

Fn.310.1.2024

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Burmistrz Nidzicy, działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w zw. z art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r., poz. 2383 z późn. zm.), w związku z wnioskiem pełnomocnika z dnia 18.01.2024 r. (data wpływu 25.01.2024 r.) o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości stwierdza, że:

1. Stanowisko przedstawione we wniosku czy stacja ładowania pojazdów elektrycznych będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości - **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 25.01.2024 r. do tutejszego organu podatkowego wpłynął drogą elektroniczną wniosek reprezentowanej przez pełnomocnika o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. W złożonym wniosku Spółka zwróciła się o rozstrzygnięcie kwestii opodatkowania stacji ładowania pojazdów elektrycznych.

Z przedstawionego przez pełnomocnika Spółki zdarzenia przyszłego wynika, że Spółka posiada siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Polski i jest zarejestrowana jako czynny podatnik VAT w Polsce. Główny zakres prowadzonej przez Spółkę działalności obejmuje obszar hurtowej sprzedaży oraz dystrybucji paliw. Spółka zarządza także siecią stacji paliw.

Wnioskodawca 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 dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych (Dz. U. z 2022, poz. 1083, dalej: „Ustawa o EiPA”). Przede wszystkim Wnioskodawca występując jako właściciel i operator stacji ładowania planuje umożliwić ładowanie pojazdów elektrycznych zarówno klientom

biznesowym (przedsiębiorstwa, głównie podatnicy VAT) oraz konsumentom (osoby fizyczne, nieprowadzące działalności gospodarczej).

Stacje ładowania pojazdów Spółka planuje lokalizować zarówno 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, Wnioskodawca planuje rozszerzyć zakres prowadzonej działalności wyłącznie o stacje ładowania pojazdów:

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

Stacje ładowania będą mocowane do ww. fundamentu / powierzchni szpilkami fundamentowymi, na które po posadowieniu (wstawieniu w otwory montażowe stacji) zostaną nałożone nakrętki. Stacja ładowania pojazdów będzie spełniać warunki techniczne określone w Ustawie o EiPA oraz rozporządzeniu Ministra Energii z dnia 26 czerwca 2019 r. w sprawie wymagań technicznych dla stacji ładowania i punktów ładowania stanowiących element infrastruktury ładowania drogowego transportu publicznego (Dz.U. z 2019 r., poz. 1316). 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 blachy (ściany osłonowe, drzwi, dach urządzenia),
- w środku urządzenia - część energoelektroniki i rozdzielczo-zabezpieczeniowa.
- celem zapewnienia zasilania w stacji ładowania - przewody zasilające, przechodzące poprzez fundament / powierzchnię pod stacją ładowania.

Moc przyłączeniowa stacji wynosić będzie odpowiednio 60 kW / 120 kW / 180 kW. W zależności od wybranej konfiguracji konkretna stacja ładowania może być przeznaczona do ładowania pojazdów elektrycznych wyposażonych w złącze ładowania Combo-2 (Type2/mode4), Combo-2 HPC (Type2/mode4), CHAdeMO, gniazdo AC (Type2/Mode3). Planowany przez Spółkę model stacji ładowania umożliwi w dowolnym momencie przeniesienie jej do innej lokalizacji bez uszkodzenia płyty fundamentowej / powierzchni (np. z wykorzystaniem wózka widłowego).

W związku z tak przedstawionym stanem faktycznym Wnioskodawca zadał następujące pytanie przyporządkowane do zdarzenia przyszłego:

1. Czy stacja ładowania pojazdów elektrycznych będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem Wnioskodawcy, stacja ładowania pojazdów elektrycznych nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (z wyłączeniem ewentualnego fundamentu bądź podobnej powierzchni opisanej w zdarzeniu przyszłym).

Wnioskodawca przytoczył własne stanowisko w sprawie:

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej jako: uopl) 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.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych zawiera również definicje legalne poszczególnych przedmiotów opodatkowania. Za budynek uznaje się taki obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach (art. 1a ust. 1 pkt 1 uopl).

