



[REDACTED]

Wrocław, 07.12.2022 r.

[REDACTED]

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14b, art. 14c i art. 14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 z późn. zm.) w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1452 dalej upol),

po rozpatrzeniu wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego [REDACTED]

WE WROCŁAWIU, który wpłynął 9 września 2022 r. i został uzupełniony w dniu 15 września 2022r. w sprawie:

określenia kwalifikacji nowo wybudowanego obiektu budowlanego jako budynku lub jako budowli wg definicji legalnych budynku i budowli zawartych w art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 upol

organ podatkowy uznaje stanowisko wnioskodawcy za:

- 1. prawidłowe i stwierdza, że: nowo wybudowany obiekt budowlany modułowy, o konstrukcji stalowej, posadowiony na żelbetowych stopach fundamentowych, wyposażony w instalacje i przyłącza sieci elektroenergetycznej, wodociągowej, kanalizacji sanitarnej, ciepłej, oraz dach w formie wierzchniej konstrukcji osłaniającej**

wydzielone wnętrze i przegrody budowlane, pozwalające wyodrębnić pomieszczenia, w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podlega opodatkowaniu jako budynek.

UZASADNIENIE

W dniu 09.09.2022 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek (uzupełniony w dniu 15.09.2022r.) [REDAKTOWANE]

[REDAKTOWANE] WE WROCŁAWIU z siedzibą jw., o udzielenie pisemnej interpretacji w sprawie określenia kwalifikacji nowo wybudowanego obiektu budowlanego jako budynku czy jako budowli.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny.

Na terenie [REDAKTOWANE] we Wrocławiu przy ul. [REDAKTOWANE] w pierwszym kwartale 2022r. został wybudowany nowy obiekt budowlany jako tymczasowa siedziba [REDAKTOWANE]. Obiekt ten uzyskał pozwolenie na użytkowanie zgodnie ze stanowiskiem [REDAKTOWANE] we Wrocławiu z dnia 28.02.2022r. i został przekazany komisyjnie [REDAKTOWANE] na podstawie protokołu odbioru końcowego z dnia 02.03.2022r. po zgłoszeniu wykonania zadania z dnia 28.02.200r. przez wykonawcę robót.

Przedmiotowy obiekt jest jednokondygnacyjny, niepodpiwniczony, modułowy, posiada instalacje i przyłącza oraz związane z nimi sieci: elektroenergetyczne, wodociągowe, kanalizacji sanitarnej, ciepłne. Obiekt jest zlokalizowany na terenie zamkniętym, na zagospodarowanej działce z wewnętrznym układem dróg i parkingów, połączonych z drogą publiczną istniejącymi zjazdami.

Główny układ konstrukcji nośnej obiektu jest konstrukcją stalową w technologii modułowej, w której siły pionowe oraz poziome przenoszone są przez wzajemnie sztywny układ ram stalowych. Posadowienie obiektu jest wykonane jako bezpośrednie w postaci prefabrykowanych żelbetowych stóp fundamentowych ze słupkami stanowiącymi bezpośrednie podparcie dla stalowej konstrukcji nośnej.

Obiekt zalicza się do tymczasowych obiektów budowlanych, brak mu w sensie technicznym trwałego powiązania z gruntem, może być przeniesiony w inne miejsce lub rozebrany. Przeznaczony jest do czasowego użytkowania w okresie krótszym od jego trwałości technicznej.

Zdaniem Wnioskodawcy ww. obiekt winien zostać zakwalifikowany jako „budynek”, ponieważ przemawiają za tym następujące przesłanki:

- obiekt nie jest trwale związany z gruntem (w sensie technicznym jest związany ze stopami fundamentowymi za pomocą kotew), ale jest związany na tyle stabilnie, że zapewnia możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym mogącym go zniszczyć lub spowodować przesunięcie, przemieszczenie na inne miejsce,
- obiekt posiada przegrody budowlane tj. wyodrębnione pomieszczenia oraz ciąg komunikacyjny. Obiekt ma 186,93 m² powierzchni użytkowej;
- obiekt posiada fundamenty opisane wyżej,

- obiekt posiada „dach” zdefiniowany, w znaczeniu potocznym, jako: wierzchnia konstrukcja osłaniająca wydzielone wnętrze.

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowo-administracyjnego, organ podatkowy stwierdził że:

stanowisko Wnioskodawcy, w myśl którego nowo wybudowany obiekt budowlany modułowy, o konstrukcji stalowej, posadowiony na żelbetowych stopach fundamentowych, wyposażony w instalacje i przyłącza sieci elektroenergetycznej, wodociągowej, kanalizacji sanitarnej, ciepłej, oraz dach w formie wierzchniej konstrukcji osłaniającej wydzielone wnętrze i przegrody budowlane, pozwalające wyodrębnić pomieszczenia, stanowi budynek w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – **jest prawidłowe.**

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

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

Przepis art. 1a ust. 1 upol zawiera definicję użytych w ustawie pojęć, zgodnie z którą:

- budynek to 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.
- budowla to 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 w świetle definicji zawartej w art. 3 pkt 1,2,3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane jako 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.

