

Rawa Mazowiecka, dnia 7 listopada 2025 r.

WÓJT GMINY RAWA MAZOWIECKA

Znak sprawy: RPİ0.3120.1.2025

[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
reprezentowana przez
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Rawa Mazowiecka, działając na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b § 1, 2, 3 i 4, art. 14c i art. 14k § 1 oraz art. 14i ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111 z późn. zm.) oraz art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 oraz art. 2 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707)

postanawia:

uznać stanowisko przedstawione we wniosku za nieprawidłowe

Uzasadnienie

Stan faktyczny przedstawiony we wniosku.

Pismem z dnia 12.08.2025 r. (data wpływu do tut. organu 18.08.2025 r.) Podatnik – [REDACTED], działająca przez pełnomocnika [REDACTED] - wystąpił z wnioskiem o indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego.

We wniosku wskazano, że Wnioskodawca jest posiadaczem i użytkownikiem trzech obiektów budowlanych położonych na terenie kompleksu oczyszczalni ścieków w [REDACTED], na działce o numerze [REDACTED] z obrębu [REDACTED].

Przedmiotowe obiekty powstały w roku 2014 w ramach modernizacji oczyszczalni i stanowią trzy analogiczne, ustawione szeregowo zadaszone obiekty magazynowe o prostokątnym rzucie, które przeznaczone są do składowania powstających podczas mechanicznego oczyszczania ścieków odpadów w postaci osadów, piasku i skratek.

Każdy z omawianych obiektów budowlanych ma stalową konstrukcję ramową oraz zbrojone ściany żelbetowe i charakteryzuje się następującymi wymiarami: długość 63,8 m; szerokość 8,4 m; wysokości 6,0 m.

Zadaszenia omawianych obiektów stanowią połączenie z blachy trapezowej ze świetlikami z poliwęglanu i z systemem rynnowym, które osadzone są na stalowej konstrukcji dachu wspartej na słupach z kształtowników stalowych w postaci dwuteowników. Fundamenty przedmiotowych obiektów budowlanych stanowią stopy fundamentowe, do których słupy zostały przytwierdzone w sposób trwały.

Każdy z obiektów posiada tynkowane, zbrojone ściany z dwóch (skrajne obiekty) lub jednej strony (środkowy obiekt) o wysokości od 1,5 do 1,94 m (średnia wysokość 1,7 m) i grubości 0,2 m. Pomiędzy krawędzią zadaszenia a żelbetowymi ścianami pozostawiono prześwity. Z czterech stron przedmiotowe obiekty wydzielone zostały również stalowymi słupami z dwuteowników o rozstawie 6 m (dłuższe boki) oraz 8,4 m (krótsze boki obiektów), które razem z żelbetowymi ścianami wydzielają przedmiotowe obiekty z przestrzeni.

Nadziemne konstrukcje opisywanych obiektów zostały przytwierdzone do podłoża z wykorzystaniem stop fundamentowych FI, do których słupy zakotwiono a następnie obetonowano w sposób trwały.

Każdy z omawianych obiektów budowlanych charakteryzuje się parametrami technicznymi w postaci swojej powierzchni użytkowej i kubatury.

Przedmiotowe obiekty budowlane nie figurują w ewidencji gruntów i budynków prowadzonej przez Starostę Rawskiego.

W ewidencji księgowej Wnioskodawcy opisywane obiekty budowlane ujęte zostały jako jeden wspólny środek trwały nr inw. 211/769 o nazwie "Wiata składowania osadów, piasku i skratek: Wiata nr 1,2,3".

Pytanie przedstawione przez Wnioskodawcę.

Czy scharakteryzowane powyżej obiekty budowlane są budynkami zdefiniowanymi w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol?

Stanowisko Wnioskodawcy.

Scharakteryzowane powyżej obiekty budowlane są budynkami zdefiniowanymi w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy.

1. Na podstawie art. 2 ust 1 upol opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości [dalej: PON] podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2a upol za obiekt budowlany uznaje się budynek lub budowlę, z wyłączeniem wyrobisk górniczych, a także niewielkich obiektów stanowiących:
 - a) obiekty kultu religijnego - w szczególności kapliczki, krzyże przydrożne i figury,
 - b) obiekty architektury ogrodowej - w szczególności posągi i figurki ogrodowe, wodotryski, mostki, pergole, murowane grille i oczka wodne,
 - c) obiekty użytkowe służące rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku – w szczególności śmietniki, wiaty na wózki dziecięce i rowery oraz obiekty stanowiące wyposażenie placów zabaw dla dzieci;

Art. 1a ust. 1 pkt 1 upol stanowi, że 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 przeznaczenie jest pojemność.