Przez budowlę natomiast należy rozumieć obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który nie jest klasyfikowany jako budynek jak również jako obiekt małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem (art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o uopl).

Zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2023 r. poz. 682) przez obiekt budowlany rozumie się budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Na gruncie regulacji prawa budowlanego przez budynek rozumie się obiekt budowlany, który cechuje się trwałą złączy z gruntem, wydzielaniem z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach (art. 3 pkt 2 ustawy Prawo budowlane). Zatem należy stwierdzić, że definicja budynku zawarta w ustawie o uopl jest tożsama z definicją zawartą w ustawie Prawo budowlane.

Treść art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane definiuje budowlę jako 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. Różnica pomiędzy definicją budowli zawartą w prawie budowlanym a definicją zawartą w regulacjach podatkowych jest taka, że w ustawie Prawo budowlane ustawodawca wskazał przykładowy katalog obiektów klasyfikowanych obligatoryjnie jako budowla.

Zgodnie z przytoczoną definicją budowli zawartą w ustawie o uopl, za budowlę uznaje się również urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, które związane jest z obiektem budowlanym i zapewnia możliwość użytkowania tego obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane wskazuje, że przez urządzenie budowlane rozumie się urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniającym 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.

Ciężar ponoszenia podatku od nieruchomości spoczywa na osobach fizycznych, osobach prawnych oraz jednostkach organizacyjnych, w tym spółkach nieposiadających osobowości prawnej, które są m.in. właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych (art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o uopl). W przypadku podatku od nieruchomości podstawę opodatkowania stanowi:

1. dla gruntów - powierzchnia,
2. dla budynków lub ich części - powierzchnia użytkowa,
3. dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - wartość tych budowli określona zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych.

W związku z powyższym w ocenie wnioskodawcy za budowlę objętą podatkiem od nieruchomości uznaje się taki obiekt budowlany, który:

- jest obiektem budowlanym wzniesionym z użyciem wyrobów budowlanych oraz nie jest budynkiem lub obiektem małej architektury, albo
- jest urządzeniem budowlanym w rozumieniu przepisów ustawy Prawo budowlane oraz zapewnia możliwość użytkowania danego obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Odnosząc się do przedstawionego przez Spółkę zdarzenia przyszłego oraz opisu urządzenia technicznego w postaci stacji ładowania pojazdów elektrycznych, należy wskazać, że będzie to obiekt, który zostanie wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych, a tym samym stanowić będzie obiekt budowlany w rozumieniu art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane. Podatkowa definicja budowli odwołuje się bowiem do definicji obiektu budowlanego w rozumieniu ustawy Prawo budowlane, która to ustawa definiuje obiekt budowlany jako m.in. budowlę wzniesioną z użyciem wyrobów budowlanych. Tym samym pierwsza przesłanka podatkowej definicji budowli zostanie spełniona tj. obiekt będzie wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych poprzez przymocowanie urządzenia technicznego do fundamentu. W ocenie Wnioskodawcy opisane we wniosku urządzenie techniczne nie będzie spełniać przesłanek zarówno budynku jak również obiektu małej architektury.

Skoro opisane przez Spółkę urządzenie techniczne zostanie wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych, a także nie będzie spełniało definicji budynku jak i obiektu małej architektury, należy przeprowadzić ocenę czy faktycznie urządzenie to stanowi budowlę.

W ustawie Prawo budowlane wskazano rodzaje przykładowych obiektów, które stanowią budowlę - jednak nie jest to katalog zamknięty, a jedynie przykładowe wyliczenie. Mając jednak na uwadze treść art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 1997 poz. 483) stwierdzić należy, że element konstrukcyjny podatku jakim jest przedmiot opodatkowania, nie może być ustalany na podstawie domniemania istnienia budowli. Tym samym, wyliczenie zawarte w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane należy uznać za zamknięte dla potrzeb kwalifikacji prawno-podatkowej.