Z kolei za budynek należy rozumieć taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Natomiast za budowlę należy rozumieć 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, 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 i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Mając na uwadze treść art. 1a ust. 1 pkt 1 upol, aby uznać dany obiekt budowlany za budynek musi on:

1. być trwale związany z gruntem, jeszcze
2. być wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych,
3. posiadać fundamenty, oraz
4. dach.

Ustawodawca wymaga zatem aby wszystkie ww. cechy spełnione były łącznie. Brak choćby jednej z nich powoduje, że niemożliwe jest zakwalifikowanie danego obiektu jako budynku.

Ponadto, wykazanie przez organ podatkowy, iż dany obiekt spełnia kryteria budynku, uniemożliwia uznanie go za budowlę w rozumieniu przepisów upol, gdyż ta jest obiektem budowlanym niebędącym budynkiem lub obiektem małej architektury, na co słusznie zwrócił uwagę Trybunał Konstytucyjny wyroku z dnia 13 grudnia 2017 r. (sygn. akt SK 48/15). Oznacza to, że obiekt budowlany cechujący się wszystkimi elementami, które ustawa o podatkach i opłatach lokalnych przypisuje budynkowi nie może podlegać opodatkowaniu jak budowla.

W ww. wyroku Trybunał Konstytucyjny zaznaczył, że: „Przedmiotem zapadłego rozstrzygnięcia nie było natomiast w zasadzie zagadnienie rozgraniczenia pojęć budynku i budowli, jednak nie ulegało wątpliwości, że w przekonaniu Trybunału, zarówno na gruncie prawa budowlanego, jak i na gruncie ustawy o podatkach lokalnych żaden budynek nie może być jednocześnie budowlą, a żadna budowla nie może być jednocześnie budynkiem, przy czym pierwszeństwo ma zawsze kwalifikacja danego obiektu jako budynku”.

Niezbędnym elementem konstrukcji budynku jest posiadanie dachu. Podstawową funkcją dachu jest zabezpieczenie wnętrza obiektu i znajdujących się w nim rzeczy przed czynnikami atmosferycznymi. Jest on konstytutywną cechą każdego budynku. Nie ma przy tym znaczenia jego stan techniczny i rodzaj materiału, z którego jest wykonany.

Samo pojęcie dachu wydaje się na gruncie języka polskiego oczywiste. W wyroku WSA w Gliwicach z 10.11.2010 r. (sygn. akt I SA/GI 758/10) stwierdzono, że: "Dach to nakrycie budynku, wierzchnia część osłoniętego wnętrza, część budynku ograniczająca go od góry, niezależnie od konstrukcji czy użytych do jego wybudowania materiałów. Budynek posiada dach do momentu jego usunięcia, demontażu, rozbiórki".

Zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 1 upol, aby uznać dany obiekt budowlany za budynek musi on być wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych.

Przegrody budowlane zazwyczaj utożsamia się ze ścianami. W orzecznictwie zwracano uwagę na istotną zmianę treści regulacji w stosunku do stanu prawnego sprzed 1.01.2003 r. W wyroku WSA w Olsztynie z 18.09.2008 r. (sygn. akt I SA/OI 294/08) stwierdzono, iż przed tym dniem wystarczyło, żeby dany obiekt miał "ściany lub słupy albo filary". Tak więc za budynek należało uznać w poprzednim stanie prawnym np. obiekt składający się z dachu umocowanego na dwóch słupach. Obecnie, po 1.01.2003 r. tego rodzaju obiekty nie spełniają definicji

budynku ze względu na to, że nie posiadają przegród budowlanych wydzielających je z przestrzeni. W związku z tym różnego rodzaju wiaty, jako obiekty bez tych przegród (ścian), nie mogą być opodatkowane podatkiem od nieruchomości jako budynki.

W wyroku WSA w Łodzi z 22.04.2009 r. (sygn. akt I SA/Łd 1325/08) sąd uznał, że pojęcie przegród budowlanych ograniczone jest do płaszczyzn pionowych. W ocenie sądu przegrody mają powodować wydzielenie budynku z przestrzeni. Pogląd ten został wyrażony na tle stanowiska podatnika, który wskazywał, iż w stropach i sufitach są dziury. Oznaczać to miałyby jego zdaniem, iż obiekt nie jest wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych.

W serii wyroków WSA w Poznaniu z 15.12.2010 r. (sygn. akt III SA/Po 354-357/10) sąd za uprawniony przyjął pogląd, iż przegrodami budowlanymi nie muszą być ściany "pełne". Mogą one mieć charakter częściowy, a tym samym mogą to być np. kraty, przegrody ruchome służące komunikacji lub ściany parawanowe.