Na podstawie art. 1a ust 1 pkt 2c upol za trwałe związanie z gruntem należy uznać takie połączenie obiektu budowlanego z gruntem, które zapewnia temu obiektowi stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym zniszczyć lub spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu budowlanego na inne miejsce.

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 upol przez budowlę rozumieć należy:

- 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;

W poz. 11 załącznika nr 4 do upol [dalej: Załącznik nr 4] stanowiącego wykaz obiektów, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. a upol, wymienia się wiatę, z wyłączeniem wiaty wymienionej w art. 1a ust. 1 pkt 2a lit. c upol fi. wiaty na wózki dziecięce i rowery.

2. Jak wynika z art. 1a ust. 1 pkt 1 upol budynek to taki obiekt budowlany, który jednocześnie charakteryzuje się spełnieniem pięciu warunków, aby dany obiekt budowlany był budynkiem w rozumieniu upol musi równocześnie:

- 1) posiadać dach,
- 2) posiadać fundamenty,
- 3) być wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych,
- 4) być trwale związany z gruntem oraz
- 5) nie być obiektem przeznaczonym do gromadzenia różnego rodzaju materiałów, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność.

W porównaniu do stanu prawnego obowiązującego do końca 2024 r. nowościami w definicji budynku w upol, jest po pierwsze nieodwoływanie się do definicji obiektu budowlanego zawartej w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz.U.2025.418) [dalej: Prawo budowlane], a po drugie dodanie warunku wykluczającego, który opisano powyżej w Podpunkcie (5). Bowiem, co istotne dla sprawy, do końca 2024 r. budynkiem na gruncie PON był obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadający fundamenty i dach.

Zatem w obecnym stanie prawnym za budynek w rozumieniu upol nie może być uznany taki obiekt, który co prawda wypełnia cztery warunki wskazane powyżej w podpunktach od 1) do 4) i z tego względu do końca roku 2024 był uznawany za budynek dla celów PON, ale który jednak:

- A. jest obiektem przeznaczonym do gromadzenia materiałów sypkich, materiałów występujących w kawałkach albo materiałów w postaci ciekłej lub gazowej oraz równocześnie
- B. jego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność.

Jak przedstawiono powyżej, wykluczający warunek 5) z definicji budynku zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol składa się de facto z dwóch przesłanek, które muszą być spełnione razem, aby, przy spełnieniu pozostałych warunków od 1) do 4), wykluczyć dany obiekt z grupy budynków dla celów PON.

Warto zauważyć, że wykluczenie danego obiektu budowlanego z grupy budynków w rozumieniu upol z powodu wypełnienia się warunku wykluczającego 5) oznacza, że dany obiekt stanowić będzie budowlę dla celów PON, o czym przesądza pozycja 11 w Załączniku nr 4.

Należy także odnotować, że od początku 2025 r. do ustawy podatkowej wprowadzona została definicja trwałego związania z gruntem, która ujęta jest w art. 1a ust. 1 pkt 2c upol.

Z tego względu do oceny dla celów PON, czy w obecnym stanie prawnym dany obiekt budowlany jest trwale związany z gruntem, nie należy opierać się na wykładni językowej, co było właściwe w poprzednim stanie prawnym. Zatem do końca 2024 r. pojęcie "trwale związany z gruntem" w kontekście obiektu budowlanego oznaczało zgodnie z wykładnią słowną takie połączenie z gruntem, które nie ulega zmianom zapewnia obiektowi stabilność, oparcie wobec działania czynników zewnętrznych takich jak wiatr, próby przesunięcia etc.

Obecnie art. 1a ust. 1 pkt 2c upol definiuje pojęcie "trwale związanie z gruntem" jako takie połączenie obiektu budowlanego z gruntem, które zapewnia temu obiektowi stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym zniszczyć lub spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu budowlanego na inne miejsce.

