



ul. _____

WPO-DNT-310.1.6.2025.JF
Kod podatnika

Wrocław 20 listopada 2025r.

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 2025 r. poz. 111 ze zm.) w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707 dalej UPOL), po rozpatrzeniu wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego spółki _____ Sp. z o.o., który wpłynął do tut. organu w dniu 20 sierpnia 2025 roku w związku z zadanymi pytaniami czy w stanie prawnym, obowiązującym od 1 stycznia 2025 roku:

1. Pylon informacyjny
2. Fundamenty pod zbiorniki
3. Fundament

stanowią budowle podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości

uznaje stanowisko Strony w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości w opisanym stanie faktycznym w zakresie:

Ad 1. Pylonu informacyjnego – **za nieprawidłowe**

Ad 2. Fundamentów pod zbiornik – **za nieprawidłowe**

Ad 3. Fundamentu pod maszyny i urządzenia – **za nieprawidłowe**

UZASADNIENIE

W dniu 20.08.2025r. (data wpływu do urzędu) podatnik złożył wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej.

Opis stanu faktycznego

Wnioskodawca prowadzi działalność polegającą m.in. na wynajmie i zarządzaniu nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi. Spółka jest właścicielem nieruchomości zlokalizowanej na terenie Wrocławia, przy _____, która funkcjonuje jako centrum logistyczne (dalej: Centrum logistyczne), wykorzystywane przez różne podmioty gospodarcze prowadzące działalność na tym terenie, tj. najemców.

Na terenie Centrum logistycznego znajduje się m. in. pylon informacyjny, zlokalizowany przy wjeździe na teren Centrum logistycznego, w pobliżu ogrodzenia i głównej drogi wewnętrznej.

Pylon informacyjny zawiera wyłącznie nazwę i adres Centrum logistycznego, nazwy podmiotów wynajmujących przestrzeń magazynową oraz numery hal magazynowych,

w których dany podmiot posiada przestrzeń magazynową, co ułatwia orientację i dojazd kontrahentów oraz dostawców. Informacje znajdujące się na pylonie informacyjnym nie zawierają elementów charakterystycznych dla identyfikacji wizualnej danych najemców, takich jak logotypy, slogany reklamowe, czy charakterystyczne czcionki. Pylon informacyjny nie promuje usług ani towarów. Pylon informacyjny pełni wyłącznie funkcję informacyjną i organizacyjną, tj. wskazuje, jakie podmioty znajdują się na terenie nieruchomości, a także ułatwia orientację na terenie Centrum logistycznego.

Spółka zadeklarowała do opodatkowania podatkiem od nieruchomości pylon informacyjny w ramach pozycji o nazwie „MASZTY NA FLAGI I PYLON” o łącznej wartości _____ zł, na którą składa się wartość:

- pylonu informacyjnego oraz
- masztów flagowych.

Spółka wskazuje, że maszty flagowe nie stanowią przedmiotu niniejszego wniosku.

Na terenie Centrum logistycznego znajdują się również gotowe zbiorniki LPG „_____” stanowiące własność innego podmiotu gospodarczego niż Spółka. Zbiorniki nie zostały wzniesione (wybudowane) na terenie Centrum logistycznego, ale zostały wyprodukowane w zakładzie produkcyjnym, a następnie dostarczone oraz posadowione na miejsce ich przeznaczenia. Zbiorniki postawione są na zaprojektowanych i wcześniej wykonanych płytach betonowych/fundamentach. Fundamenty pod zbiorniki zostały wykonane przez Wnioskodawcę. Fundamenty pod zbiorniki stanowią płyty betonowe posadowione pod każdą podporą zbiornika, osadzone na warstwie drobnego kruszywa. Teren, na którym znajdują się zbiorniki wraz z fundamentami pod zbiorniki, jest wydzielony poprzez ogrodzenie z siatki.

Spółka zadeklarowała fundamenty pod zbiorniki do opodatkowania podatkiem od nieruchomości w ramach obiektu o nazwie „FUNDAMENTY POD MASZYNY I URZĄDZENIA” o wartości wynoszącej _____ zł.

Na ww. wartość obiektu o nazwie „FUNDAMENTY POD MASZYNY I URZĄDZENIA” składa się również wartość żelbetowego fundamentu, który został wykonany na terenie Centrum logistycznego z zamiarem posadowienia na nim agregatu

prądotwórczego, który to agregat nie został dotychczas posadowiony na fundamencie.

