

Wojcieszów, dnia 26 maja 2025 r.

**Burmistrz Miasta Wojcieszów**  
**ul. Pocztowa 1**  
**59-550 Wojcieszów**

**KW.310.1.2025**

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

### **INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Burmistrz Miasta Wojcieszów działając na podstawie art. 14j § 1, art. 14b § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tj. Dz. U. z 2025 r. poz. 111 z późn. zm., dalej zwana „Ordynacją podatkową”),

#### **postanawia:**

uznać stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia [REDACTED] [REDACTED] (uzupełnionym w dniu 21 maja 2025 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku za:

- **prawidłowe** - w zakresie zakwalifikowania obiektu stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku jako budynku podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. z 2023 poz. 70 z późn. zm. - dalej zwana „ustawą o podatkach i opłatach lokalnych”),
- **nieprawidłowe** - w zakresie zakwalifikowania rozdzielnic, transformatorów i innych urządzeń znajdujących się w stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku jako niepodlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

#### **UZASADNIENIE**

W dniu [REDACTED] do Urzędu Miasta Wojcieszów wpłynął wniosek o wydanie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego co do zakresu i sposobu stosowania art. 2 ust. 1 pkt 2) oraz art. 2 ust. 1 pkt 3) w zw. z art. 1a ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wniosek został uzupełniony na wezwanie tut. organu w dniu 21 maja 2025 r.

### **Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:**

Wnioskodawca prowadzi działalność [REDAKTOWANE] m.in. na obszarze Gminy Wojcieszów. Dla potrzeb prowadzonej działalności konieczne jest zasilanie energią elektryczną różnorodnych urządzeń poprzez [REDAKTOWANE] sieć elektroenergetyczną.

W [REDAKTOWANE] zlokalizowanym na terenie gminy Wojcieszów Wnioskodawca posiada i wykorzystuje m.in. kontenerową stację transformatorową [REDAKTOWANE]. Jest to obiekt budowlany w obudowie betonowej z dwóch monolitycznych elementów na fundamencie o gabarytach zewnętrznych (dł. x szer.) 8 160 x 3 060, bryła główna z trzema ścianami wewnętrznymi z rozdzielnicami SN i NN z wewnętrznym korytarzem, instalacją oświetleniową i uziemiającą. Stacja składa się z 2 komór transformatorowych oraz jest wyposażona w:

- rozdzielnicę średniego napięcia typu [REDAKTOWANE] z rozłącznikiem typu [REDAKTOWANE], z uziemieniem, polem pomiarowym typu SPI, przekładnikami prądowymi i napięciowymi, polami wyłącznikowymi VCB i zabezpieczeniem mikroprocesorowym typu Mupasz 710,
- rozdzielnicę niskiego napięcia RGNN zabudowaną w dwóch szafach przyściennych typu [REDAKTOWANE] z kompletnym wyposażeniem 8 pól zasilających i 8 pól odpływowych, kondensator [REDAKTOWANE],
- układ pomiarowy mocy z modułem transmisji,
- transformator olejowy [REDAKTOWANE],
- transformator olejowy [REDAKTOWANE].

Kontener jest posadowiony na betonowym fundamencie pełniącym także funkcję tacy ociekowej. Element betonowy jest zagłębiony w gruncie, ale jego górna część jest widoczna nad powierzchnią gruntu. Całość jest prefabrykowana i zmontowana z gotowych elementów na miejscu. Stacja transformatorowa jest wpięta na zakończeniu linii elektroenergetycznej o napięciu 20 kV i redukuje napięcie do wartości 10 kV i 0,4 kV (dlatego są w niej dwa transformatory). Poza stacją znajdują się już wyłącznie przewody energetyczne o niższych napięciach – 10 kV do kolejnych „podstacji”, gdzie następuje kolejne zmniejszenie napięcia, a przewody z napięciem 0,4 kV doprowadzają prąd do znajdujących się w pobliżu urządzeń.