Porównanie językowej wykładni właściwej dla poprzedniego stanu prawnego z aktualnymi regulacjami pozwala wysnuć tezę, że definicja z art. 1a ust. 1 pkt 2c jest, jeśli nie tożsama, to bardzo zbliżona do wykładni językowej pojęcia "trwale związany z gruntem". Dlatego zasadne jest twierdzenie, że obiekt budowlany, który, w oparciu obowiązujące do końca 2024 r. przepisy upol, był uznany za trwale związany z gruntem, również jest trwale związany z gruntem na podstawie definicji z art. 1a ust. 1 pkt 2c upol.

3. Biorąc powyższe pod uwagę, aby stwierdzić, czy obiekt budowlany, który spełniał definicję z art. 1a ust. 1 pkt 1 upol w brzmieniu obowiązującym do końca 2024 r., stanowi budynek dla celów PON również w stanie prawnym od 1 stycznia 2025 r., należy zweryfikować, czy w jego przypadku wypełnione są równocześnie wskazane powyżej przesłanki A. i B. z warunku 5). W kontekście trzech obiektów budowlanych, których dotyczy niniejszy wniosek jest to o tyle istotne, że w decyzji o sygn. RPiO.3120.2.2023 z 14 marca 2023 r. [dalej: Interpretacja 2023] Wójt Gminy Rawa Mazowiecka uznał za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, że w ówczesnym stanie prawnym przedmiotowe obiekty wypełniały definicję budynku z art. 1a ust. 1 pkt 1 upol w zw. z art. 3 pkt 1 uPb.

Fakt wydania przez Wójta Gminy Rawa Mazowiecka Interpretacji 2023 w powiązaniu ze stanowiskiem o faktycznej tożsamości wykładni terminu "trwale związany z gruntem" przed dniem 1 stycznia 2025 r. i od tej daty, stanowi potwierdzenie tezy, że obiekty budowlane opisane w niniejszym wniosku spełniają wszystkie cztery warunki z definicji budynku z upol wskazane powyżej w podpunktach od 1) do 4). Tym samym za bezsporne należy uznać, że trzy przedmiotowe obiekty budowlane równocześnie: posiadają dach i fundamenty oraz są wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych i są trwale związane z gruntem.

4. Do oceny pozostaje zatem kwestia spełnienia łącznie przez przedmiotowe obiekty budowlane przesłanek A. i B.

Jeśli chodzi o pierwszą z nich tj. ustalenie, czy mamy do czynienia z obiektami przeznaczonymi do gromadzenia materiałów sypkich, materiałów występujących w

kawałkach albo materiałów w postaci ciekłej lub gazowej, to trzeba bezspornie potwierdzić taką okoliczność. Bowiem, jak wskazano w opisie stanu faktycznego, trzy obiekty będące przedmiotem niniejszego wniosku są przeznaczone do składowania w nich odpadów w postaci osadów, piasku i skratek, a więc do gromadzenia materiałów sypkich.

Kluczowa zatem jest weryfikacja, czy w przypadku przedmiotowych obiektów budowlanych, podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym ich przeznaczenie jest pojemność.

Według słownika języka polskiego PWN:

- "podstawowy" jest rozumiany jako główny, zasadniczy, stanowiący podstawę jakiegoś przedmiotu, lub urządzenia,
- "przeznaczenie" to praktyczny cel, do którego coś jest przeznaczone, zakwalifikowane, któremu dana rzecz służy,
- "pojemność" to wielkość wnętrza jakiegoś naczynia, zbiornika itp.

Zatem w oparciu o wykładnię językową rozumienie fragmentu definicji z art. 1a ust. 1 pkt 1 upol w części obejmującej warunek 5) oznacza, że zbiornik, który posiada fundamenty, dach, przegrody budowlane i jest trwale związany z gruntem, nie może być zakwalifikowany jako budynek, jeżeli może lub jest przeznaczony do gromadzenia materiałów sypkich, w kawałkach, w postaci ciekłej lub gazowej, a jego podstawowym, tj. głównym parametrem technicznym jest pojemność. Takie obiekty stanowią na gruncie PON budowle zgodnie z pozycją 6 z Załącznika nr 4. Jednak obiekt, który posiada te same właściwości co wyżej, ale jego podstawowym parametrem technicznym jest nie pojemność, lecz powierzchnia użytkowa, pozostaje budynkiem. Ponieważ w praktyce zarówno dla budowli magazynowych jak i dla budynków można wyznaczyć zarówno powierzchnię Użytkową jak i pojemność, dlatego w tym przypadku opieranie się wyłącznie na wykładni językowej może okazać się niewystarczające.