Fundament składa się z płyt żelbetowych, ułożonych w poziomie i wykonanych w sposób umożliwiający równomierne rozłożenie obciążeń. Pomiędzy płytami widoczne są szczeliny dylatacyjne, pozwalające na pracę materiału przy zmianach temperatury. Powierzchnia Fundamentu wskazuje na to, że od momentu wykonania nie znajdował się na nim żaden obiekt, w szczególności maszyna lub urządzenie techniczne.

Spółka wskazuje również, że na ww. wartości obiektu o nazwie „FUNDAMENTY POD MASZYNY I URZĄDZENIA” składa się także wartość fundamentów pod stację odparowania i redukcji ciśnienia gazu płynnego (stanowiącą własność podmiotu zewnętrznego). Spółka wskazuje, że obiekty te nie stanowią przedmiotu niniejszego wniosku.

W związku z przedstawionym powyżej opisem stanu faktycznego Wnioskodawca zwrócił się z pytaniami:

1. Czy w stanie prawnym obowiązującym od 01 stycznia 2025 r. roku pylon informacyjny stanowi budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ?
2. Czy w stanie prawnym obowiązującym od 01 stycznia 2025 r. fundamenty pod zbiorniki stanowią budowle podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ?
3. Czy w stanie prawnym obowiązującym od 01 stycznia 2025 r. fundament stanowi budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ?

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że:

1. Pylon informacyjny, o którym mowa w przedstawionym stanie faktycznym, w stanie prawnym obowiązującym od 01 stycznia 2025 r. nie stanowi budowli podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
2. Fundamenty pod zbiorniki, o którym mowa w przedstawionym stanie faktycznym, w stanie prawnym obowiązującym od 01 stycznia 2025 r. nie stanowią budowli podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
3. Fundament, o którym mowa w przedstawionym stanie faktycznym, w stanie prawnym obowiązującym od 01 stycznia 2025 r. nie stanowi budowli podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W uzasadnieniu swojego stanowiska Wnioskodawca podniósł, że myśl art. 1 a ust. 1 pkt. 2 lit. a UPOŁ za budowlę uznaje się obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w Załączniku nr 4 do UPOŁ (dalej: Załącznik nr 4), wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem — wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w UPOŁ. Załącznik nr 4 do UPOŁ zawiera zamknięty (enumeratywny) katalog budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Oznacza to, że opodatkowaniu podlegają wyłącznie obiekty wprost wymienione w tym załączniku, bez możliwości rozszerzającej interpretacji.

W świetle przedstawionego stanu faktycznego szczególnie istotne znaczenie ma pozycja 25. Załącznika nr 4, w którym wymieniono „wolno stojące: wieża, maszt,

oświetlenie zewnętrzne oraz wolno stojące trwale związane z gruntem: instalacja przemysłowa inna niż wymieniona w załączniku, tablica reklamowa, urządzenie reklamowe".

W poz. 25. Załącznika nr 4 wskazano wprost „urządzenia reklamowe” czy też „tablice reklamowe” - ale nie informacyjne.

Wnioskodawca stwierdził, że ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera definicji „urządzenia reklamowego”, „tablic reklamowych” czy też „reklamy”. W związku z czym, mając na uwadze powszechnie przyjęte zasady wykładni prawa podatkowego, w takiej sytuacji należy sięgnąć do słownikowej definicji tego pojęcia. W myśl słownika języka polskiego PWN słowo „reklama” oznacza „1. działanie mające na celu zachęcenie potencjalnych klientów do zakupu konkretnych towarów lub do skorzystania z określonych usług”; 2. „plakat, napis, ogłoszenie, krótki film itp. służące temu celowi. Z kolei zgodnie z wielkim słownikiem języka polskiego WSJP przez „reklamę należy rozumieć „przekaz mający formę tekstu, nagrania dźwiękowego lub wideo albo formę graficzną, poprzez który nadawca zachęca odbiorców albo klientów do korzystania z jakichś usług lub kupowania czegoś. Natomiast przez słowo „informacyjny” należy rozumieć „taki, który daje konkretne informacje na jakiś temat”. Jednocześnie zgodnie ze słownikiem języka polskiego PWN słowo „informacja” oznacza „1. „to, co powiedziano lub napisano o kimś lub o czymś, także zakomunikowanie czegoś»”.