W odpowiedzi na wezwanie tut. organu z dnia 7 maja 2025 r. do uzupełnienia wniosku, Wnioskodawca poinformował, że:

- 1) Obiekt (kontener) stacji transformatorowej [REDAKTOWANE] został wykonany w wytwórni (fabryce) jako obiekt prefabrykowany, który następnie został dostarczony na teren [REDAKTOWANE] w Wojcieszowie i ustawiony w miejscu wynikającym z lokalizacji [REDAKTOWANE] sieci elektroenergetycznych. Przedmiotem dostawy na teren [REDAKTOWANE] był element w postaci żelbetowej skrzyni o której mowa w pkt 5 poniżej oraz ściany i dach obiektu wraz z drzwiami i otworami wentylacyjnymi w postaci jednego (drugiego) elementu zmontowanego fabrycznie, które to elementy na miejscu w [REDAKTOWANE] zostały ze sobą połączone poprzez posadowienie skrzyni w zagłębieniu w gruncie i posadowieniu na tej skrzyni elementu obejmującego ściany i dach obiektu. W elemencie obejmującym ściany i dach obiektu zamontowane fabrycznie były już rozdzielnice, natomiast transformatory zostały dostarczone oddzielnie i wstawione do obiektu stacji po jego ustawieniu [REDAKTOWANE]

- 2) Stacja transformatorowa [REDACTED] jest w pełni wydzielona z przestrzeni ze wszystkich stron za pomocą przegród budowlanych.
- 3) Stacja transformatorowa [REDACTED] posiada dach.
- 4) Stacja transformatorowa [REDACTED] posiada fundament.
- 5) Skrzynia pełniąca funkcję fundamentu stanowi prefabrykowany element żelbetowy zagłębiony w gruncie, na którym opierają się ściany stacji. Skrzynia posiada żelbetową płytę denną otoczoną ścianami żelbetonowymi, całość stanowi jeden monolit. Skrzynia ta pełni poza funkcją fundamentu również rolę zbiornika w przypadku awaryjnego wycieku oleju z transformatora.
- 6) Element obejmujący ściany i dach stacji transformatorowej [REDACTED] posadowiony jest bezpośrednio na skrzyni pełniącej funkcję fundamentu.
- 7) Element obejmujący ściany i dach stacji transformatorowej nie jest połączony dodatkowymi elementami ze skrzynią na której jest posadowiona. Wykorzystany jest wyłącznie ciężar własny stacji.
- 8) Rozdzielnice zostały zamontowane wewnątrz kontenera stacji już w wytwórni (fabryce), jeszcze przed jej dostarczeniem do Wojcieszowa. Transformatory zostały dostarczone osobno i wstawione do stacji po ustawieniu kontenera stacji na miejscu.
- 9) Transformatory wewnątrz stacji są połączone z linią elektroenergetyczną wysokiego napięcia zasilającą [REDACTED] z zewnątrz. Rozdzielnice połączone są z transformatorami po stronie niskich (tj. zredukowanych w transformatorach) napięć. Rozdzielnice nie są bezpośrednio połączone z linią elektroenergetyczną zasilającą [REDACTED], lecz z siecią [REDACTED].
- 10) Stacja transformatorowa [REDACTED] jest główną stacją za pośrednictwem której zasilany w energię elektryczną jest cały [REDACTED]. Rozdzielnice i transformatory znajdujące się wewnątrz obiektu stacji służą zasilaniu wszystkich urządzeń i znajdujących się na terenie [REDACTED], po zredukowaniu i rozdzieleniu napięcia zasilającego 21 kV stosownie do potrzeb poszczególnych urządzeń.

**Do opisanego stanu faktycznego Wnioskodawca zadał następujące pytanie:**

Czy i jakim zakresie w przedstawionym stanie faktycznym stacja transformatorowa, o której mowa powyżej, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych?

**Wobec zadanego pytania Wnioskodawca przedstawił następujące stanowisko:**

- 1) obiekt stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku stanowi budynek podlegający opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,
- 2) rozdzielnice, transformatory i inne urządzenia znajdujące się w stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku są urządzeniami technicznymi nie wymienionymi w art. 1a ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, stąd też nie podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ani jako budynki ani jako budowle.