Przy odkodowaniu definicji budynku z upol pomocna okazuje się wykładnia celowościowa.

W uzasadnieniu do projektu ustawy z dnia 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej (Dz.U.2024.1757), ustawodawca wykluczając z definicji „budynku” obiekty, w których są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, których podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym ich przeznaczenie jest pojemność, wskazał, że „rozwiązanie to ma wyeliminować wątpliwości związane z kwalifikowaniem na potrzeby upol obiektów spełniających ustawowe kryteria budynku i jednocześnie zaliczanych obecnie do budowli na gruncie ustawy - Prawa budowlanego, tj. obiektów typu: zbiorniki, silosy, elewatory lub inne zbiorniki o podobnym gospodarczo charakterze.

Zatem celem ustawodawcy nie było wykluczenie z definicji budynku obiektów magazynowych opodatkowanych do końca 2024 r. PON od swojej powierzchni użytkowej, ale wyeliminowanie wątpliwości interpretacyjnych dotyczących obiektów typu: zbiorniki, silosy, elewatory, które są uznawane za budowle w rozumieniu Prawa budowlanego i co do zasady w poprzednim stanie prawnym stanowiły budowle również na gruncie upol.

5. Podobnie o kwalifikacji podatkowej obiektów magazynowych przeznaczonych do gromadzenia materiału sypkiego w postaci soli drogowej wypowiedziały się organy samorządowe w poniższych interpretacjach podatkowych, które zostały wydane w oparciu o aktualne brzmienie upol:
 - decyzja Prezydenta Miasta Jaworzna z 12 czerwca 2025 r., nr BF PT.310.1.2025.MG;
 - decyzja Prezydenta Gliwic z 2 czerwca 2025 r., nr PO.31 0.1.2025;
 - decyzja Burmistrza Szczekocina z 6 czerwca 2025 r. nr FN.3120.3.2.2025.AB;
 - decyzja Prezydenta Zabrze z 3 marca 2025 r., nr. OKA.1-3.2050.20.2025.MK.
6. Przy kwalifikacji dla celów PON obiektów budowlanych opisanych w niniejszym wniosku należy ustosunkować się też do znaczenia nazwy środka trwałego nr inw. 211/769, w ramach którego przedmiotowe obiekty zostały ujęte w ewidencji księgowej Wnioskodawcy. Wynika to z faktu, że we wspomnianym rejestrze zostały one nazwane jako: "Wiata składowania osadów, piasku skratek: Wiata nr 1,2,3", natomiast Załącznik nr 4 wymienia wiatę jako przykład budowli, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a upol.

Podkreślenia wymaga, że ustawodawca w przypadku obiektów ujętych w Załączniku nr 4 zachował zasadę pierwszeństwa kwalifikacji obiektu jako budynku. Wymusza to odpowiednią kolejność kwalifikacji prawnej, która została wyrażona w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a upol poprzez określenie „obiekt niebędący budynkiem”, co jednoznacznie wskazuje na pierwszeństwo budynku nad budowlą. Dlatego, jeśli dany obiekt wypełnia wszystkie warunki z definicji zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol, to stanowi on budynek opodatkowany PON od swojej powierzchni użytkowej. Nie może mieć przy tym znaczenia stosowana nazwa środka trwałego ewidencji księgowej, która to nazwa co do zasady jest nadawana przez podatnika nie z myślą o kwalifikacji dla celów PON, lecz dla celów ewidencyjnych, ustalania stawek odpisów amortyzacyjnych do podatku dochodowego oraz badań statystycznych.

7. W świetle powyższych rozważań stanowisko Wnioskodawcy, iż scharakteryzowane w niniejszym wniosku obiekty budowlane są budynkami zdefiniowanymi w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol. uznać należy za prawidłowe. Obiekty te bowiem posiadają dach i fundamenty oraz są wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych i są trwale związane z gruntem. Równocześnie nie są to obiekty, których podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym ich przeznaczenie jest pojemność.

Stanowisko organu podatkowego.

W ocenie organu podatkowego stanowisko Wnioskodawców przedstawione we wniosku jest nieprawidłowe.

Ocena prawna stanowiska Wnioskodawcy z przytoczeniem przepisów prawa.

