

Urząd Miejski w Białymstoku  
Departament Finansów Miasta  
ul. Słonimska 1  
15 – 950 Białystok

Białystok, (...) czerwca 2021r.

**DFN-VII.3120....2021**

**(...) sp. z o. o.**  
**ul. (...)**

### **Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego**

Prezydent Miasta Białegostoku działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 z późn. zm.) w związku z wnioskiem z dnia (...) Spółki (...) reprezentowanej przez pełnomocnika (...) o udzielenie podatnikowi pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego uznaje stanowisko Strony przedstawione we wniosku z dnia (...) **za nieprawidłowe.**

#### **Uzasadnienie**

##### **STAN FAKTYCZNY**

Wnioskiem z dnia (...) Spółka (...) reprezentowana przez pełnomocnika (...), zwróciła się do tutejszego organu podatkowego o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Z przedstawionego w wyżej wymienionym wniosku stanu faktycznego wynika, że cyt. „*Spółka znajduje się w posiadaniu sieci stacji paliw zlokalizowanych na terenie całej Polski, w tym na terenie miasta Białystok, których celem jest dystrybucja i sprzedaż paliw płynnych i gazu ziemnego.*

*Dostarczanie paliwa oraz gazu do pojazdów klientów stacji odbywa się przy użyciu dystrybutorów. Dystrybutory (zarówno paliw jak i gazu) są posadowione na betonowych wysepkach. Dystrybutory służą właściwemu pompowaniu paliw. Paliwo (gaz) dostarczane przez dystrybutory do pojazdów jest pobierane i odmierzane ze stalowych, podziemnych zbiorników, które magazynują paliwo (gaz) potrzebny dystrybutorom. Od strony technicznej dystrybutory paliw i gazu składają się z następujących elementów: obudowy, ekranu informującego o ilości pobranego paliwa, komputera pokładowego, podzespołów mechanicznych (takich jak: pompy, zawory) oraz węzłów nalewczych.*

*W świetle pojawiających się orzeczeń sądów administracyjnych, w tym Naczelnego Sądu Administracyjnego, które przypisują zmianie definicji obiektu budowlanego z 2015 roku istotne znaczenie w zakresie sposobu opodatkowania podatkiem od nieruchomości urządzeń o podobnym charakterze, Spółka powzięła wątpliwość, czy stosowana przez nią kwalifikacja podatkowa dystrybutorów jest prawidłowa w obecnym stanie prawnym.*

*Spółka wykazuje bowiem dystrybutory paliw i gazu oraz zbiorniki paliw i gazu do opodatkowania podatkiem od nieruchomości. W zestawieniach przedmiotów opodatkowanych ww. obiekty mogą być wykazane pod nazwą „dystrybutory”, „dystrybutory paliw”, „instalacje dystrybutorów” i „odmierzacze paliw” oraz „zbiorniki paliwowe”, „zbiornik podziemny LPG” i „zbiorniki dwupłaszczowe”. Oba typy obiektów (dystrybutory i zbiorniki) są odrębnie wykazywane do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle, opodatkowane stawką liczoną od wartości początkowej danego środka trwałego stanowiącej podstawę dokonywania odpisów amortyzacyjnych na potrzeby podatku dochodowego.”*

**Wnioskodawca wnosi o wyjaśnienie,** cyt. „Czy dystrybutory paliw i gazu podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle na podstawie przepisów art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL w zw. z art. 3 PKT 1 UPB, art. 3 pkt 3 UPB oraz art. 3 pkt 9 UPB?”

#### **STANOWISKO PODMIOTU UPRAWNIONEGO DO ZŁOŻENIA WNIOSKU**

Zdaniem wnioskodawcy – w kontekście przedstawionego w piśmie z dnia (...). stanu faktycznego – „*dystrybutory paliw i gazu stanowią urządzenia techniczne i nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle na podstawie przepisów art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL w zw. z art. 3 pkt 1, art. 3 pkt 3 UPB oraz art. 3 pkt 9 UPB, a przedmiotem opodatkowania będą jedynie części budowlane lub fundamenty ww. dystrybutorów. Zgodnie bowiem z art. 2 ust. 1 pkt 3 UPOL opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Jednocześnie w myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Natomiast na gruncie zawierającego katalog budowli art. 3 pkt 3 UPB, budowla to każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak m. in. zbiorniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.*

*Z kolei do dnia 27 czerwca 2015 r. obiekt budowlany był definiowany jako: a) budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, b) budowle stanowiącą całość techniczno – użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, c) obiekt małej architektury. Dlatego w poprzednim, nieobowiązującym stanie prawnym urządzenia techniczne dystrybutorów paliw i gazu mogły stanowić całość techniczno – użytkową wraz ze stanowiącymi budowle (obiekty budowlane) wskazanymi w katalogu art. 3 pkt 3 UPB, tj. zbiornikami paliwowymi oraz częściami budowlanymi lub fundamentami (betonowymi wyspami), na których dystrybutory paliw i gazu zostały posadowione. W konsekwencji zarówno betonowe wyspy,*