Rozdzielnice, transformatory i inne urządzenia/elementy znajdujące się w kontenerze stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku stanowią niewątpliwie urządzenia techniczne. Są to urządzenia wytworzone w wyniku czynności innych niż prace/roboty budowlane i stanowią one wytwór procesów produkcyjnych realizowanych w zakładach

produkcyjnych (fabrykach). Rozdzielnice, transformatory i inne urządzenia/elementy znajdujące się w kontenerze stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku nie są żadnym z obiektów wymienionych w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a w szczególności nie są one obiektami wymienionymi w poz. 13 załącznika nr 4 tej ustawy, albowiem długość nie jest ich charakterystycznym parametrem. Urządzenia te nie są też instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania zgodnie z przeznaczeniem obiektu wymienionego w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a w szczególności linii elektroenergetycznej, albowiem stanowią one odrębne urządzenia o specyficznym przeznaczeniu, rozdzielające zakładowe sieci elektroenergetyczne różnych napięć i nie ma podstaw do traktowania ich jako instalacji zapewniających możliwość użytkowania linii elektroenergetycznej zgodnie z przeznaczeniem. Pojęcie „instalacji” nie jest tożsame z pojęciem „urządzenia” i urządzenie nie jest instalacją, zaś zakładowa sieć elektroenergetyczna nie jest linią elektroenergetyczną. Tym samym transformatory, rozdzielnice, rozłączniki, wyłączniki i inne urządzenia znajdujące się w kontenerze stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku nie są budowlami w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Transformatory, rozdzielnice, rozłączniki, wyłączniki i inne urządzenia znajdujące się w kontenerze stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku nie są też urządzeniami technicznymi, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. c) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. urządzeniami technicznymi bezpośrednio związanymi z obiektem, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych niezbędnymi do użytkowania tego obiektu zgodnie z przeznaczeniem. Są one związane z funkcjonowaniem zakładowej sieci elektroenergetycznej a nie linii elektroenergetycznej, zaś w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jako obiekty o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. a) wymienione są linie elektroenergetyczne i trakcje elektroenergetyczne a nie sieci elektroenergetyczne w zakładach produkcyjnych służące zasilaniu urządzeń pracujących w tych zakładach. Ponadto transformatory, rozdzielnice, rozłączniki, wyłączniki i inne urządzenia znajdujące się w stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku można w zakładowej sieci elektroenergetycznej dowolnie i stosownie do aktualnych potrzeb wymieniać na inne, wymontowywać, zastępować innymi urządzeniami czy zmieniać ich parametry techniczne. Wobec powyższego zdaniem Wnioskodawcy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlega jedynie - jako budynek - obiekt stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku, natomiast znajdujące się w tym obiekcie transformatory, rozdzielnice, rozłączniki, wyłączniki i wszelkie inne urządzenia nie są budowlami w rozumieniu art. 1a ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

### **Ocena prawna stanowiska Wnioskodawcy przez tut. organ:**

Stanowisko Wnioskodawcy, iż stacja transformatorowa wskazana w pkt. 1 wniosku spełnia definicję budynku i powinna podlegać opodatkowaniu jako budynek, jest **prawidłowe**.

Stanowisko Wnioskodawcy, iż rozdzielnice, transformatory i inne urządzenia znajdujące się w stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku są urządzeniami technicznymi nie wymienionymi w art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,

stąd też nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ani jako budynki ani jako budowle, jest **nieprawidłowe**.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w brzmieniu od dnia 1 stycznia 2025 r., budynek to obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który posiada fundamenty i dach, z wyłączeniem obiektu, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach, albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego funkcję jest pojemność.

W uregulowanej w ustawie autonomicznej definicji budynku zawarto elementy, które także w stanie prawnym sprzed 1 stycznia 2025 r. na gruncie ustawy podatkowej oraz ustawy – Prawo budowlane, decydowały o zakwalifikowaniu obiektu jako budynku, takie jak: (1) trwały związek z gruntem, (2) wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz (3) fundamenty i (4) dach. Dodano ponadto wymóg wzniesienia w wyniku robót budowlanych. Budynek ma być wzniesiony w wyniku robót budowlanych; ponadto budynek jest uznawany za obiekt jednorodny wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem.