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707 – dalej „upol”) zawiera w art. 1a słowniczek, w którym zdefiniowano kluczowe pojęcia, jakimi ta ustawa się posługuje, w tym m.in. pojęcie „budynku” (art. 1a ust. 1 pkt 1 upol), „budowli” (art. 1a ust. 1 pkt 2 upol), gruntów, budynków i budowli związanych z działalnością gospodarczą” (art. 1a ust. 1 pkt 3 upol) i „działalności gospodarczej” (art. 1a ust. 1 pkt 4 upol). Stosownie do tych przepisów:

- 1) budynek - 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 przeznaczenie jest pojemność;
- 2) budowla –
 - 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;
- 3) grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a;
- 4) działalność gospodarcza - działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236, 1222 i 1871 oraz z 2025 r. poz. 222, 621 i 622).

W pierwszej kolejności wskazać należy, że „Zgodnie z nową definicją budowla jest obiektem niebędącym budynkiem. To sformułowanie wskazuje, że utrzymana została wcześniej obowiązująca zasada, zgodnie z którą najpierw należy ustalić, czy dany obiekt ma cechy budynku z definicji ustawowej. Jeżeli tak – jest budynkiem na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Nie ma już zatem potrzeby analizowania, czy to może być także budowla. Ustalenie, że np. pawilon sprzedaży ulicznej ma fundament, przegrody budowlane i jest trwale z gruntem związany, skutkuje tym, że należy uznać go za budynek. Nie może być opodatkowany jako budowla, chociaż jest wymieniony w poz. 28 załącznika nr 4 do u.p.o.l., gdzie zostały wyliczone budowle. Podobnie jest np. z halą namiotową, kioskiem, pawilonami ulicznymi tam wskazanymi jako budowla. Chcąc je opodatkować, należy zacząć od ustalenia, czy mają one cechy budynku. Jeżeli nie mają (np. fundamentu), to nie są budynkami. Są one jednak wymienione w załączniku nr 4, co skutkuje tym, że mogą być opodatkowane jako budowla, pod warunkiem, że są trwale związane z gruntem w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Muszą też być – jak wszystkie budowle podlegające opodatkowaniu – związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wskazane pawilony lub kioski jako budynki będą opodatkowane u osób fizycznych i przedsiębiorców. Natomiast ich opodatkowanie jako budowli będzie możliwe jedynie u przedsiębiorców z uwagi na wymóg ich związania z prowadzeniem działalności gospodarczej.” R. Dowgier, L. Etel [w:] R. Dowgier, L. Etel, Podatek od nieruchomości. Komentarz, Warszawa 2025, art. 1(a).

Powyższe oznacza, że Wnioskodawca słusznie wskazał, że ustawodawca „zachował zasadę pierwszeństwa kwalifikacji obiektu jako budynku. Wymusza to odpowiednią kolejność kwalifikacji prawnej, która została wyrażona w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a upol poprzez określenie „obiekt niebędący budynkiem”, co jednoznacznie wskazuje na pierwszeństwo budynku nad budowlą. Dlatego, jeśli dany obiekt wypełnia wszystkie warunki z definicji zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol, to stanowi on budynek opodatkowany PON od swojej powierzchni użytkowej.”

Na gruncie niniejsze sprawy w pierwszej kolejności należy zweryfikować, czy wskazane we wniosku obiekty budowlane, które ujęte zostały jako jeden wspólny środek trwały nr inw. 211/769 o nazwie "Wiata składowania osadów, piasku i skratek: Wiata nr 1,2,3" dalej jako „Wiaty magazynowe” – są budynkiem, czy też nie.

W tym kontekście Organ w pierwszej kolejności zobligowany jest do analizy definicji budynku. Jak wskazano wcześniej – 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 przeznaczenie jest pojemność.

W niniejszej sprawie istotny jest fragment „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 przeznaczenie jest pojemność”.

Z uzasadnienia wniosku wynika ogólnie, że powołując się na zasady wykładni celowościowej - „*celem ustawodawcy nie było wykluczenie z definicji budynku obiektów magazynowych opodatkowanych do końca 2024 r. PON od swojej powierzchni użytkowej, ale wyeliminowanie wątpliwości interpretacyjnych dotyczących obiektów typu: zbiorniki, silosy, elewatory, które są uznawane za budowle w rozumieniu Prawa budowlanego i co do zasady w poprzednim stanie prawnym stanowiły budowle również na gruncie upol.*” W tym kontekście Wnioskodawca uznał, że skoro Wiaty magazynowe w jego ocenie nie są silosem, zbiornikiem lub elewatozem – to podlegają opodatkowaniu jak budynek. Wnioskodawca w uzasadnieniu wniosku nie wskazał jednak, dlaczego uznaje, że podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym przeznaczenie Wiat magazynowych nie jest ich pojemność.