*dystrybutory paliw, jak i magazynujące je zbiorniki podlegały łącznie opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle od swoich wartości.*

*Nowelizacja przepisu art. 3 pkt 1 UPB sprawiła, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle podlegają obiekty budowlane niebędące budynkiem lub obiektem małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych. /.../ według Spółki w wyniku ww. zmiany przepisów, urządzenia techniczne, którymi są dystrybutory paliw i gazu, przestały być uznawane za część obiektu budowlanego (jako całość techniczno – użytkowa) i jednocześnie podlegać regulacjom UPB. Tym samym nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. /.../ Mając na uwadze, że dystrybutory paliw i gazu jako urządzenia techniczne nie stanowią obiektów budowlanych, w myśl art. 1a ust. 1 pkt 3 UPOŁ w zw. z art. 3 pkt 3 UPB przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości powinny zostać opodatkowane jedynie wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych części budowlane lub fundamenty tych urządzeń technicznych, tj. betonowe wyspy, na których dystrybutory paliw i gazu zostały posadowione.”*

*/.../ Dodatkowo Spółka pragnie zwrócić uwagę, że urządzenia techniczne dystrybutorów paliw i gazu nie mogą stanowić obiektu budowlanego będącego przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości również z tego powodu, że nie zostały wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych, na co wskazuje definicja obiektu budowlanego zawarta w art. 3 pkt 1 UPB. /.../. Dodatkowo Spółka pragnie zwrócić uwagę, że dokonuje od dystrybutorów paliw i gazu oraz zbiorników odpisów amortyzacyjnych przy zastosowaniu różnych stawek amortyzacyjnych /.../. Mając na uwadze zastosowanie różnych stawek amortyzacyjnych, dystrybutory paliw i gazu oraz zbiorniki paliwowe są traktowane jako odrębne składniki majątku również na gruncie przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych.*

*Ponadto, Spółka wskazuje, że „dystrybutory paliw i gazu nie są podlegającymi podatkiem od nieruchomości na podstawie przepisów art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOŁ w zw. z art. 3 pkt 1 i art. 3 pkt 9 UPB urządzeniami budowlanymi, gdyż:*

- Urządzenia techniczne dystrybutorów paliw i gazu nie są literalnie wskazane w definicji urządzenia budowlanego lub nie są co najmniej podobne do wskazanych w tej definicji obiektów (potwierdza to m. in. wyrok Trybunału Konstytucyjnego o sygn.. P 33/09;*
- Urządzenia techniczne dystrybutorów paliw i gazu nie pełnią służebnej roli względem zbiorników paliwowych, tj. nie zapewniają możliwości ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, bowiem to urządzenia dystrybutorów pełnią dominującą rolę względem pozostałych obiektów stacji paliw.”*

## **OCENA PRAWNA STANOWISKA WNIOSKODAWCY Z PRZYTOCZENIEM PRZEPISÓW PRAWA**

Uwzględniając przedstawiony we wniosku z dnia (...) stan faktyczny i prawny dotyczący kwestii opodatkowania podatkiem od nieruchomości dystrybutorów paliw i gazu wyjaśnia się, co następuje:

Stosownie do treści art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 02 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483, z późn. zm), określanie m. in. przedmiotów i podmiotów opodatkowania następuje w drodze ustawy. W odniesieniu do podatku od nieruchomości

m. in. zasady wymiaru, przedmiot oraz podmiot opodatkowania regulują przepisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 poz. 1170 z późn. zm).

Mając na uwadze regulację art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podlegają „*budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej*”. Definicja budowli zawarta jest w art. 1a ust. 1 pkt 2 cytowanej ustawy „*budowla* - obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”. Zauważyć należy, że odesłanie do przepisów prawa budowlanego dotyczy tylko rozumienia pojęć „obekt budowlany” oraz „urządzenie budowlane”. Dokonując zatem prawnopodatkowej kwalifikacji potencjalnego przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości, niezbędne jest oparcie się w pierwszym rzędzie na przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a następnie na prawie budowlanym.

Z przepisu tego wynika, że **budowlą** podlegającą opodatkowaniu jest obiekt budowlany w rozumieniu art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2020 poz.1333 z późn. zm.) przez który należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Z przytoczonej definicji wynika, że opodatkowaniu podlega nie tylko konstrukcja „budowlana” obiektu budowlanego, ale również instalacje (część techniczna) niezbędne do tego, aby taki obiekt mógł służyć temu po co został wzniesiony. Instalacje są nierozdzielalną częścią złożonych obiektów budowlanych – takich jak obiekt stacji paliw. Obekt budowlany składa się więc niejako z dwóch części – budowlanej oraz technicznej. Obie te części stanowią z reguły całość techniczno – użytkową, które to pojęcie – jak wskazuje wnioskodawca – występowało w definicji budowli do 27 czerwca 2015 r.<sup>1</sup>

Zważywszy na okoliczność, że według art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budowlą jest także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego – przywołując definicję tego pojęcia zgodnie z art. 3 pkt 9 wskazanej ustawy – urządzeniem budowlanym jest urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak **przyłącza**