Utrzymano ponadto zasadę pierwszeństwa kwalifikacji obiektu jako budynku (art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Obowiązująca jest więc zasada pierwszeństwa kwalifikacji obiektu jako budynku, co oznacza, że najpierw należy ustalić, czy dany obiekt jest budynkiem, a jeżeli nie jest, to dopiero następnie będzie można rozważać jego kwalifikację do kategorii budowli, jeżeli obiekt ten będzie spełniał przesłanki do uznania za budowlę, przewidziane w przepisach. Żaden budynek nie może być bowiem jednocześnie budowlą, a żadna budowla nie może być jednocześnie budynkiem, przy czym pierwszeństwo ma zawsze kwalifikacja danego obiektu jako budynku.

Obiekt budowlany stanowiący stację transformatorową wskazaną w pkt. 1 wniosku, zgodnie z opisem Wnioskodawcy charakteryzując się wszystkimi elementami przypisanymi dla budynku. Stacja transformatorowa [REDAKTOWANE] jest w pełni wydzielona z przestrzeni ze wszystkich stron za pomocą przegród budowlanych. Stacja transformatorowa [REDAKTOWANE] posiada dach. Stacja transformatorowa [REDAKTOWANE] posiada fundament. Skrzynia pełniąca funkcję fundamentu stanowi prefabrykowany element żelbetowy zagłębiony w gruncie, na którym opierają się ściany stacji. Skrzynia posiada żelbetową płytę denną otoczoną ścianami żelbetonowymi, całość stanowi jeden monolit. Skrzynia ta pełni poza funkcją fundamentu również rolę zbiornika w przypadku awaryjnego wycieku oleju z transformatora. Ustawa nowelizująca wprowadziła definicję „trwałego związania z gruntem”, jako „takie połączenie obiektu budowlanego z gruntem, które zapewnia mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym, mogącym go zniszczyć, spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się na inne miejsce”( art. 1a ust. 1 pkt 2c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Skrzynia pełniąca funkcję fundamentu stanowi prefabrykowany element żelbetowy zagłębiony w gruncie, stąd należy uznać iż przesłanka trwałego związku z gruntem jest także spełniona.

Element obejmujący ściany i dach stacji transformatorowej [REDAKTOWANE] posadowiony jest bezpośrednio na skrzyni pełniącej funkcję fundamentu. Element obejmujący ściany i dach stacji transformatorowej nie jest połączony dodatkowymi elementami ze skrzynią na której jest posadowiona. Wykorzystany jest wyłącznie ciężar własny stacji. Powyższa konstrukcja zapewnia w ocenie tut. organu stabilność obiektu i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym, mogącym go zniszczyć, spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się na inne miejsce. W konsekwencji przesłankę trwałego związku z gruntem także należy uznać za spełnioną.

Budynek ma być wzniesiony w wyniku robót budowlanych. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2b ustawy, roboty budowlane to prace polegające na budowie, odbudowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2024 r. poz. 725 i 834). Roboty budowlane zdefiniowane zostały więc przed odwołaniem się do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane, z wyłączeniem rozbiórki. Pod pojęciem robót budowlanych zgodnie z ustawą Prawo budowlane należy rozumieć: budowę (odbudowę, rozbudowę, nadbudowę), przebudowę oraz montaż. Obiekt (kontener) stacji transformatorowej [REDAKTOWANE] został wykonany w wytwórni (fabryce) jako obiekt prefabrykowany, który następnie został dostarczony na teren [REDAKTOWANE] w Wojcieszowie i ustawiony w miejscu wynikającym z lokalizacji [REDAKTOWANE] sieci elektroenergetycznych. Przedmiotem dostawy na teren [REDAKTOWANE] był element w postaci żelbetowej skrzyni oraz ściany i dach obiektu wraz z drzwiami i otworami wentylacyjnymi w postaci jednego (drugiego) elementu zmontowanego fabrycznie, które to elementy na miejscu [REDAKTOWANE] zostały ze sobą połączone poprzez posadowienie skrzyni w zagłębieniu w gruncie i posadowieniu na tej skrzyni elementu obejmującego ściany i dach obiektu. W elemencie obejmującym ściany i dach obiektu zamontowane fabrycznie były już rozdzielnice, natomiast transformatory zostały dostarczone oddzielnie i wstawione do obiektu stacji po jego ustawieniu w [REDAKTOWANE]. Budynek został więc wzniesiony w wyniku robót budowlanych polegających na montażu na terenie [REDAKTOWANE] elementów prefabrykowanych.