W wyroku z dnia 13 września 2011 r. sygn. P 33/09 Trybunał Konstytucyjny (dalej: TK) stwierdził, że za budowlę dla celów podatkowych mogą zostać uznane „jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej (...) mając zarazem na uwadze, iż nie jest wykluczone aby o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane”. Pogląd ten był podkreślany również w późniejszym orzecznictwie, przykładowo w jednym z wyroków wskazano, że „za budowlę w rozumieniu przepisów u.p.o.l. należy zatem uznać taki obiekt budowlany, który został jednoznacznie wskazany w definicji budowli bądź w innych przepisach ustawy Prawo budowlane (wyrok NSA z dnia 6 grudnia 2018 r. sygn. II FSK 2742/16). Tożsame stanowisko zostało zaprezentowane w jednej z uchwał Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA), w której wskazano, że „do kategorii budowli, objętych opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości, jako przedmiot opodatkowania, mogą zostać zaliczone tylko te obiekty, które zostały wyszczególnione w ustawie, w tym przede wszystkim w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane” (uchwała NSA z dnia 29 września 2021 r. sygn. III FPS 1/21). Konieczność dokonywania kwalifikacji poszczególnych obiektów na gruncie podatku od nieruchomości wyłącznie w oparciu o ustawę o uopl oraz ustawę Prawo budowlane akcentowana jest również w najnowszym orzecznictwie. Przykładowo w jednym z wyroków Wojewódzki Sąd Administracyjny (dalej: WSA) wskazał „powyższe oznacza wprost, że w myśl ustawy podatkowej, obiekt budowlany (niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury) oraz urządzenie

budowlane (związane z obiektem budowlanym), stanowi budowlę, o ile taki obiekt lub urządzenie jest obiektem lub urządzeniem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, a nie innych przepisów prawa” (wyrok WSA w Gliwicach z dnia 11 kwietnia 2023 r. sygn. I SA/Gl 1542/22). Również w ocenie przedstawicieli doktryny prawa podatkowego wskazuje się, że ocena tego, czy dany obiekt stanowi budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości powinna być dokonywana wyłącznie na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy Prawo budowlane (R. Dowgier i in., Podatki i opłaty lokalne. Komentarz. 2020).

Należy podkreślić, że w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane ustawodawca nie wymienił wprost stacji ładowania pojazdów elektrycznych, co istotne również w pozostałych przepisach tej ustawy jak również w załącznikach taki rodzaj obiektu nie został wskazany jak budowla. Tym samym mając na względzie standardy interpretacyjne wyznaczone przez wyrok TK o sygn. P 33/09 stwierdzić należy, że stacje ładowania nie zostały uznane za budowle, a tym samym nie objęto ich zakresem przedmiotowym podatku od nieruchomości.

Faktem jest, iż ustawodawca w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane jako budowle wymienił wolno stojące urządzenia techniczne. Tym niemniej w ocenie Spółki opisane we wniosku stacje ładowania pojazdów elektrycznych nie będą stanowiły takiego rodzaju obiektu budowlanego. Przez wolno stojące urządzenie techniczne rozumie się takie urządzenie, które nie jest połączone przestrzennie z żadnym obiektem budowlanym, zarówno z budynkiem jak i budowlą np. fundamentem (W. Morawski w: W. Morawski (red.), T. Brzezicki, K. Lasiński—Sulecki, P. Majka, W. Morawski, Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych - komentarz, Gdańsk 2016, s. 101-102). W opisanym zdarzeniu przyszłym wyraźnie podkreślono, że stacje ładowania, które w praktyce stanowią urządzenie techniczne będą połączone z fundamentem, a zatem z budowlą w rozumieniu ustawy Prawo budowlane i ustawy o podatkach i opłatach lokalnych lub podobną powierzchnią stanowiącą budowlę.