W ocenie Spółki pylon informacyjny nie ma charakteru reklamowego. Na potwierdzenie swojego stanowiska Wnioskodawca powołał orzecznictwo sądów administracyjnych, m. in. wyrok NSA we Wrocławiu z dnia 14 listopada 2002 r., sygn. I SA/Wr 4097/01, w którego uzasadnieniu sąd stwierdził cyt.: "celem reklamy jest przekazywanie informacji o towarach/ usługach/ i nakłanianie potencjalnych klientów do ich nabycia. Polega ona głównie na prezentowaniu danego towaru, danej usługi, ewentualnie marki /oznakowania produktu lub producenta/, cech jakościowych, użytkowych lub konsumpcyjnych, zalet technicznych, estetycznych lub zdrowotnych, rozwiązań nowoczesnych, modnych czy nawet prowokujących, aby skłonić jak największą liczbę potencjalnych nabywców do zakupu /do korzystania z usługi/. Od strony przedmiotowej można rozróżniać: reklamę towaru, reklamę usługi, reklamę marki. Natomiast informacja, zgodnie ze Słownikiem języka polskiego to dane dotyczące określonej rzeczy, fakty, na których można się oprzeć, określony stan rzeczy. Jej funkcją jest przede wszystkim przedstawienie rzeczy/towarów, firmy/, tak jak się one faktycznie, rzeczywiście, w istocie swojej mają. Informacja, w przeciwieństwie do reklamy, jest pozbawiona wszelkich elementów zachęty do kupna, aprobaty opisywanego towaru, firmy, chwalenia czegoś lub kogoś. Ulotkę podającą ceny towarów oraz adresy sklepów, w których można nabyć oferowany towar za oferowaną cenę, uznać należy za ulotkę informacyjną. Jeżeli zawiera ona jednak elementy wartościujące /oceniające/, zachęcające do zakupów tych towarów, będzie miała charakter reklamowy". Natomiast w wyroku WSA w Gdańsku z dnia 12 grudnia 2012 r., sygn. akt I SA/Gd 943/12, Sąd wskazał, że cyt.: „urządzenia — pylon, wieża oraz tablica informacyjna - jakkolwiek stanowią trwale związane z gruntem urządzenia (i w tym zakresie Sąd podziela stanowisko organów podatkowych), to jednak nie mają charakteru reklamowego, a jedynie informacyjny, co jednoznacznie

wyklucza te urządzenia z definicji budowli w rozumieniu art. 3 pkt. 3 ustawy Prawo budowlane, a tym samym wyłącza je spod opodatkowania podatkiem od nieruchomości (art. 2 ust. 1 pkt. 3 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt. 2 UPOL).".

Ponadto, Spółka podkreśla, że pylon informacyjny nie został wprost wymieniony jako budowla w Załączniku nr 4 do UPOL. Ponadto nie jest podobny do żadnego z obiektów, wymienionych w Załączniku nr 4 jako budowle. W tym kontekście Spółka wskazuje, że pylon informacyjny nie stanowi tablic reklamowych czy urządzeń reklamowych.

Biorąc pod uwagę powyższe, w opinii Spółki : objęty wnioskiem pylon informacyjny nie ma charakteru reklamowego, a jedynie informacyjny oraz nie stanowi „tablicy reklamowej, urządzenia reklamowego” wskazanego w poz. 25. Załącznika nr 4 do UPOL. - tym samym, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r. nie stanowi budowli i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W zakresie opodatkowania fundamentów pod zbiorniki oraz fundamentu pod agregat Wnioskodawca podnosi, iż w myśl art.1a ust. 1 pkt. 2 lit. e UPOL za budowlę uznaje się 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 UPOL. Jednoczenie w definicji budowli ustawodawca nie wskazał „fundamentów” jako obiektu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (wymienione zostały jedynie fundamenty pod maszyny i urządzenia techniczne).