W ocenie organu, nie ma wątpliwości, że sama stacja transformatorowa wskazana w pkt. 1 wniosku jest budynkiem podlegającym opodatkowaniu od podstawy opodatkowania stanowiącej jego powierzchnię użytkową.

Biorąc pod uwagę powyższe, stanowisko Wnioskodawcy, iż stacja transformatorowa wskazana w pkt. 1 wniosku spełnia definicję budynku i powinna podlegać opodatkowaniu jako budynek, jest **prawidłowe**.

Niemniej samo zakwalifikowanie danego obiektu jako budynku nie powoduje, że automatycznie urządzenia, czy instalacje znajdujące się w tym budynku nie mogą stanowić, czy też składać się na budowlę. Jeżeli w budynku została usytuowana budowla lub część innej budowli (np. sieciowej), która stanowi odrębny od budynku, samodzielny obiekt budowlany lub urządzenia budowlane, budowla ta stanowi wówczas odrębny od budynku przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Umieszczenie bowiem budowli w budynku nie oznacza, że opodatkowaniu podlega tylko jeden z tych obiektów (zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 22 lipca 2020 r., sygn. akt II FSK 1011/20). Podobnie wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, sygn. akt I SA/Po 277/23: „Zasadny jest wniosek organu I instancji, że ustawodawca nie wprowadził rozróżnienia dla fundamentów pod maszynami i urządzeniami w zależności od tego, gdzie się znajdują. Ich usytuowanie nie ma istotnego znaczenia dla opodatkowania. W okolicznościach faktycznych tej sprawy fundamenty

powstały na potrzeby posadowienia pras w budynku hali produkcyjnej (...) i (...)”. Jeżeli w budynku została usytuowana budowla lub część innej budowli (np. sieciowej), która stanowi odrębny od budynku, samodzielny obiekt budowlany lub urządzenia budowlane, budowla ta stanowi wówczas odrębny od budynku przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Teza ta pozostaje aktualna także w stanie prawnym od 1 stycznia 2025 r.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pod pojęciem budowli należy rozumieć:

- a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
  - b) elektrownię wiatrową, elektrownię jądrową i elektrownię fotowoltaiczną, biogazownię, biogazownię rolniczą, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linową, wyciąg narciarski oraz skocznię, w części niebędącej budynkiem - wyłącznie w zakresie ich części budowlanych,
  - c) urządzenie budowlane - przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem, o którym mowa w lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
  - d) urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a-c - wyłącznie w zakresie jego części budowlanych,
  - e) fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową
- wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, roboty budowlane to prace polegające na budowie, odbudowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2024 r. poz. 725 i 834). Doprecyzowanie w definicji obiektu budowlanego, iż są to budynki i budowle wzniesione w wyniku robót budowlanych z równoczesnym odwołaniem do przepisów ww. ustawy eliminuje z tej definicji obiekty, które nie powstają w wyniku robót budowlanych. Przedmiotem opodatkowania w ustawie podatkowej są zatem wyłącznie obiekty będące efektem robót budowlanych, w tym m.in. montażu, z którym niewątpliwie mamy do czynienia w przypadku stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku.

W załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w punkcie 13 ustawodawca wymienia występujące samodzielnie lub stanowiące element sieci obiekty, których charakterystycznym parametrem jest długość:

- a) wodociąg, gazociąg, ciepłociąg oraz inny rurociąg,
- b) trakcja elektroenergetyczna, linia elektroenergetyczna,
- c) linia kablowa podziemna, umieszczona bezpośrednio w ziemi lub nadziemna, z wyłączeniem kabli telekomunikacyjnych dowieszonych do już istniejącej linii kablowej nadziemnej,
- d) kanalizacja kablowa, z wyłączeniem zainstalowanych w niej kabli,
- e) kanał technologiczny, z wyłączeniem zainstalowanych w nim kabli,
- f) kanał inny niż wymieniony w załączniku

- wraz z przewodami, fundamentem, podbudową słupową oraz konstrukcją wsporczą, o ile je posiadają.

