r. o wyrobach budowlanych (t.j. Dz.U. z 2021 r., poz. 1213) nie precyzuje dokładnie co stanowi "wyrób budowlany". Zatem jak wskazał NSA w wyroku z dnia 30 maja 2023 r. sygn. akt III FSK 48/22, wyjaśnienia tego pojęcia należy poszukiwać na gruncie języka potocznego. W tym znaczeniu pojęcie wyrobu budowlanego wiąże się z terminem materiału budowlanego. O ile jednak materiał budowlany stanowią środki (ciała) nieprzetworzone (np. piasek, kamień naturalny, glina) i przetworzone (np. ceramika budowlana, metale, stolarka budowlana, materiały szklane i in.), służące do budowy, konserwacji, remontu, bądź modernizacji obiektów budowlanych, o tyle określenie "wyrób" determinuje postrzeganie tej kategorii w sposób węższy, uwzględniający element przetworzenia. Na aspekt ten zwraca się również uwagę w literaturze, gdzie akcentuje się, że "w definicji wyrobu istotny jest element przetworzenia rzeczy ruchomej", a celem tego przetworzenia jest "nadanie rzeczy ruchomej takich cech, aby można było wyrób budowlany zastosować w sposób trwały w obiekcie budowlanym" (por. B. Kurzępa, Ustawa o wyrobach budowlanych. Objasnienia i komentarze, Warszawa 2008, s. 17, H. Kisilowska (w:) H. Kisilowska, J. Smarż, Ustawa o wyrobach budowlanych. Komentarz, Warszawa 2017, s. 28). Reasumując powyższe należy stwierdzić, że pojęcie "wyroby budowlane", o którym mowa w art. 3 pkt 1 u.p.b., 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. Spełnienie powyższego warunku nie oznacza zarazem, by dany obiekt miał zostać wzniesiony w ramach

procesu budowlanego regulowanego przepisami ustawy - Prawo budowlane (patrz wyrok NSA z dnia 30 maja 2023 r. sygn. III FSK 48/22). Nie ulega zatem wątpliwości, że stacje ładowania pojazdów elektrycznych opisane przez Wnioskodawcę zostały "wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych".

Ponadto aby stacja ładowania pojazdów mogła być uznana za inne urządzenie techniczne podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości winna pełnić funkcję służebną oraz była funkcjonalnie powiązana z obiektem budowlanym jakim jest budynek lub budowla stanowiąca przedmiot opodatkowania.

Przykład powiązania funkcjonalnego pomiędzy „innym urządzeniem technicznym” a obiektem budowlanym wskazał NSA w wyroku z dnia 30 maja 2023 r. sygn. akt III FSK 48/22. W orzeczeniu tym Sąd stwierdził, że dystrybutory paliw jako urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym jakim jest zbiornik paliw stanowiący budowlę w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.p.b. stanowią urządzenie budowlane zapewniające możliwość użytkowania tejże budowli zgodnie z jej przeznaczeniem, a zatem budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w zw. z art. 3 pkt 9 u.p.b. W uzasadnieniu sąd podkreślił, że w świetle art. 3 pkt 9 u.p.b. istotną cechą związania urządzeń budowlanych z obiektem budowlanych nie jest fakt trwałego połączenia fizycznego/technicznego (aczkolwiek w praktyce może ono występować) ale związek funkcjonalny. Dystrybutory paliwa umożliwiają użytkowanie obiektu budowlanego, zgodnie z celem, dla którego został on zamontowany na stacji paliw. Nie mogą funkcjonować samodzielnie bez zbiornika paliw, podobnie jak bez dystrybutorów zbiornik nie mógłby być gospodarczo użytkowany. Zatem zdaniem sądu, można mówić o bezpośrednim i koniecznym powiązaniu dystrybutora ze zbiornikiem paliw.

Uwzględniając w niniejszej interpretacji przedstawione wyżej rozważania Naczelnego Sądu Administracyjnego, w ocenie organu wydającego interpretację, należy uznać, że obiekty te nie spełniają kryterium związku funkcjonalnego. Nie sposób przyjąć aby to stacja ładowania składająca się z poszczególnych elementów technicznych zapewniała możliwość użytkowania fundamentu lub podobnej powierzchni (w postaci betonowej lub żelbetowej parkingowej, jak również fundamentowej lub stropowej płyty garażu wielostanowiskowego) zgodnie z jej przeznaczeniem. Przeciwnie, to ten fundament/podobna powierzchnia będą zapewniać, aby urządzeniem techniczne w postaci stacji ładowania pojazdów mogło być użytkowane zgodnie z przeznaczeniem.

Ponadto, przytoczyć należy ugruntowany pogląd Naczelnego Sądu Administracyjnego, który stanowi, iż w stanie prawnym obowiązującym po 27 czerwca 2015 r., nie można uznać takiego stanowiska, w którym przyjmuje się, że rozmaite urządzenia związane z przyływem energii elektrycznej takie m.in. jak rozdzielnia wewnętrzna, automatyka, sterowania, aparatura wysokiego napięcia, transformator itp. stanowią urządzenia budowlane w rozumieniu art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego i art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., będące w związku techniczno-użytkowym i funkcjonalnym z siecią elektroenergetyczną stanowiącą budowlę w rozumieniu Prawa budowlanego wymienioną w kategorii XXVI obiektów budowlanych załącznika do ustawy Prawo budowlane.

Zatem, w ocenie organu wydającego interpretację indywidualną, stacje ładowania pojazdów elektrycznych opisane we wniosku nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ani jako budowle o których mowa w art. 3 pkt. 3 u.p.b, w innych przepisach tej ustawy

lub załączniku do niej,, ani jako urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia. Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywać się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona interpretacja traci swoją aktualność.

Mając powyższe na uwadze, orzeczono jak w sentencji.

POUCZENIE

Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, ul. Emilii Plater 1, 10-562 Olsztyn, za pośrednictwem organu którego działalność, bezczynność lub przewlekłe postępowanie jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 1634 ze zm.) na adres: Prezydent Olsztyna, Plac Jana Pawła II 1 10-101 Olsztyn lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej tutejszego Organu na platformie ePUAP: /urzadmiastaolsztyn/SkrytkaESP (art. 54 § 1a ww. ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Termin, o którym mowa wyżej, uważa się za zachowany także wtedy, gdy przed jego upływem strona wniosła skargę wprost do sądu administracyjnego. W takim przypadku sąd ten niezwłocznie przesyła skargę odpowiednio do organu, który wydał zaskarżone rozstrzygnięcie, wydał akt lub podjął inną czynność, będącą przedmiotem skargi (art. 53 § 4 ww. ustawy).

W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. 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, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a w/w ustawy).

Zgodnie z art. 14na § 1. Ordynacji podatkowej, przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

§ 2. Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.