W uzasadnieniu nowelizacji upol Ministerstwo Finansów w przypadku fundamentów wskazało, że „Są to fundamenty dedykowane pod konkretny rodzaj maszyn oraz urządzeń technicznych w celu przenoszenia na grunt obciążeń generowanych podczas prac tych maszyn lub urządzeń technicznych. Fundamenty te nie są częścią składową budynku lub innej budowli (która może składać się z innego fundamentu będącego jej częścią składową), tylko stanowią odrębną budowlę (..)”. (str. 15-16). Dodatkowo, MF wyjaśniło, że urządzenia techniczne wskazane z nazwy w UPOL to przykładowo: elektrownia wiatrowa, elektrownia jądrowa i elektrownia fotowoltaiczna, biogazownia rolnicza, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linowa, wyciąg narciarski, skocznia. Ministerstwo Finansów podkreśliło również, że „Rodzaje tych obiektów zostały przeniesione z ustawy — Prawo budowlane lub zostały wskazane w celu zachowania konsensusu w zakresie ich opodatkowania wypracowanego przez orzecznictwo sądów administracyjnych.” (por. str. 14 Uzasadnienia nowelizacji).

Tym samym, w opinii spółki za budowlę mogą zostać uznane wyłącznie fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, a nie jakiegokolwiek fundamenty.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera definicji „maszyny”, czy „urządzenia technicznego”. W związku z czym, mając na uwadze powszechnie przyjęte zasady wykładni prawa podatkowego, w takiej sytuacji należy sięgnąć do słownikowej definicji tego pojęcia. W myśl wielkiego słownika języka polskiego słowo

maszyna to „urządzenie składające się z połączonych ze sobą mechanizmów wykonujące określoną pracę”. Zgodnie ze słownikiem języka polskiego PWN przez maszynę należy rozumieć „urządzenie zawierające mechanizm lub zespół współdziałających mechanizmów, służące do przetwarzania energii albo do wykonywania określonej pracy”.

Z kolei w myśl słownika języka polskiego PWN słowo „urządzenie” oznacza „«mechanizm lub zespół mechanizmów, służący do wykonania określonych czynności»”. Z kolei słowo „techniczny” należy rozumieć jako „1. «odnoszący się do techniki jako dziedziny wiedzy»; 2. «używany przy kreśleniu projektów maszyn, urządzeń, rozwiązań architektonicznych, planów, map itp.»; 3. «dotyczący techniki wykonywania jakiejś czynności lub sposobu realizacji czegoś”.

W orzecznictwie sądów administracyjnych podkreśla się, że urządzenia techniczne mogą pełnić funkcję zamiany, czy też wytwarzania energii. Tak przykładowo wskazano w prawomocnym wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 28 kwietnia 2021 r., sygn. akt I SA/Sz 216/21, zgodnie z którym „Funkcję taką (zamiany czy wytwarzania energii) pełnią natomiast wymienione w omawianym przepisie urządzenia techniczne, których części budowlane stanowią budowle. Ustawodawca przykładowo wymienił kotły i piece, które służą do wytwarzania energii cieplnej oraz elektrownie wiatrowe i elektrownie jądrowe, które służą do wytwarzania energii elektrycznej”. Podobnie wskazano w prawomocnym wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 7 maja 2023 r., sygn. akt I SA/Gd 1071/22.

W opinii Wnioskodawcy Zbiorniki na gaz „ ” nie mają charakteru maszyny, czy urządzenia technicznego, stanowią gotowe elementy (w istocie pojemniki), w których w sposób bezpieczny przechowywany jest gaz LPG. Zbiorniki nie stanowią skomplikowanych mechanizmów, nie posiadają mechanizmów wykonujących pracę, ani nie przetwarzają gazu w energię cieplną czy elektryczną. Ponadto, zbiorniki nie są podobne do ww. wymienionych kotłów, pieców, elektrowni wiatrowych czy jądrowych. Tym samym, trudno uznać, że zbiorniki stanowią maszyny czy urządzenia techniczne.

Podsumowując, w ocenie Spółki, w przypadku fundamentów pod zbiorniki nie został spełniony warunek wynikający z definicji budowli (art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. e upol), zgodnie z którym za budowlę uznaje się fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne. w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r. fundamenty pod zbiorniki nie stanowią budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. e UPOU i nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Fundament, podobnie jak fundamenty pod zbiorniki, nie odpowiada charakterystyce fundamentów pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne wskazanych w art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. e UPOU.

Za budowlę mogą bowiem zostać uznane wyłącznie fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, a nie jakiegokolwiek fundamenty. Fundament stanowi płyty fundamentowe wykonane z zamiarem posadowienia na nich agregatu prądotwórczego, który dotychczas nie został na nim posadowiony. Zatem z tego

wzglądu Fundament nie może zostać uznany za budowlę w rozumieniu przepisów upol obowiązujących od 1 stycznia 2025 r.