Zgodnie z art. 1a ust 1 pkt 2 lit. c) ustawy budowle to także urządzenie budowlane tj. przyłącza oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem, o którym mowa w lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem.

Jako budowle opodatkowane są więc przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków oraz inne urządzenie techniczne.

Przy czym te rodzaje obiektów wymienionych w lit. c są kwalifikowane na podatek od nieruchomości jako budowle po spełnieniu łącznie dwóch warunków: muszą być związane z konkretnym budynkiem (w rozumieniu przepisów ustawy) albo budowlą, o której mowa w lit. a (załącznik nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) oraz bezpośrednio zapewniać możliwość użytkowania tego budynku lub budowli zgodnie z przeznaczeniem (być dla tego budynku/budowli niezbędne).

Należy podkreślić, iż jako obiekty „inne urządzenia techniczne” wskazane w lit. c należy rozumieć urządzenia techniczne, które:

- nie są instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania budynku albo budowli zgodnie z ich przeznaczeniem (te podlegają opodatkowaniu „jako budynek”, tj. wraz z budynkiem od powierzchni użytkowej),
- same nie są budynkiem albo budowlą,
- pełnią rolę służebną wobec konkretnego budynku albo budowli (wskazanej w załączniku nr 4) i są z takim budynkiem albo budowlą funkcjonalnie powiązane zapewniając możliwość użytkowania budynku albo budowli zgodnie z ich przeznaczeniem i tylko wtedy, gdy związek użytkowany takiego urządzenia technicznego z takim budynkiem albo budowlą jest konieczny dla realizacji funkcji budynku albo budowli oraz bezpośredni (nie będą urządzeniami technicznymi urządzenie jedynie usprawniającego funkcjonowanie budynku albo budowli np. kasa fiskalna, terminal komputerowy, taśmociąg, suwnica itp.).<sup>1</sup>

Zgodnie z powyższym, w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2025 r. transformatory i rozdzielnice znajdujące się wewnątrz budynku (stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku) podlegają odrębnemu od tego budynku opodatkowaniu jako budowle, zgodnie z art. 1a ust 1 pkt 2 lit. c) ustawy, zgodnie z którym budowle to także urządzenia instalacyjne oraz urządzenia budowlane. Obiekty te podlegają opodatkowaniu jako urządzenia instalacyjne oraz urządzenia techniczne bezpośrednio związane z obiektem, którym jest występująca samodzielnie lub stanowiąca element sieci linia elektroenergetyczna wymieniona w pkt 13 załącznika nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, są bowiem niezbędne do jej użytkowania zgodnie z przeznaczeniem i pełnią w stosunku do niej rolę służebną (art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Jak wskazano w uzasadnieniu do nowelizacji przepisów ustawy od 1 stycznia 2025 r.,: „Konsekwencją zaproponowanej definicji budowli, tj. w oparciu o kategorie budowli, których rodzaje zostaną zaczerpnięte z ustawy – Prawo budowlane będzie możliwość pomocniczego czerpania z bogatego dorobku orzeczniczego dotyczącego opodatkowania budowli, w stanie prawnym, w którym definicja „budowli” odwołuje się do przepisów ustawy – Prawo budowlane.” Organ wskazuje, że w orzecznictwie wyrażano dotąd pogląd, że tego rodzaju obiekty stanowią budowle. Przykładowo wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, sygn. akt I SA/Po 277/23:

---

<sup>1</sup> Zob. uzasadnienie do ustawy nowelizującej ustawę o podatkach i opłatach lokalnych z dniem 1 stycznia 2025 r.