---

<sup>1</sup> Do dnia 27 czerwca 2015 r. w art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane obowiązywała definicja obiektu budowlanego, określająca, że jest to:

- a) budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi,
- b) budowla stanowiąca całość techniczno – użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami,
- c) obiekt małej architektury.

i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Z art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane (w stanie prawnym obowiązującym do 27 czerwca 2015 r.) wynikało, że obiektem budowlanym jest: budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi; budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami oraz obiekt małej architektury. Każda budowla w rozumieniu prawa budowlanego mieściła się w definicji zawartej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Jeżeli zatem dany obiekt budowlany był budowlą w rozumieniu prawa budowlanego to powinien być też klasyfikowany jak budowla na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

W dniu 28.06.2015 r. weszła w życie ustawa z 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r., poz. 443). Mocą tej ustawy ustawodawca nadał nowe brzmienie pojęciu „*obiekt budowlany*”. Po zmianie art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego definiuje się obiekt budowlany jako „budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych”. Tym samym ustawodawca nie wprowadził zmian do samej definicji budowli zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Nadal definiując termin „budowla” odsyła on do pojęcia obiektu budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego.

Pomimo zmiany definicji w dalszym ciągu nie można utożsamiać budowli jako obiektu budowlanego jedynie z konstrukcją budowlaną. Przedmiotem podatku jest budowla jako obiekt budowlany, a zatem budowla wraz z instalacjami, które warunkują jej normalne funkcjonowanie. W tym kontekście należy stwierdzić, że wykreślenie z definicji zwrotu „całość techniczno – użytkowa” nie zmienia faktu, że opodatkowaniu podlega, poza wyraźnie wskazanymi w ustawie Prawo budowlane – przypadkami<sup>2</sup> zarówno część budowlana jak i techniczna (instalacje)<sup>3</sup>. Powyższe ustalenia pozwalają stwierdzić, że jedynie instalacje zapewniające możliwość użytkowania budowli zgodnie z jej przeznaczeniem są elementem składowym obiektu budowlanego i w związku z tym podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

---

<sup>2</sup> Art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2020 r. poz. 1333 z późn. zm.) - budowlą jest 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.

<sup>3</sup> L. Eteł, Opodatkowanie instalacji zapewniających funkcjonowanie budowli zgodnie z jej przeznaczeniem, Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych, Warszawa 2019 r., Nr. 8, str.17.

Tak więc ograniczając rozwiązania do stanu przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej prawa podatkowego z dnia (...) pełnomocnika spółki (...) w zakresie opodatkowania dystrybutorów paliw i gazu zlokalizowanych na stacjach paliw podatnika można przyjąć, że przedmiotem opodatkowania jest budowla wraz z instalacjami umożliwiającymi jej użytkowanie zgodnie z jej przeznaczeniem.

Wnioskodawca w przedmiotowym wniosku podnosi, iż „/.../ kluczowe jest, że od dnia 28 czerwca 2015 r. przepis art. 3 pkt 1 UPB nie posługuje się już pojęciem „całości techniczno – użytkowej” w kontekście budowli. W konsekwencji, według Spółki w wyniku ww. zmiany przepisów, urządzenia techniczne, którymi są dystrybutory paliw i gazu, przestały być uznawane za część obiektu budowlanego (jako całość techniczno – użytkowa) i jednocześnie podlegać regulacjom UPB. Tym samym nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. /.../ Mając na uwadze, że dystrybutory paliw i gazu jako urządzenia techniczne nie stanowią obiektów budowlanych, w myśl art. 1a ust. 1 pkt 3 UPOŁ w zw. z art. 3 pkt 3 UPB przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości powinny zostać opodatkowane jedynie wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych części budowlane lub fundamenty tych urządzeń technicznych, tj. betonowe wyspy, na których dystrybutory paliw i gazu zostały posadowione.” Przedstawione stanowisko wnioskodawca oparł na wskazanych przez siebie wyrokach sądów administracyjnych, m.in. wyrok NSA z dnia 21 listopada 2019 r., sygn. akt II FSK 3861/17, wyrok NSA z dnia 31 stycznia 2019 r., sygn. akt II FSK lub z dnia 9 lipca 2019 t., sygn.. akt II FSK 2693/17.

Tutejszy organ podatkowy wskazuje w tym miejscu stanowisko i wykładnię przepisów zastosowaną przez NSA w wyroku z 22 lipca 2020 r., sygn.. akt II FSK 1064/20.

W wyroku NSA z 22 lipca 2020 r. (II FSK 1064/20) urządzenia techniczne w postaci transformatorów, urządzeń rozdzielczych oraz baterii akumulatorów, składające się na wewnętrzne wyposażenie stacji transformatorowej, zostały uznane za budowle opodatkowane w całości. NSA, wbrew stanowisku popartemu licznymi wyrokami mówiącymi o wyeliminowaniu wraz z nowelizacją ustawy Prawo budowlane „całości techniczno -użytkowej”, przedstawił zupełnie odmienne stanowisko, zgodnie z którym nowelizacja ta wzmocniła wymogi trwałości fizycznego i funkcjonalnego związku pomiędzy częściami budowlanymi i niebudowlanymi. Na tej podstawie m.in. transformator został uznany za element zapewniający możliwość wykorzystywania zgodnie z przeznaczeniem sieci energetycznej (budowli), z którą jest powiązany, a zatem za stanowiący z tą siecią jedną całość podlegającą opodatkowaniu.