Mając na względzie powyższe wskazać należy, że z ustawy nie wynika, że jak dany obiekt budowlany nie jest silosem, elewatozem albo zbiornikiem – to można uznać go za budynek. Ustawa w zakresie prawidłowej kwalifikacji danego obiektu budowlanego nakazuje rozważyć, czy „*podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność*”.

W tym kontekście należy przeanalizować uzasadnienie do projektu ustawy z dnia 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej (Dz.U. z 2024 r. poz. 1757). Wynika z niego, że „*Mając na uwadze doświadczenie wynikające z praktyki stosowania obowiązujących przepisów, które nie przesądzały w jednoznaczny sposób o tym, jak należy kwalifikować na cele podatkowe obiekty wymienione w upb jako budowle i jednocześnie spełniające ustawowe kryteria budynku, jest proponowane rozwiązanie, które ma jednoznacznie wyeliminować wątpliwości w tym zakresie. Rozwiązanie to polega na wykluczeniu z pojęcia budynku obiektów, w których są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach, albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, których podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym ich przeznaczenie jest pojemność, nawet wtedy, gdy posiadają wszystkie cechy definicyjne budynku.*”

Jak potwierdza doktryna „*Projektodawcy podkreślili, że podstawowym kryterium odróżniającym budynki od budowli powinno być ich przeznaczenie użytkowe. Dla zbiorników kluczowym parametrem technicznym jest pojemność, a nie powierzchnia użytkowa, co odróżnia je funkcjonalnie od budynków i stanowiło podstawę wyłączenia ich z definicji budynku. Wyłączenie wskazanego rodzaju obiektów z definicji budynku ma również na celu ograniczenie możliwości wykorzystywania niejasności definicyjnych do manipulowania podstawą opodatkowania. Wskazano, że w przeszłości klasyfikowanie takich obiektów jako budynków było korzystne z perspektywy niższych obciążeń podatkowych, co prowadziło do prób omijania przepisów podatkowych.*

W uzasadnieniu zwrócono uwagę również, że wprowadzone zmiany mają na celu stworzenie spójnego systemu klasyfikacji obiektów budowlanych, eliminującego dotychczasowe problemy interpretacyjne. Wyłączenie zbiorników i podobnych obiektów z definicji budynku stanowi odpowiedź na orzecznictwo sądowe oraz zalecenia TK w zakresie precyzyjnego rozdzielenia kategorii budynków i budowli.

Zastrzeżenie dotyczące pojemności jako podstawowego parametru technicznego obiektów magazynowych zostało uzasadnione ich specyficzną funkcją gospodarczą. Wskazano, że takie obiekty, jak silosy, bunkry lub zbiorniki fermentacyjne, są projektowane wyłącznie do przechowywania materiałów, co wyklucza ich zaliczenie do budynków.

Wprowadzone zmiany eliminują dotychczasową niepewność i ograniczają spory podatkowe związane z kwalifikacją obiektów. W uzasadnieniu zaznaczono, że nowe przepisy są zgodne z zasadą pewności prawa i stabilności opodatkowania, co ma istotne znaczenie dla inwestorów i organów podatkowych.” Ł. Rogowski, Zastrzeżenie silosowe [w:] Podatek od nieruchomości w praktyce. Analiza nowego systemu opodatkowania obiektów budowlanych, 2025.

W ocenie Organu – na potrzeby prawidłowego ustalenia stanu faktycznego niniejszej sprawy kluczowe jest udzielenie odpowiedzi na pytanie, w jakim celu zaprojektowane zostały Wiaty magazynowe? Sam Wnioskodawca przyznał we wniosku, że „W ewidencji księgowej Wnioskodawcy opisywane obiekty budowlane ujęte zostały jako jeden wspólny środek trwały nr inw. 211/769 o nazwie „Wiaty składowania osadów, piasku i skratek: Wiaty nr 1,2,3.” W takich okolicznościach, skoro sam Wnioskodawca literalnie zakwalifikował w/w obiekty budowlane jako „Wiaty składowania osadów, piasku i skratek” – to kierując się zasadami wykładni językowej, stwierdzić należy, że Wiaty magazynowe zostały zaprojektowane i wybudowane w celu przechowywania materiałów. Skoro zaś zostały zaprojektowane w celu przechowywania materiałów – to okoliczność ta „wyklucza ich zaliczenie do budynków”. W takich okolicznościach stwierdzić należy, że podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym przeznaczenie Wiat magazynowych jest ich pojemność.