„3 ) rozdzielnia (...): rozdzielnia stanowi element rozdzielczej sieci elektroenergetycznej. Sieci o napięciach 110 i 15 kV należą do sieci rozdzielczych. Sieci elektroenergetyczne to zespół urządzeń służących do przesyłania energii elektrycznej. W skład sieci rozdzielczych wchodzi nie tylko linie, ale także urządzenia służące do przesyłania energii, w tym rozdzielnie. Sieć, na którą składają się linie wraz z urządzeniami stanowi więc całość, a całość ta stanowi osobną budowlę. Rozdzielnia ta nie jest instalacją związaną z budynkiem, w którym się znajduje i która ma zapewnić temu budynkowi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem tego budynku, lecz stanowi wraz z liniami i innymi urządzeniami służącymi do przesyłania energii odrębną całość techniczno-użytkową, a więc odrębną budowlę,  
(...)

6) rozdzielnie (...), (...), (...) i (...) analogicznie jak rozdzielnia (...) kV nie stanowią wewnętrznej instalacji budynków, lecz element sieci elektroenergetycznej wraz z liniami elektroenergetycznymi oraz innymi urządzeniami służącymi do przesyłania energii elektrycznej, składającymi się na te sieci. Podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle,” „Odnosząc się do zawartej w decyzji organu I instancji charakterystyki konkretnych obiektów wewnątrzbudynkowych Sąd podzielił stanowisko organów w kwestii kwalifikacji rozdzielni (...) którą skarżąca szczególnie akcentuje w skardze. Zasadnie organ podatkowy uznał, że przedmiotowe rozdzielnie nie stanowią wewnętrznej instalacji budynków, lecz są elementem rozdzielczej sieci elektroenergetycznej, w skład której wchodzi linie wraz z urządzeniami służącymi do przesyłania energii, w tym rozdzielnie. Sieć elektroenergetyczna wraz z liniami i urządzeniami stanowi odrębną budowlę. Jak wynika z protokołu oględzin nieruchomości przeprowadzonych we wrześniu i październiku 2014 r. (w aktach adm.) rozdzielnia elektryczna średniego napięcia (...) wraz z infrastrukturą zapewnia zasilanie elektryczne nowopowstałych linii technologicznych wtryskarek wraz oprzyrządowaniem, zlokalizowanych w hali produkcyjnej F.P. Rozdzielnia ta nie zasilą oświetlenia ani żadnych innych urządzeń w hali. Podobnie jak i rozdzielnia niskiego napięcia (...) oraz rozdzielnia (...) Natomiast z rozdzielni średniego napięcia (...). zasilane są rozdzielnie (...), (...), (...) i (...), które stanowią część sieci energetycznej niskiego napięcia zasilającą urządzenia i maszyny wchodzące w skład linii produkcyjnej pralek. Prawidłowy jest zatem wniosek organów, oparty na wiadomościach specjalnych, że sporne rozdzielnie nie są wewnętrzną instalacją budynków (hal), w których się znajdują, ale stanowią odrębną budowlę”.

Podobnie wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego, sygn. akt II FSK 1064/20: „Powyższe wnioski pozwalają na przyjęcie dyrektywy klasyfikacyjnej, że dla uznania, że dane urządzenia, podlegają opodatkowaniu jako element (część) budowli (tu: sieci elektroenergetycznej) obowiązkiem organu podatkowego jest wykazanie, że budowla ta mieści się w katalogu wymienionych w art. 3 pkt 3 u.p.b. i urządzenia te są powiązane z tą budowlą (tu: siecią elektroenergetyczną) w taki sposób, że tworzą całość zarówno pod względem technicznym, jak i użytkowym, a w stanie prawnym po 28 czerwca 2015 r., jako instalacje zapewniają możliwość użytkowania tej budowli zgodnie z jej przeznaczeniem. Konieczne pozostaje więc odpowiednio zbadanie związku techniczno-użytkowego albo uwzględnienie elementów funkcjonalnych, czyli przeznaczenia, wyposażenia oraz sposobu i możliwości wykorzystania obiektu jako całości (teorii funkcjonalnej budowli), dla ustalenia, co składa się na tę konkretną budowlę (tu: sieć elektroenergetyczną). Należy też podkreślić, że w definicji budowli zawartej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych ustawodawca konsekwentnie od momentu jej wprowadzenia (od 1 stycznia 2003 r.) podkreśla funkcjonalność obiektu, poprzez zapis o możliwości jego użytkowania zgodnie z jego przeznaczeniem.