Wnioskodawca wskazuje, że znajduje się w posiadaniu stacji paliw, których celem jest dystrybucja i sprzedaż paliw płynnych i gazu ziemnego. Dostarczanie paliwa oraz gazu do pojazdów klientów stacji odbywa się przy użyciu dystrybutorów. Dystrybutory (zarówno paliw jak i gazu) są posadowione na betonowych wysepkach. Dystrybutory służą właściwemu pompowaniu paliw. Paliwo (gaz) dostarczane przez dystrybutory do pojazdów jest pobierane i odmierzane ze stalowych, podziemnych zbiorników, które magazynują paliwo (gaz) potrzebny dystrybutorom. Od strony technicznej dystrybutory paliw i gazu składają się z następujących elementów: obudowy, ekranu informującego o ilości pobranego paliwa,

komputera pokładowego, podzespołów mechanicznych (takich jak: pompy, zawory) oraz wężyw nalewczycch.

W przedstawionym stanie faktycznym bezsprzecznie należy stwierdzić, że obiektem budowlanym – zgodnie z przepisami ustawy Prawo budowlane jest stacja paliw. Powyższe znajduje potwierdzenie w załączniku do niniejszej ustawy, w którym **wśród kategorii obiektów budowlanych** wyszczególniona została kategoria XX „stacje paliw”. Załącznik został dodany przez art. 1 pkt 73 ustawy z dnia 27 marca 2003 r. o zmianie ustawy - Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych ustaw (Dz. U. Nr 80, poz. 718) i stanowi część ustawy Prawo budowlane. Nie można zatem okoliczności tej pominąć na etapie kwalifikacji przedmiotowego obiektu w kontekście jego opodatkowania. W powyższej kwestii jednoznacznie wypowiedział się Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09): *„Dodać należy, że o kwalifikacji określonych obiektów jako budowli, oprócz definicji sformułowanej w art. 3 pkt 3 u.p.b., mogą przesądzać również inne przepisy rozważanej ustawy, w szczególności art. 29 ust. 1 i 2, oraz załącznik do niej określający kategorie obiektów budowlanych (zob. wyrok NSA z 13 kwietnia 2011 r., sygn. akt II FSK 144/10, Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych, oraz wyrok NSA z 13 kwietnia 2011 r., sygn. akt II FSK 1310/10, Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych).*

Wykładnię tą potwierdza również teza wyroku NSA z dnia 20 maja 2020 r. sygn. akt II FSK 329/20: *„Na gruncie ustawy Prawo budowlane o kwalifikacji określonych obiektów jako budowli przesądza definicja zawarta w art. 3 pkt 3 tej ustawy, inne przepisy tej ustawy oraz załącznik do niej określający kategorie obiektów budowlanych”.*

W załączniku do ustawy Prawo budowlane stacja paliw została wprost wymieniona jako obiekt budowlany. Przypomnieć w tym miejscu należy, że zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budowla to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury (wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem), a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów tejże ustawy związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Konieczne jest więc 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. 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 przeznaczeniem. Powyższe nie zmienia faktu, iż pomimo wyłączenia z definicji obiektu budowlanego wymogu istnienia „całości techniczno-użytkowej”, istnienie związku pomiędzy elementami składającymi się na obiekt budowlany jako całość nadal musi występować, a ustawodawca akcentuje aspekt funkcjonalnego wykorzystania danego obiektu.

Głównym celem budowy obiektu stacji paliw jest sprzedaż detaliczna paliw głównie benzyny, oleju napędowego oraz gazu płynnego (LPG) oraz innych usług i produktów wychodzą naprzeciw oczekiwaniom klientów – w tym w głównej mierze kierowców.

Budowa stacji paliw obwarowana jest szeregiem regulacji prawnych m.in. z zakresu prawa budowlanego czy prawa ochrony środowiska. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Gospodarki z dnia 21 listopada 2005 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać bazy i stacje paliw płynnych, rurociągi przesyłowe dalekosiężne służące do transportu ropy naftowej i produktów naftowych i ich usytuowanie w § 1 pkt 2 wskazuje się, że stacja paliw płynnych – to obiekt budowlany, w skład którego mogą wchodzić: budynek, podziemne zbiorniki magazynowe paliw płynnych, podziemne lub nadziemne zbiorniki gazu płynnego, odmierzacze paliw i gazu płynnego, instalacje techniczne, w tym urządzenia do magazynowania i załadunku paliw płynnych oraz gazu płynnego, instalacje wodno-kanalizacyjne i energetyczne, podjazdy i zadaszenia oraz inne urządzenia usługowe i pomieszczenia pomocnicze.