Za budowlę ustawodawca uważa części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych, elektrowni wiatrowych, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) czy też fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. W opisie zdarzenia przyszłego Spółka wskazuje, że stacja ładowania pojazdów elektrycznych stanowiąca urządzenie techniczne będzie przymocowana do fundamentu, a w niektórych przypadkach np. do betonowej płyty parkingowej bądź stropowej płyty garażu wielostanowiskowego. Wnioskodawca stoi zatem na stanowisku, że w tak opisanym zdarzeniu przyszłym budowlą podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie wyłącznie fundament bądź część budowlana (np. betonowa płyta parkingowa).

Stanowisko wnioskodawcy znajduje potwierdzenie w przywołanym we wniosku licznym orzecznictwie sądowym oraz w wydanych na rzecz Spółki indywidualnych interpretacjach:

- interpretacji z dnia 14 września 2023 r. znak RFFN4.310.1.2023 wydanej przez Wójta Gminy Chodzież,
- interpretacji z dnia 17 października 2023 r. znak FP.3120.7.3.2023.AL wydanej przez Burmistrza Złocieńca,
- interpretacji z dnia 6 października 2023 r. znak RBP.310.1.2023 wydanej przez Burmistrza Gminy Brok.

Z uwagi na fakt, że ustawodawca na gruncie ustawy o upol za budowlę uznaje również urządzenie budowlane zdefiniowane przez ustawę Prawo budowlane, należy przytoczyć wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. sygn. P 33/09 w którym to podkreślono, że podatkowi od nieruchomości mogą być objęte tylko takie urządzenia budowlane które:

- zostały wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane, a zatem „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 pkt 9 ustawy Prawo budowlane, pod warunkiem, że zapewniają możliwość użytkowania obiektu budowlanego będącego budowla zgodnie z jego przeznaczeniem.

Mając na uwadze wyżej przytoczone orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego, które cytowane jest w najnowszych orzeczeniach sądów administracyjnych (por. m.in. wyrok NSA z dnia 22 listopada 2022 r. sygn. III FSK 257/22 czy Uchwałę Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 października 2022 r. sygn. III FPS 2/22) stwierdzić należy, że opisana we wniosku przez Wnioskodawcę stacja nie spełnia przesłanek uznania jej za urządzenie budowlane. Po pierwsze, stacje ładowania pojazdów elektrycznych nie zostały wprost wskazane w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane. Po drugie, nie spełnia ona funkcji służebnej w stosunku do obiektu budowlanego. Nie sposób przyjąć, aby to stacja ładowania składająca się z poszczególnych elementów technicznych zapewniała możliwość użytkowania fundamentu lub podobnej powierzchni (w przedstawionym zdarzeniu przyszłym występujących jako obiekt budowlany) zgodnie z jego przeznaczeniem. Przeciwnie, to ten fundament będzie zapewniał aby urządzenie techniczne w postaci stacji ładowania pojazdów mogło być używane zgodnie z przeznaczeniem. Argumentacja przedstawiona przez Spółkę znajduje również potwierdzenie w orzecznictwie.

W związku z powyższym w opinii Wnioskodawcy, stacja ładowania pojazdów elektrycznych nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (z wyłączeniem ewentualnego fundamentu bądź podobnej powierzchni opisanej w zdarzeniu przyszłym).

Burmistrz Nidzicy uznaje za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy, że stacja ładowania pojazdów elektrycznych nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (z wyłączeniem ewentualnego fundamentu bądź podobnej powierzchni opisanej w zdarzeniu przyszłym).

Mając powyższe na względzie, stosownie do treści art. 14 c § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. 2023 r., poz. 2383 z późn. zm.) odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.

W tym stanie rzeczy orzec należało jak wyżej.

Pouczenie:

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, ul. Emilii Plater 1, 10-562 Olsztyn w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego za pośrednictwem organu, który wydał interpretację – Burmistrza Nidzicy.

Jednocześnie, 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.

BURMISTRZ NIDZICY

Jacek Kosmala

Otrzymują:

1. Adresat;
2. aa.