W realiach niniejszej sprawy niesporna jest kwalifikacja prawnopodatkowa sieci elektroenergetycznej. Sieć taka mieści się bowiem w pojęciu wymienionej w art. 3 pkt 3 u.p.b. sieci technicznej, która zgodnie z art. 3 pkt 1 tej ustawy stanowi wraz z instalacjami i urządzeniami obiekt budowlany. Ponadto z dalszych przepisów tej ustawy wynika, że do obiektów budowlanych zalicza się m.in. sieci elektroenergetyczne, wodociągowe, kanalizacyjne, gazowe, ciepłne i telekomunikacyjne (art. 29 ust. 2 pkt 11, załącznik do ustawy-kategoria XXVI). Sieć elektroenergetyczną zakwalifikować należy zatem jako budowlę także na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i uznać za przedmiot podatku od nieruchomości wraz z poszczególnymi elementami wchodzącymi w jej skład. Powyżej przeprowadzony wywód (pkt 3.5) potwierdza też prawidłowość wniosków interpretacyjnych, co do możliwości zaliczenia do budowli jej składników znajdujących się w budynku, którego nie są częścią. Pozostawała więc w niniejszej sprawie odpowiedź na pytanie czy transformatory, urządzenia rozdzielcze oraz baterie akumulatorów są składnikiem tej budowli (sieci elektroenergetycznej), przyjmując jako dyrektywę tej oceny kompletność (funkcjonalność) obiektu budowlanego, wynikającą z normatywnej definicji obiektu budowlanego.

Naczelny Sąd Administracyjny potwierdza, że wynik przeprowadzonego w niniejszej sprawie postępowania dowodowego, który też nie został zakwestionowany w skardze kasacyjnej, pozwalał na przyjęcie, iż w świetle art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 1 i pkt 3 u.p.b., przedmiotowe obiekty - transformatory, urządzenia rozdzielcze oraz baterie akumulatorów stanowią część sieci elektroenergetycznej, a nie część składową budynku (tj. zapewniającą "możliwość użytkowania [tego] obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem"). Elementy te należy identyfikować, jako część instalacji (odrębnego obiektu budowlanego), które zapewniają właśnie możliwość użytkowania tejże instalacji (obektu budowlanego) zgodnie z jej przeznaczeniem. Są zatem niezbędne dla funkcjonowania budowli".

Orzecznictwo powyższe znajduje odpowiednie zastosowanie w niniejszej sprawie.

Biorąc pod uwagę powyższe, stanowisko Wnioskodawcy, iż rozdzielnice, transformatory i inne urządzenia znajdujące się w stacji transformatorowej wskazanej w pkt. 1 wniosku są urządzeniami technicznymi nie wymienionymi w art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, stąd też nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ani jako budynki ani jako budowle, jest **nieprawidłowe**.

Zgodnie z art. 14b §3 Ordynacji podatkowej, 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. Organ podatkowy informuje, iż postępowanie z wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej oparte jest wyłącznie na wyczerpującym opisie stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. W ramach tego postępowania organ związany jest wyłącznie opisem stanu faktycznego i nie przeprowadza postępowania dowodowego jak w postępowaniu podatkowym czy kontroli podatkowej. W tym stanie rzeczy przedstawione wraz z wnioskiem kopie dokumentów OT oraz wydruki fotografii nie były przedmiotem analizy tut. organu.

#### **Pouczenie:**

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

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 za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2024 r. poz. 935 ze zm.).

Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach na adres Urzędu Miasta Wojcieszów, ul. Poczтова 1, 59-550 Wojcieszów (art. 54 § 1 ww. ustawy) lub drogą elektroniczną na adres elektronicznej skrzynki podawczej na platformie ePUAP: /40o75vabou/SkrytkaESP (art. 54 § 1a ww. ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy).

Zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie 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.