W odniesieniu do stanu faktycznego wniosku w zakresie dystrybutorów wskazuje się przykładowo, że na podstawie art. 32 i 33 ustawy Prawo budowlane - Spółka w złożonym wniosku o pozwolenie na budowę stacji paliw płynnych i gazu LPG przy ul. (...) sama wskazała, że wnosi o wydanie pozwolenia na budowę stacja paliw składającej się z: budynku stacji ze sklepem, myjni samochodowej, wiaty, podziemnych zbiorników na paliwo i LPG, **dystrybutorów**, punktu kontroli technicznej, punkt zlewny, śmietnik, znaki informacyjne, drogi dojazdowe, parkingi, uzbrojenie podziemne na działkach położonych w Białymstoku [...].

Powyższe podkreśla, że obiekt stacji paliw – jako obiekt budowlany wymieniony w załączniku do ustawy Prawo budowlane w kategorii XX składa się zarówno z elementów budowlanych jak i niebudowlanych by mógł spełniać swoją funkcję i służyć określonym celom.

Wnioskodawca wskazuje, że dystrybutory paliw i gazu, jako urządzenia techniczne służące do dystrybucji (odmierzania i pompowania) paliw odgrywają dominującą rolę względem pozostałych obiektów stacji paliw, w tym zbiorników paliwowych uczestniczących w procesie ich dystrybucji. Jak wypowiada się ekspert ds. paliw w (...) „zanim paliwo trafi do zbiornika pojazdu, musi przebyć długą drogę. /.../ na terenie całego kraju znajduje się sieć terminali paliw, w których produkty dostarczone wcześniej z rafinerii są magazynowane w zbiornikach o dużej objętości. /.../ W celu zapobieżenia ewentualnym błędom przy rozładunku na naszych stacjach został zainstalowany system, który zapobiega zmieszaniu różnych gatunków paliw. Podczas przelewania benzyny należy zachować środki ostrożności ze względu na łatwopalne opary. Odpowiednie uziemienie to podstawa. /.../ rury do przelewania paliwa wykonane są z materiałów niewchodzących w reakcje chemiczne z paliwem. /.../ obecne zbiorniki gromadzą paliwo na stacjach benzynowych najczęściej wykonane są ze stali węglowej i zazwyczaj mają pojemność ok. 30 tysięcy litrów. W ich wnętrzu montuje się czujniki monitorujące ilość paliwa w zbiorniku, jego temperaturę i sprzedaną ilość. Dopiero ze zbiornika, za pomocą specjalnych pomp znajdujących się pod ziemią, paliwo trafia do dystrybutora, a z niego już do baków samochodów.<sup>4</sup>

Powyższe potwierdza, że wszystkie elementy składające się na obiekt stacji paliw są niezbędne do prawidłowej realizacji jej funkcji. Dystrybutor jest jednym z obowiązkowych elementów, by paliwo finalnie trafiło do baków samochodów. W związku z tym jest jednym

---

<sup>4</sup> <http://www.ekspert-flotowy.pl/artykuly/472/droga-paliwa-od-produkcji-po-pistolet-na-stacji-benzynowej.html>



z wielu urządzeń zapewniających możliwość prawidłowego funkcjonowania całego systemu do sprzedaży paliw i gazu.

Każdy z poszczególnych elementów stacji pełni swoją rolę i funkcję, by proces sprzedaży paliw oraz towarzyszącym im usługom był zachowany i realizowany. Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 24 października 2018 r., sygn. akt SA/Bd 626/18 przeznaczeniem zbiorników jest dystrybucja paliwa, co odbywa się poprzez: gromadzenie paliwa, przechowywanie, pompowanie, odmierzanie i wycenianie na potrzeby kolejnych transakcji. Użytkowanie zbiorników jest możliwe dzięki funkcji polegającej na odmierzaniu paliwa oraz przemieszczeniu paliwa ze zbiornika do baku pojazdu wykonywanej przez dystrybutory. **Dystrybutory paliwa** - inna nazwa to odmierzacze paliw płynnych. Analogicznie, jeżeli chodzi o system monitoringu paliw. Umożliwia on korzystanie ze zbiorników, a także monitorowanie stanu środowiska (informacja o potencjalnych wyciekach). Reasumując, nie ulega wątpliwości, że zbiorniki na paliwo nie mogą funkcjonować samodzielnie w oderwaniu od pozostałych urządzeń zapewniających bezpieczeństwo i wiedzę o ich stanie oraz ochronę środowiska (system monitoringu paliw), a także możliwość odmierzania wydawanego paliwa (dystrybutory).

W przedstawionym stanowisku wnioskodawca wskazuje, że dystrybutory paliw i gazu są urządzeniami technicznymi, posiadającymi elektroniczne komputery, podzespoły mechaniczne wraz z węzami nalewczymi służącymi właściwemu pompowaniu paliw i gazu.