Jest to tożsame z cytowanym wcześniej uzasadnieniem projektu ustawy z dnia 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej (Dz.U. z 2024 r. poz. 1757), z którego wynika, że „Rozwiązanie to ma wyeliminować wątpliwości związane z kwalifikowaniem na potrzeby upol obiektów spełniających ustawowe kryteria budynku i jednocześnie zaliczanych obecnie do budowli na gruncie ustawy - Prawa budowlanego, tj. obiektów typu: zbiorniki, silosy, elewatory lub inne zbiorniki o podobnym gospodarczo charakterze.”. Opisane we wniosku Wiaty magazynowe są właśnie obiektami o podobnym gospodarczym charakterze co zbiorniki, silosy, elewatory.

Mając na względzie powyższe, skoro Wiaty magazynowe nie są budynkiem, to należy udzielić odpowiedzi na pytanie, czy stanowią budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 lit a upol? Wynika z niego, że budowla to „obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w

załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,”

Zgodnie z poz. 6 załącznika nr 4 do upol – budowlą jest „obiekt, 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 przeznaczenie jest pojemność, inny niż wymieniony w poz. 4 i poz. 5”

Wnioskodawca we wniosku wskazał, że „Jeśli chodzi o pierwszą z nich tj. ustalenie, czy mamy do czynienia z obiektami przeznaczonymi do gromadzenia materiałów sypkich, materiałów występujących w kawałkach albo materiałów w postaci ciekłej lub gazowej, to trzeba bezsprzecznie potwierdzić taką okoliczność. Bowiem, jak wskazano w opisie stanu faktycznego, trzy obiekty będące przedmiotem niniejszego wniosku są przeznaczone do składowania w nich odpadów w postaci osadów, piasku i skratek, a więc do gromadzenia materiałów sypkich.”

W takich okolicznościach – zgodnie z twierdzeniami Wnioskodawcy – wskazane we wniosku Wiaty magazynowe powinny być opodatkowane jako budowla przeznaczona do gromadzenia materiałów sypkich, zgodnie z brzmieniem poz. 6 załącznika nr 4 do upol, a nie jako wiata – w myśl poz. 11 załącznika nr 4 do upol.

W tym stanie rzeczy zajęto stanowisko wyrażone w sentencji niniejszej interpretacji.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawców i stanu prawnego obowiązującego w dniu datowania interpretacji.

Zaznacza się także, że zgodnie z art. 14b § 3 ustawy Ordynacja podatkowa, 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. Wnioskodawca ponosi ryzyko związane z ewentualnymi błędem lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, o ile rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie z opisem zdarzenia przyszłego, podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy przedstawionego we wniosku, udzielona interpretacja traci swą aktualność.

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 Łodzi, ul. Piotrkowska 135,- 90-434 Łódź, w

dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz.U. z 2024 r. poz. 935 z późn. zm.) 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).

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy - Skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą, opinię, o której mowa w art. 119zzl § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, i odmowę wydania tych opinii, opinię w sprawie opodatkowania wyrównawczego, opinię zabezpieczającą w sprawie opodatkowania wyrównawczego i odmowę wydania opinii zabezpieczającej w sprawie opodatkowania wyrównawczego 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.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), tj. na adres: Wójt Gminy Rawa Mazowiecka, Al. Konstytucji 3 Maja 32, 96-200 Rawa Mazowiecka

Zgodnie z brzmieniem art. 14na Ordynacji Podatkowej:

§ 1. 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.

Klauzula informacyjna

Zgodnie z art. 13 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) – dalej: RODO informuję, iż:

Administratorem Pani/Pana danych osobowych jest Wójt Gminy Rawa Mazowiecka.