Tym samym, skoro na fundamencie nie znajduje się żadna maszyna ani urządzenie techniczne, to w ocenie Spółki, w przypadku fundamentu nie został spełniony warunek wynikający z definicji budowli (art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. e UPOL), zgodnie z którym za budowlę uznaje się fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne.

Mając na uwadze powyższe, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r. fundament nie stanowi budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. e UPOL i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Spółka, po wezwaniu do uzupełnienia braków formalnych, w pśmie z dnia 30.10.2025 r., wskazała, że pylon jest trwale związany z gruntem. Konstrukcja pylonu jest osadzona na betonowej stopie fundamentowej, do której zamocowano metalowe wsporniki. Wsporniki są przytwierdzone do fundamentu za pomocą śrub kotwiących. Pylon jest przykręcony do tych wsporników.

Po rozpatrzeniu wniosku Prezydent Miasta Wrocławia wyjaśnia, co następuje:

Ad 1.

Analiza stanu faktycznego, przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji obowiązujących przepisów prawa oraz orzecznictwa sądowo-administracyjnego prowadzi do stwierdzenia, że stanowisko Wnioskodawcy w myśl którego pylon informacyjny nie jest budowlą w myśl art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. a upol, a w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt. 3 ww. ustawy jest **nieprawidłowe**.

Ustawodawca w art. 1 a ust. 1 pkt. 2 lit. a UPOL za budowlę uznaje m.in. obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w Załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem — wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie.

Zgodnie z Załącznikiem Nr 4 stanowiącym wykaz obiektów, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. a ustawy w pozycji 25 podatkiem od nieruchomości podlegają: wolno stojące: wieża, maszt, oświetlenie zewnętrzne oraz wolno stojące trwałe związane z gruntem: tablice reklamowe, urządzenia reklamowe.

Z przedstawionych przez Wnioskodawcę informacji wynika, że pylon:

- jest wolnostojącą konstrukcją o znacznych gabarytach, osadzoną na fundamencie,
- jest trwale związany z gruntem, w myśl art. 1 a ust. 1 pkt 2c upol, który stanowi, że trwałe związanie z gruntem jest 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;

- znajduje się w przestrzeni publicznej,
- zawiera logo firmy, oznaczenie certyfikatu ekologicznego oraz nazwy najemców i hal magazynowych,
- adres lokalizacji.

Zgodzić należy się z Wnioskodawcą, że ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera definicji „urządzenia reklamowego”, „tablic reklamowych” czy też „reklamy” z tym zastrzeżeniem, że definicja reklamy, szyldu, tablicy reklamowej i urządzenia reklamowego wprowadzona została do upol na potrzeby ustawowego unormowania spraw dotyczących opłaty reklamowej. Słusznie Wnioskodawca z tego powodu przywołał słownikowe definicje rzeczownika reklama oraz przymiotnika informacyjny. W pylonie znajdującym się na terenie nieruchomości Centrum logistycznego należy rozróżnić m.in. : logo i oznaczenie certyfikatem BREEAM, które decydują, że pylon informacyjny w opisanym we wniosku kształcie i formie wypełnia definicję tablicy reklamowej.

Logo firmy na tablicy informacyjnej oznacza, że firma wykorzystuje swój znak graficzny jako element identyfikacji wizualnej, aby promować swoją markę i ułatwić klientom jej rozpoznanie oraz znalezienie. Tablica informacyjna służy w tym przypadku nie tylko do praktycznego informowania (np. o lokalizacji), ale także do budowania wizerunku, wyróżnienia się na tle konkurencji i wzbudzenia pozytywnych skojarzeń wśród potencjalnych klientów i kontrahentów. Oznacza to w praktyce, że Logo na tablicy jest wizytówką, która to informuje o tym, kto działa w danym miejscu. W zakresie komunikacji marki stanowi element systemu wizualnego firmy, który pomaga jej być łatwo rozpoznawaną na rynku. Dzięki spójnemu stosowaniu logo na wszystkich materiałach, w tym na tablicach, buduje profesjonalny i wiarygodny wizerunek firmy. W dzisiejszym świecie, logo pomaga firmie wyróżnić się i być łatwo zapamiętaną przez klientów. Użycie logo na pylonie jednoznacznie wskazuje na działania mające na celu reklamę marki „... c” realizującą długofalową strategię marketingową firmy. Natomiast BREEAM (Building Research Establishment Environmental Assessment Method) to międzynarodowy system oceny i certyfikacji budynków pod kątem zrównoważonego rozwoju i wpływu na środowisko. Jest to wielokryterialna metoda oceniająca różne aspekty inwestycji, takie jak efektywność energetyczna, jakość środowiska wewnętrznego, zużycie wody, zarządzanie odpadami, wpływ na lokalny ekosystem czy innowacyjność. Certyfikat BREEAM jest najpopularniejszym systemem oceny budynków w Europie i Polsce, a jego celem jest wspieranie tworzenia ekologicznych i komfortowych dla użytkowników budynków.