Organ podatkowy uwzględniając powyższy opis dystrybutorów paliw i gazy podziela w tym miejscu pogląd, który ukształtował się w najnowszym orzecznictwie – i prezentowany jest również w doktrynie – że wymóg całości techniczno-użytkowej (do 28 czerwca 2015 r.) determinował fizyczne i funkcjonalne powiązanie części budowlanych z niebudowlanymi o takim charakterze, że związek ten jest trwały oraz jedynie z wykorzystaniem wszystkich połączonych elementów obiekt realizuje swoje funkcje. **Po tej dacie wzmocniono wymogi trwałości fizycznego i funkcjonalnego związku pomiędzy częściami budowlanymi i niebudowlanymi**, a warunek zapewnienia użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem (w miejsce „całości techniczno-użytkowej”) przesądził, że instalacje muszą pełnić wobec niego rolę służebną (zob. K. Radzikowski, Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości „budowli w budynku” w świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego w sprawie SK 48/15, ZNSA 5/2018 s. 49-50). Pomimo zmiany definicji obiektu budowlanego nie ma podstaw do twierdzenia, że aktualnie w przypadku budowli instalacje te nie podlegają już opodatkowaniu. Przedmiotem podatku jest budowla jako obiekt budowlany, a zatem budowla wraz z instalacjami, które warunkują normalne jej funkcjonowanie. Jeżeli na podstawie przeprowadzonego postępowania dowodowego można stwierdzić, że instalacja zapewnia możliwość funkcjonowania budowli, to zasadniczo powinna być traktowana jako części budowli, a nie odrębny przedmiot opodatkowania. Zatem wartość takich instalacji powinna być skumulowana z wartością pozostałych części budowli i być podstawą do naliczenia podatku od nieruchomości (zob. szerzej: L. Etel, Opodatkowanie instalacji zapewniających funkcjonowanie budowli zgodnie z jej przeznaczeniem, PPLiFS 2019/8 oraz R. Dowgier, L. Etel, G. Liszewski, B. Pahl, Podatki i opłaty lokalne. Komentarz, WKP 2020, pkt 12 i 14 komentarza do art. 1a u.p.o.l.) (tutaj wyrok NSA z dnia 22 lipca 2020 r. sygn. akt II FSK 1011/20, wyrok NSA z dnia 22 lipca

2020 r. sygn. akt II FSK 1064/20, wyrok NSA z dnia 22 lipca 2020 r., wyrok NSA z dnia 24 listopada 2020 r. sygn. akt II FSK 1317/20).

Odnutować również należy, że w zmienionej z dniem 28 czerwca 2015 r. definicja obiektu budowlanego zawartej w art. 3 pkt 1 u.p.b. wyłączono "urządzenia techniczne" z którymi obiekt budowlany ma stanowić "całość techniczno-użytkową". Powtórzyć wypada, że po zmianie definicji przez obiekt budowlany należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Budowlą więc podlegającą opodatkowaniu będzie obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

W tym ujęciu za budowlę na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości należy uznawać nie tylko części budowlane, ale również instalacje. Podkreślenia przy tym wymaga, że w myśl „Słownika języka polskiego” (pod red. M. Szymczaka, Warszawa 1978, tom I, s. 794) **pod pojęciem instalacji należy rozumieć zespół urządzeń technicznych (przewodów i sprzętu) służących do jednolitego celu.** Stosując zatem reguły wykładni językowej należy przyjąć, że pod pojęciem instalacji należy rozumieć również urządzenia. Nie ma tym samym podstaw do dokonania podziału stacji paliw na jej części budowlane oraz niebudowlane, jak czyni to spółka w swoim wniosku. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w art. 1a ust. 1 pkt 2 definicję budowli odnosi do ustawy Prawo budowlane.

Analizując powyższe przesłanki należy zauważyć, że ustawodawca nie sprecyzował na czym polega związanie urządzenia technicznego z obiektem budowlanym. W internetowym wydaniu Słownika Języka Polskiego ([www.sjp.pl](http://www.sjp.pl)) „**związany**” oznacza „mający związek, coś wspólnego z kimś, z czymś”, natomiast „związać — zwiazywać” oznacza między innymi: „wiązać, połączyć kilka rzeczy”, „odnieść coś do kogoś lub do czegoś”, „o substancjach lub ich składnikach: utworzyć jednorodną całość”, „zostać zastosowanym jako element łączący”.

Stacja paliw w załączniku do ustawy Prawo budowlane została zaliczona jako obiekt budowlany do kategorii XX. Wyszczególnione przez spółkę techniczne elementy obiektu nie zostały wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych, co jednak w analizowanym przypadku w żadnym stopniu nie zmienia ich kwalifikacji na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane pod pojęciem obiektu budowlanego należy rozumieć „budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych”. Na podstawie analizy niniejszego przepisu można wskazać, że stacja paliw jest obiektem budowlanym wzniesionym z użyciem wyrobów budowlanych. Technika, w jakiej wykonane zostały urządzenia techniczne wymienione we wniosku spółki nie stanowi przeszkody w zaliczeniu elementów tych do instalacji zapewniających możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Ustawa Prawo budowlane nie wskazuje bowiem, że elementy te (stanowiące instalację) muszą zostać wzniesione z wykorzystaniem materiałów budowlanych. W ustawie brak jest również podstaw do uznania za instalacje wyłącznie tych elementów, które wzniesione zostały

z wykorzystaniem wyrobów budowlanych (definicja obiektu budowlanego nie zawiera takiego powiązania, nie zostało ono także wskazane w definicji budowli).