Administrator wyznaczył Inspektora Ochrony Danych, z którym można się skontaktować w sprawach dotyczących ochrony danych osobowych pod adresem e-mail iod@rawam.ug.gov.pl lub numerem telefonu 46 814 42 41 w.103 lub osobiście lub pisemnie na adres siedziby Administratora tj. Urząd Gminy Rawa Mazowiecka, Al. Konstytucji 3 maja 32

Pani/Pana dane osobowe będą przetwarzane zgodnie z art. 6 ust. 1 lit. c RODO) w związku z realizacją obowiązku podatkowego ciążącego na administratorze oraz do interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b § 1, 2 3 i 4, art. 14c i art. 14k § 1 oraz art. 14i ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 497 z późn. zm.) oraz art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 oraz art. 2 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 707) w szczególności w celu:

- naliczania wysokości podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego od osób fizycznych i prawnych;
- naliczania wysokości podatku od środków transportowych od osób fizycznych i prawnych;
- wydawania wezwań, postanowień i decyzji w sprawach dotyczących podatków i opłat lokalnych;
- wydawania decyzji w sprawie ulg podatkowych tj. umorzenie, rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności podatków i opłat lokalnych;
- poboru i zwrotu podatków i opłat lokalnych zgodnie z: ustawą z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 707), ustawą z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 1344), ustawą z dnia 30 października 2002r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2025r. poz. 176), ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 497 z późn. zm.), ustawą z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1151 z późn. zm.), ustawą z dnia 16 listopada 2006r. o opłacie skarbowej (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 1154);
- windykacji niezapłaconych podatków i opłat zgodnie z ustawą z dnia 17 czerwca 1966r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 132 z późn. zm.);
- wydawania zaświadczeń o figurowaniu lub nie figurowaniu w ewidencji podatników podatków rolnego, od nieruchomości i leśnego oraz o niezaleganiu w podatkach lub stwierdzające stan zaległości zgodnie z ustawą z dnia 29 sierpnia 1997r.- Ordynacja podatkowa t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 497 z późn. zm.)
- wydawania zaświadczeń o pomocy de minimis, zgodnie z ustawą z dnia 30 kwietnia 2004r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 468)

Pani/Pana dane osobowe mogą być udostępniane innym organom i podmiotom na podstawie obowiązujących przepisów prawa.

Pani/Pana dane osobowe będą przechowywane do chwili realizacji zadania, do którego dane osobowe zostały zebrane a następnie, jeśli chodzi o materiały archiwalne, przez czas wynikający z przepisów ustawy z dnia 14 lipca 1983r. o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 164 z późn. zm.)

W związku z przetwarzaniem Pani/Pana danych osobowych przysługuje Pani/Panu prawo do:

- żądania od Administratora dostępu do Pani/Pana danych osobowych,
- żądania od Administratora sprostowania Pani/Pana danych osobowych,
- żądania od Administratora usunięcia Pani/Pana danych osobowych,
- żądania od Administratora ograniczenia przetwarzania Pani/Pana danych osobowych,
- wniesienia sprzeciwu wobec przetwarzania Pani/Pana danych osobowych,
- przenoszenia Pani/Pana danych osobowych,

W przypadku, gdy przetwarzanie danych osobowych odbywa się na podstawie zgody osoby na przetwarzanie danych osobowych (art. 6 ust. 1 lit. a rozporządzenia), przysługuje Pani/Panu prawo do cofnięcia tej zgody w dowolnym momencie. Cofnięcie to nie ma wpływu na zgodność przetwarzania, którego dokonano na podstawie zgody przed jej cofnięciem, z obowiązującym prawem.

Ma Pani/Pan prawo wniesienia skargi do organu nadzorczego, którym jest Prezes Urzędu Ochrony Danych Osobowych (ul. Stawki 2, 00-193 Warszawa). Podanie danych osobowych jest wymogiem ustawowym. Osoba, której dane dotyczą jest zobowiązana do ich podania. Inne dane osobowe podane przez Pana/Pana nie na podstawie obowiązującego przepisu prawa, są podawane dobrowolnie, brak ich podania skutkować może ograniczeniem form komunikacji. Pani/Pana dane nie będą przekazywane do państwa trzeciego. Pani/Pana dane nie będą profilowane.

Administrator dokłada wszelkich starań, aby zapewnić wszelkie środki fizycznej, technicznej i organizacyjnej ochrony danych osobowych przed ich przypadkowym czy umyślnym zniszczeniem, przypadkową utratą, zmianą, nieuprawnionym ujawnieniem, wykorzystaniem czy dostępem, zgodnie ze wszystkimi obowiązującymi przepisami.