Na podatkowoprawną klasyfikację obiektu budowlanego wpływa także ustalenie sposobu związania z gruntem. Za budynek może bowiem być uznany obiekt, który jest trwale z gruntem związany. Brak tej cechy nie pozwala na uznanie danej rzeczy za budynek na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Przez trwałe związanie z gruntem należy rozumieć takie połączenie obiektu z gruntem, które ma charakter techniczno - użytkowy, uwzględniający z jednej strony związek budynku z podłożem, a z drugiej to, że jako konstrukcja przestrzenna musi opierać się czynnikom mogącym zniszczyć jego konstrukcję ustawioną na fundamencie - wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 kwietnia 2014 r. (sygn. akt II FSK 895/12).

Oznacza to, że w językowym znaczeniu przez „trwałe związanie” rozumieć należy takie połączenie, które powinno mieć charakter fizyczny, a nie prawny. W niniejszej sprawie fundamenty w postaci stóp i płyt żelbetowych zapewniają trwałą więź z gruntem.

Zatem pojęcie, „trwałe związanie z gruntem” oznacza, że obiekt budowlany ma fundamenty będące poniżej linii terenu i że te fundamenty połączone są trwale z obiektem budowlanym. Zgodnie z art. 48 Kodeksu cywilnego część składową gruntu stanowi m.in. budynek trwale z nim związany. W świetle zaś art. 47 § 2 k.c. częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego. Zatem, za trwale związany z gruntem należy uznać budynek, którego nie można od gruntu odłączyć bez jego uszkodzenia oraz obiekt, który nie jest wzniesiony do tzw. przemijającego użytku, czyli nie jest obiektem tymczasowym.

Pojęcie to należy rozumieć w ten sposób, że obiekt budowlany jest na tyle stabilnie na gruncie posadowiony, że opiera się czynnikom zewnętrznym mogącym go zniszczyć, spowodować przesunięcie czy przewrócenie. Nie wyklucza się możliwości uznania za trwale związany z gruntem fakt, że dany obiekt może być przeniesiony w inne miejsce. Tak więc obiekt magazynowy, którego konstrukcja przytwierdzona jest do fundamentu np. śrubami może być uznany za trwale związany z gruntem, a co za tym idzie może być traktowany jako budynek w rozumieniu przepisów prawa podatkowego. Podobny tok rozumowania przyjął skład orzekający Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie w wyroku

z dnia 22 listopada 2012 r. (sygn. akt VII SA/Wa 612/12). Zdaniem sądu okoliczność, że obiekt jest przestawny, a stopa fundamentowa ustawiana powierzchniowo nie oznacza, że nie jest trwale związany z gruntem.

Warto zauważyć, że dla przyjęcia trwałego związania z gruntem nie ma znaczenia wielkość zagłębienia w gruncie. Istotne jest, czy posadowienie jest na tyle trwałe, że opiera się czynnikom mogącym zniszczyć ustawioną na nim konstrukcję.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 5 listopada 2019 r. (sygn. akt I SA/Gl 114/19) stwierdził, iż o tym, czy obiekt budowlany jest trwale związany z gruntem nie przesądza sposób w jaki posadowiono go w gruncie czy na gruncie, jak również technika w jakiej tego dokonano. O trwałym bądź nietrwałym związaniu obiektu budowlanego gruntem nie decyduje też technologia wykonania fundamentu oraz możliwości techniczne przeniesienia tego obiektu w inne miejsce. Podstawowe znaczenie ma ustalenie, czy posadowienie jest na tyle trwałe, że opiera się czynnikom mogącym zniszczyć ustawioną na nim konstrukcję i zapewnia bezpieczeństwo. Skład orzekający stwierdził ponadto, że np. przykręcenie śrubami elementów konstrukcyjnych, tworzących szkielet garażu do betonowej płyty fundamentowej powoduje trwałe połączenie podwaliny obiektu z betonowym fundamentem. W innym wyroku WSA w Gliwicach z dnia 15.01.2019 r. (sygn. akt I SA/Gl 843/18) sąd stwierdził: „Przy obecnym stanie techniki, co jest powszechnie wiadome, istnieje już możliwość przenoszenia całych budynków w inne miejsce, bez uszczerbku ich konstrukcji. Trudno zatem w oderwaniu od rzeczywistości, wywodzić przy obecnym poziomie technicznego zaawansowania technik budowlanych, iż w sytuacji istnienia realnej możliwości przeniesienia danego obiektu w inne miejsce (nawet w całości), nie będzie spełniony warunek jego trwałego związania z gruntem”.