W swoim wniosku spółka powołuje się na zmianę ustawy Prawo budowlane, jednak pamiętać należy, że celem uchwalonej nowelizacji ww. ustawy, było, jak wynika z uzasadnienia do projektu ustawy oraz uzasadnienia, zgłoszenia poprawki dotyczącej definicji obiektu budowlanego, uproszczenie i skrócenie procedury budowlanej, a nie zmiana zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Doprecyzowanie pojęcia obiektu budowlanego służy więc właściwemu wyznaczeniu zakresu przedmiotowego ustawy.

Wskazuje na to także treść uzasadnienia do ustawy z 20 lutego 2015 r. o zmianie ustawy - Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw oraz odpowiedzi Ministra Finansów na interpelacje poselskie w tej sprawie (nr 32306 oraz nr 33466).

Podobne stanowisko zajęła doktryna np. glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 czerwca 2015 r, sygn. II FSK 1353/15, dr hab. Bogumił Pahlá (Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych, Zeszyt 1, styczeń 2016 r), gdzie autor stwierdza między innymi, że „(...) ustawodawca nie wprowadził zmian do samej definicji budowli zawartej w art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. (...). W dalszym ciągu definiując termin "budowla" odsyła ona do pojęcia obiektu budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. (...) Ustawodawca wprawdzie nie używa już terminu "całość techniczno-użytkowa" niemniej jednak w dalszym ciągu wskazuje na obiekt budowlany jako "budowlę wraz z instalacjami". Na tej właśnie podstawie można wnioskować o "kompletności" obiektu budowlanego. Składa się on bowiem nie tylko z wyrobów o charakterze stricte budowlanym, ale również instalacji. Dowodzi to, że w dalszym ciągu obiekt budowlany powinien być postrzegany jako obiekt stanowiący całość techniczno- użytkową pomimo braku takiego zapisu. Obiektem budowlanym jest zatem taki obiekt, który spełnia swoje funkcje po technicznym i funkcjonalnym powiązaniu wszystkich elementów. Instalacje mają "zapewnić możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Oznacza to, że ustawodawca definiując obiekt budowlany szczególną uwagę przywiązuje do możliwości jego rzeczywistego wykorzystania”.

Elementy wymienione we wniosku jako urządzenia techniczne **nie pełnią funkcji służebnej wobec części budowlanej** tej stacji i organ podatkowy ustaleń tych nie kwestionuje. Nie zmienia to jednak faktu, iż **elementy te pełnią funkcję służebną wobec obiektu budowlanego, jakim jest stacja paliw**. Służebny charakter instalacji w stosunku do obiektu budowlanego wynika wprost z definicji zawartej w ustawie Prawo budowlane, wskazującej iż mają one zapewniać „możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”. Wyszczególnione we wniosku spółki elementy stacji, jako części składowe tej budowli, niewzniesione z użyciem materiałów budowlanych, stanowią, w rozumieniu odniesienia ustawy o podatkach i opłatach lokalnych do ustawy Prawo budowlane, jej instalacje, co wskazuje bezpośrednio na ich służebność wobec stacji paliw. Stacja paliw nie mogłaby realizować celu, do którego jest przeznaczona pozbawiona urządzeń technicznych, takich jak dystrybutory paliw i gazu.

W przywołanym wyroku (sygn. akt P 33/09), Trybunał Konstytucyjny wskazuje, „iż nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń

współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane”, a także „że o zakwalifikowaniu określonego obiektu jako budowli w rozumieniu u.p.b. może współdecydować treść innych regulacji prawnych, w tym także treść aktów podustawowych (...). Przepisy odrębne nierzadko precyzują bowiem znaczenie wyrażen występujących w prawie budowlanym lub rozważane wyrażenia wprost definiują. Nie sposób również wykluczyć sytuacji, w której wskazane przepisy będą stanowiły, iż dany obiekt jest albo nie jest budowlą (obiektem budowlanym) w ujęciu u.p.b.”

W świetle uzasadnienia wyroku NSA z dnia 9 lipca 2019r. i przywołanych w nim przepisów – dystrybutory paliw i gazu uznane zostały przez spółkę za urządzenie techniczne, które nie podlegają reżimowi Prawa budowlanego, co wyklucza możliwość ich opodatkowania.

Organ podatkowy nie podziela stanowiska spółki, bowiem na gruncie ustawy Prawo budowlane nie można przyjąć, że urządzenie techniczne nie może stanowić instalacji zapewniającej użytkowanie danego obiektu zgodnie z przeznaczeniem, tak samo jak nie można przyjąć, że urządzenia techniczne nie stanowią części składowej obiektu budowlanego – stacji paliw – wymienionego w załączniku do ustawy Prawo budowlane.

