

FN.3120.3.2.2025.AB

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Miasta i Gminy Szczekociny działając na podstawie przepisów art. 14j § 1 oraz art. 14c ustawy z dnia 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111), stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 07.03.2025 r. (data wpływu do Organu podatkowego: 13.03.2025 r.) o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od nieruchomości, w zakresie zaklasyfikowania magazynu na sól drogową jako budowli w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,

jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie

W dniu 13.03.2025 r. wpłynął do tutejszego urzędu wniosek (dalej jako Wnioskodawca) – o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. lub

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

jest właścicielem magazynu na sól drogową, zlokalizowanego na terenie w przy ul. . Magazyny rozmieszczone są w strategicznych punktach sieci drogowej na terenach należących do Skarbu Państwa w zarządzie . Stanowią zamknięte i zadaszone, duże obiekty wolnostojące, zapewniające ochronę soli przed zawilgoceniem. Przedmiotowy magazyn soli to obiekt jednokondygnacyjny o konstrukcji stalowej, szkieletowej o ramie z kształtowników stalowych. Fundamenty żelbetowe stopowe. Ściany wewnętrzne osłonowe do wysokości 2,30m z podkładów kolejowych impregnowanych. Ściany zewnętrzne do wysokości 2,80 m z impregnowanej sklejki a powyżej do wysokości okapu – blacha trapezowa powlekana. Podłoże betonowe, posadzki bitumiczne. Magazyny stanowią miejsca do składowania soli, jako materiału wykorzystywanego do zimowego utrzymania nawierzchni jezdnych, zatok autobusowych, miejsc postojowych oraz innych elementów dróg krajowych. Muszą zatem ochronić składowaną w niej sól przed niekorzystnymi warunkami atmosferycznymi poprzez zapewnienie zadaszenia oraz ścian osłonowych (odpornych na korozję chlorku sodu, uderzenia sprzętem ciężkim oraz wytwarzające oddziaływanie spiętrzonej pryzmy soli). Konstrukcja magazynu zapewnia ochronę soli przez wodą gruntową, w tym podciąganiem kapilarnym poprzez odpowiedni układ posadzki i warstw izolacji. Dodatkowo, magazyny wyposażone są w instalację wytwornicy solanki.

Główną właściwością magazynu soli jest jego pojemność, tj. jaką ilość soli drogowej można przechowywać w danym magazynie. Składowana sól tworzy prostopadłościan z nachyleniem pryzmy

jedynie na wjeździe do magazynu ok. 30 – 40° o gęstości soli drogowej 1,35Mg/m³. W przypadku magazynu soli objętego niniejszym wnioskiem jest to 593 m³ co stanowi 800 ton.

Przed wejściem w życie 1 stycznia 2025 r. zmiany u.p.o.l., magazyn na sól drogową kwalifikowany był jako budynek zgodnie z uprzednio obowiązującą definicją ustawową: budynek – obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundament i dach (poprzednie brzmienie art. 1a ust. 1 pkt 1). Aktualnie należy zwrócić uwagę na wyłączenie jakim posługuje się ustawodawca w treści art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.: 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.

Dokonując interpretacji powyższej definicji, mamy aktualnie do czynienia z dwoma charakterystycznymi przesłankami, które powinny zostać spełnione, aby uznać że budynkiem według u.p.o.l nie 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.

Magazyn na sól drogową spełnia obie te przesłanki – tj. gromadzone są w nim materiały sypkie (sól drogową), a podstawowym jego parametrem jest pojemność (określona w tonach). Zgodnie z powyższym, w ocenie _____ magazyn na sól drogową nie stanowi budynku w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 u.o.p.l.

Skoro magazyn na sól drogową od 1 stycznia 2025 r. nie będzie w rozumieniu u.p.o.l. budynkiem, to przy ocenie jego charakteru należy zwrócić uwagę na nowe brzmienie art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy, zgodnie z którym budowlą jest a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. W załączniku nr 4, pod pozycją nr 6 opisane są obiekty : w których 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.

Według _____ magazyn na sól drogową spełnia wymienioną definicję i stanowi budowlę w rozumieniu u.o.p.l.

W związku z powyższym _____ zwróciła się z zapytaniem:

Czy magazyn na sól drogową zlokalizowany na terenie _____ przy ul. _____ stanowi budowlę w rozumieniu art. 1a, ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Ocena stanowiska Wnioskodawcy

Zgodnie z zapisem art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. 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 fundament 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.

Natomiast budowlą jest:

- a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
- b) elektrownia wiatrowa, elektrownia jądrowa i elektrownia fotowoltaiczna, biogazownia, biogazownia rolnicza, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linowa, wyciąg narciarski, skocznia, 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.

Wyjaśnić należy, że zgodnie z zapisami u.o.p.l. budynek i budowla mają być wzniesione w wyniku robót budowlanych, a takie prace polegają 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, 834 i 1222).

Zapis art. 1a ust 1 pkt 2c u.o.p.l. mówi, że trwałe związanie z gruntem – to 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 przypadku budynków połączenie z gruntem ma miejsce poprzez fundament, co oznacza, że chodzi o sytuację, w której obiekt jest w jakikolwiek techniczny sposób połączony z fundamentem.