Powyższe tezy z orzecznictwa sądowoadministracyjnego potwierdzają odejście od cywilistycznej koncepcji części składowych gruntu przy dokonywaniu oceny czy budynek jest trwale związany z gruntem w rozumieniu podatkowym. Jednym z pierwszych wyroków był wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 7 kwietnia 2017 r. (sygn. akt II FSK 630/15), w którym stwierdzono, że użyte w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol i art. 3 pkt 2 Prawa budowlanego określenie „trwale związane z gruntem” nie powinno być rozumiane w znaczeniu, o którym mowa w art. 47 § 2 i 3 Kodeksu cywilnego (dalej Kc) w związku z art. 48 Kc, lecz w znaczeniu językowym. Oznaczało to odejście od rozumienia pojęcia trwałego związania z gruntem jako części składowej, której odłączenie powoduje trwałe uszkodzenie konstrukcji. Od tego momentu sądy coraz częściej orzekały, iż budynkiem jest obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, tj. jego konstrukcja opiera się czynnikom atmosferycznym.

Również Naczelny Sąd Administracyjny wyrażał podobne stanowisko. Dla przykładu w wyroku z 10 kwietnia 2019 r. (sygn. akt II OSK 1327/17) NSA stwierdził, że obiekty trwale związane z gruntem to obiekty posadowione w taki sposób, by były odporne na działanie warunków atmosferycznych, w tym podmuchów wiatru, w sposób zapewniający im stabilność.

Wspólnym mianownikiem tych wszystkich wyroków jest stanowisko, że dla spełniania przesłanki trwałego związania z gruntem obiektu budowlanego a tym samym przesłanki definicji budynku, nie jest już wymagane uszkodzenie jego

konstrukcji przy próbie odłączenia od gruntu lecz tylko stawianie czynnego oporu warunkom atmosferycznym.

Odrębną, od trwałego związania z gruntem, cechą budynku jest fundament. Pojęcie to, podobnie jak pozostałe wyróżniki wskazane w art. 1a ust. 1 pkt 1 upol, nie jest zdefiniowane. Przyjąć trzeba, że fundament stanowi element budynku, który przekazuje na podłoże gruntowe całość obciążeń obiektu budowlanego. Jednocześnie ma zapewnić trwałość konstrukcji poprzez uniemożliwienie jej przesunięcia czy zniszczenia przez działanie sił przyrody.

Pod pojęciem fundamentów należy rozumieć każdy ich rodzaj. Pojęcie "trwałego związania z gruntem" oznacza zarówno posiadanie przez obiekt budowlany fundamentów, które są usytuowane poniżej poziomu terenu (wkopane w grunt), jak i trwałego związania fundamentów z obiektem budowlanym.

Zgodnie z wyjaśnieniami udzielonymi przez Departament Architektury i Budownictwa Ministerstwa Infrastruktury przy piśmie z dnia 16 kwietnia 2004 r., znak: BA3m-022-50/2977/04, "fundamenty mogą być wykonywane z bardzo różnych materiałów, takich jak: drewno, beton, kamień itd. Mogą też być w różny sposób wykonane np.: murowane lub układane z elementów prefabrykowanych, monolityczne, płytowe (wylewka betonowa), jak również mogą być fundamenty posadowione na różnych poziomach lub mogą być typu głębokiego (pale)".

Wobec powyższego, w przypadku gdy dany obiekt budowlany posiada wszystkie elementy normatywne budynku – jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, posiada fundamenty oraz dach, to powinien być w ten sposób traktowany na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Nie może być jednocześnie zaliczany do innej kategorii obiektu budowlanego.

Ponadto, w literaturze oraz w orzecznictwie sądów administracyjnych (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 maja 2010 r., sygn. akt II FSK 2019/09) utrwalił się pogląd, że zaliczenie konkretnego obiektu do budowli wymaga stwierdzenia, czy został on wymieniony w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, a jeżeli nie, to czy jest on podobny do obiektów w nim wymienionych i jednocześnie nie ma cech pozwalających na zaliczenie go do budynków lub obiektów małej architektury.

Reasumując, ww. nieruchomość wypełnia ustawową definicję budynku, ponieważ spełnia łącznie poniższe przesłanki:

- jest trwale związana z gruntem,
- jest wydzielona z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych,
- posiada fundamenty,
- posiada dach.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnie - podatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy, przedstawionego we wniosku, wydana interpretacja nie będzie miała zastosowania.

Pouczenie:

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

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej 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.

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 (art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej).

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018r., poz. 1302 z późn. zm). Skargę wnosi się, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art. 54 § 1 i § 2 cytowanej wyżej ustawy).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędów wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Z UP. PREZYDENTA
Izabela Piekelnik
IZABELA PIEKELNIK
DYREKTOR WYDZIAŁU
PODATKÓW I OPŁAT

Otrzymują:

1. [REDACTED]

2. aa