Prezentowany w doktrynie pogląd wskazuje, że „Analizując zasady opodatkowania instalacji niezbędnych do funkcjonowania budowli należy odnieść się do pojęcia „urządzenie budowlane” w rozumieniu Prawa budowlanego, które na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości jest definiowane jako budowla (zob. art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.). Zgodnie z art. 3 pkt 9 u.p.b. urządzeniem budowlanym jest urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki. Niektóre z urządzeń technicznych (związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem ) stanowią urządzenia budowlane. Wspólną ich cechą jest to, że każde z nich podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, gdyż wyczerpuje kryteria „podatkowej” definicji budowli. Posiadanie więc „statusu” urządzenia technicznego nie wyklucza rzeczy z kategorii przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości, a wręcz pozwala – w zależności od celu, któremu służy – zakwalifikować je do jednego z przedmiotów opodatkowania. Warto zwrócić uwagę na występujący w przytoczonej definicji zwrot „urządzenia instalacyjne” zapewniające możliwość użytkowania obiektu (budowli) zgodnie z jego przeznaczeniem.”<sup>5</sup> Wg. Autora „jest to pojęcie zbliżone albo nawet tożsame z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem z definicji obiektu budowlanego. /.../ W efekcie zarówno urządzenia budowlane stanowiące odrębne środki trwałe, jak też wchodzące w skład budowli (zwiększające jej wartość) podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W tym kontekście drugorzędne znaczenie ma okoliczność, czy dane urządzenie budowlane zostanie opodatkowane jako budowla, czy też instalacja niezbędna do jej funkcjonowania.”<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> L. Etel, *Opodatkowanie instalacji...*, Ibidem, s. 18.

<sup>6</sup> Tamże.

Tutejszy organ podatkowy potwierdza przytoczone powyżej stanowisko, wskazując, że istotne znacznie w przedmiotowym stanie faktycznym i prawnym ma jednak to, że budowla rozumiana jest jako obiekt kompletny, który wzniesiony został z wykorzystaniem wyrobów budowlanych, stanowi całość tylko wyłącznie z instalacjami, które to instalacje umożliwiają wykorzystanie tego obiektu zgodnie z przeznaczeniem. Fakt ten jednoznacznie potwierdza definicja budowli zawarta w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, która zawiera odesłanie nie do art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane (czyli definicji budowli w tejże ustawie), ale do definicji obiektu budowlanego (art. 3 pkt 1 ustawy jw.). „Zupełność (kompletność, zdatność do użytku) przedmiotu opodatkowania wynika ewidentnie z treści art. 3 pkt 1 p.b., do której ustawodawca odsyła w przepisach ustawy podatkowej. Gdyby było inaczej, w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. byłoby zawarte bezpośrednie odesłanie do art. 3 pkt 3 p.b. (definicja budowli). Umożliwiłoby to, nie w każdym jednak przypadku, „rozbiór” budowli na potrzeby opodatkowania. Sytuacja ta nie ma jednak miejsca w obecnym stanie prawnym, a co za tym idzie nie ma żadnych podstaw normatywnych, z wyjątkami przewidzianymi w ustawie, do tego, aby w podatku od nieruchomości „dzielić” rzeczy poprzez wyodrębnienie części budowlanych i instalacji, a co za tym idzie opodatkować wyłącznie pierwsze z nich” (B. Pahl, Opodatkowanie transformatorów, urządzeń rozdzielczych oraz baterii akumulatorów. Głosa do wyroku NSA z dnia 22 lipca 2020 r., sygn. akt II FSK 1064/20, Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych, marzec 2021).

Kluczowe znaczenie w tym zakresie ma definicja obiektu budowlanego, która odwołuje się nie do budowli, ale do budowli wraz z instalacjami. Nie ma podstaw do wyłączenia z definicji budowli na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości, instalacji, dzięki którym budowla ta może realizować cel, do którego jest przeznaczona. Brak definicji terminu „instalacje” w ustawie Prawo budowlane nie może stanowić o wyłączeniu spod tej definicji urządzeń mających charakter urządzeń technicznych. Podobnie w kwestii opodatkowania m.in. transformatorów, które w świetle obowiązujących przepisów oraz orzecznictwa, uznawane są za urządzenia techniczne, wypowiedział się NSA w wyroku z dnia 22 lipca 2020 r. (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” oraz „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”.

Reasumując, Prezydent Miasta Białegostoku na podstawie przedstawionego stanu faktycznego i w oparciu o obowiązujące przepisy prawa wskazuje, iż przedmiotowe dystrybutory paliw i gazu będą przedmiotem podatku od nieruchomości na podstawie art. 1a

ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane oraz art. 3 pkt 9 wskazanej ustawy.

### **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 Białymstoku (ul. H. Sienkiewicza 84, 15 – 950 Białystok), po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć się o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Dz.U. z 2019 r. poz. 2325 z późn. zm.).

Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres Prezydenta Miasta Białegostoku (ul. Słonimska 1, 15 – 950 Białystok).

z up. PREZYDENTA MIASTA

*Lucjan Karol Bielawski*  
Dyrektor Departamentu  
Finansów Miasta

### Otrzymuje:

1. (...)
2. a/a