Z definicji budynku wprost wyłączono 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 funkcję jest pojemność. Ma to w jednoznaczny sposób przesądzić o ich kwalifikacji prawnej na potrzeby opodatkowania. Nie są to budynki, a ponieważ wymieniono je w załączniku nr 4 do u.o.p.l. jako kategorię budowli, podlegają opodatkowaniu jako budowle. Jedynie w przypadku obiektów wymienionych ww. załączniku

ustawodawca zastrzegł, że nie mogą być one budynkami, co powoduje (z wyjątkiem obiektów służących do przechowywania), że obiekt mający cechy budynku nie może być opodatkowany jako budowla.

O tym, czy dany obiekt jest budynkiem czy budowlą z uwagi na gromadzenie w nim materiałów sypkich, decyduje to, jak został zaprojektowany, a nie to, jak jest użytkowany. Jeżeli parametrem technicznym projektowanego obiektu wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność, to nie będzie on stanowił budynku w rozumieniu u.p.o.l., tylko budowlę i tak powinien zostać opodatkowany.

Stanowisko to zostało ukształtowane w oparciu o uchwałę Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 września 2021 r. sygn. akt III FPS 1/22 podjętą w składzie 7 sędziów, w której Sąd uznał, że kryterium pozwalającym na rozgraniczenie budynku od budowli (w przypadku wykorzystywania obiektu budowlanego jako zbiornika), są jego cechy techniczne, co wiąże się z koniecznością ustalenia, czy zasadniczym parametrem architektoniczno-technicznym (konstrukcyjnym) jest jego powierzchnia użytkowa, czy też pojemność, przekładająca się wprost na możliwość ściśle określonego wykorzystywania.

Sąd zaznaczył, że dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości inaczej postrzegać należy, jako przedmiot opodatkowania, klasyczny budynek magazynowy, który wykorzystywany jest w praktyce gospodarczej jako zbiornik (np. na zboża i innych materiałów sypkich), lecz jego wyróżniającą cechą techniczną jest powierzchnia użytkowa (podlegać on winien opodatkowaniu jako budynek), a odmiennie obiekt budowlany, który zaprojektowany został i zrealizowany wyłącznie jako pojemnik (zbiornik) określonych produktów sypkich, ciekłych bądź gazowych.

Na działce nr _____ zlokalizowanej w _____ przy ul. _____ rozmieszczone są trzy budynki jednokondygnacyjne. Przedmiotowy magazyn soli wykonany jest z konstrukcji stalowej, szkieletowej o ramie z kształtowników stalowych, posadowiony na fundamentach żelbetonowych stopowych. Wewnętrzne ściany osłonowe do wysokości 2,30 m wykonane z podkładów kolejowych impregnowanych natomiast ściany zewnętrzne do wysokości 2,80 m wykonane z impregnowanej sklejki a powyżej do wysokości okapu z blachy trapezowej powlekanej. Wykonane jest podłoże betonowe oraz posadzki bitumiczne. _____ w ww. magazynie przechowuje sól drogową, zapewniając jej w ten sposób ochronę przed niekorzystnymi warunkami atmosferycznymi.

Zgodnie z przepisami obowiązuje zasada pierwszeństwa kwalifikacji obiektu jako budynku. Czyli w pierwszej kolejności należy ustalić, czy dany obiekt jest budynkiem, a jeżeli nie jest, to dopiero następnie będzie można rozważyć jego kwalifikację do kategorii budowli.

W rozpatrywanym przypadku mamy do czynienia z obiektem, który spełnia definicję budynku, czyli ma dach, ściany, instalację, jest trwale związany z gruntem a jego podstawowym parametrem jest powierzchnia użytkowa.

Zgodnie z zapisami w rejestrze gruntów i budynków Starostwa Powiatowego w Zawierciu Wydział Geodezji Kartografii, Katastru i Gospodarki Nieruchomościami na działce nr _____ widnieją trzy budynki jednokondygnacyjne o następujących funkcjach:

- „t” budynek garażu o powierzchni zabudowy budynku 213 m²
- „s” budynek magazynowy o powierzchni zabudowy budynku 214 m²
- „i” pozostały budynek niemieszkalny, gdzie indziej niewymieniony o powierzchni zabudowy budynku 634 m².

Są to trzy obiekty budowlane będące budynkami służące Wnioskodawcy do wykonywania zadań statutowych.

Biorąc pod uwagę wyżej wskazane przepisy oraz przedstawiony przez podatnika stan faktyczny należy stwierdzić, że przedstawiony w nim obiekt budowlany wypełnia ustawową definicję budynku. Obiekt ten jest wykorzystywany jako magazyn soli drogowej, jest trwale związany z gruntem, posiada fundament i dach, jest wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz wzniesiono go w wyniku robót budowlanych. W związku z powyższym obiekt budowlany objęty wnioskiem stanowi budynek podlegający opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a podstawę jego opodatkowania stanowi powierzchnia użytkowa określona zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 2 ww. ustawy.

Wobec powyższego postanowiono jak w sentencji.

Niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązującego na dzień złożenia zapytania organowi podatkowemu i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku.

Pouczenie

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, 44-100 Gliwice za pośrednictwem Burmistrza Miasta i Gminy Szczekociny. Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach na adres Urzędu Miasta i Gminy Szczekociny ul. Senatorska 2, 42-445 Szczekociny w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu niniejszej interpretacji.

Burmistrz
Miasta i Gminy Szczekociny
Jacek Lipa
mgr Jacek Lipa

Otrzymują:

1. Adresat
2. a/a