BREEAM jest wykorzystywany do oceny różnych typów budynków, od mieszkalnych, biurowych, przez handlowe, aż po magazyny i obiekty użyteczności publicznej. Jest narzędziem dla deweloperów, inwestorów i właścicieli, pomagającym w tworzeniu obiektów o wysokiej jakości, przyjaznych dla środowiska i ludzi.

W logistyce certyfikacja realnie obniża koszty operacyjne i wspiera cele ESG – to praktyczny wymiar, jaki daje certyfikat BREEAM. Zielone magazyny, np. z certyfikatem BREEAM, są tańsze w eksploatacji. Dodatkowo ich użytkowanie

korzystnie wpływa na wizerunek przedsiębiorstwa, które tym samym może promować się jako bardziej ekologiczne. Ich użytkowanie stanowi więc przewagę konkurencyjną, dlatego coraz więcej potentatów rynkowych zwraca uwagę, czy obiekt jest certyfikowany. Przewaga konkurencyjna marketingu to unikalne cechy i atrybuty firmy, które odróżniają ją od konkurencji i czynią ją bardziej atrakcyjną dla klientów. Jest to powód, dla którego klienci wybierają dane produkty lub usługi zamiast ofert konkurencji. Użycie logo certyfikatu BEEM jest jednym z elementów reklamy towaru jakim są oferowane powierzchnie magazynowe oferowane w ramach usługi ich najmu.

Na wykorzystywanie tablicy w celach reklamowych (obok współistniejącej roli informacyjnej) wskazuje także fakt lokalizacji ww. tablicy. Umieszczenie jej przed bramą wjazdową do Centrum logistycznego pozwala na wyeksponowanie logo, wraz informacją o posiadaniu certyfikatu BREEM. Użycie na tablicy nazw firm wynajmujących pomieszczenia w oferowanych halach magazynowych oprócz funkcji informacyjnej, spełnia zadania marketingowe. Znanie i duże firmy będące klientami Centrum Logistycznego budują przekonanie o elitarności grona klientów. W przypadku pozyskiwania nowych podmiotów pragnących skorzystać z usługi, informacja zawarta na pylonie spełnia również rolę marketingową.

Zatem, w ocenie organu podatkowego funkcja pylonu wykracza poza informacyjną, gdyż:

1. logo firmy stanowi element identyfikacji wizualnej i pełni funkcję reklamową,
2. oznaczenie „obiekt certyfikowany BREEAM” ma wymiar promocyjny, gdyż podkreśla walory obiektu w kontekście wizerunkowym i konkurencyjnym,
3. lokalizacja pylonu w eksponowanym miejscu (przy wjeździe do centrum logistycznego) wskazuje na jego cel przyciągania uwagi i identyfikacji marki w przestrzeni publicznej.

Z powyższych względów pylon mimo, że zawiera również treści stricte informacyjne stanowi „tablicę reklamową, urządzenie reklamowe” w rozumieniu wskazanego w poz. 25 Załącznika nr 4 UPOŁ i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, który w swoim wyroku z dnia 12 września 2018 roku, sygn. akt I SA/Gd 682/18, stwierdził cyt.: przez reklamę należy rozumieć upowszechnianie w jakiegokolwiek wizualnej formie informacji promującej osoby, przedsiębiorstwa, towary, usługi, przedsięwzięcia lub ruchy społeczne. W znaczeniu słownikowym reklama to (1) działanie mające na celu zachęcenie potencjalnych klientów do zakupu konkretnych towarów lub do skorzystania z określonych usług, (2) plakat, napis, ogłoszenie, krótki film itp. służące temu celowi (internetowe wydanie Słownika Języka Polskiego Wydawnictwo Naukowe PWN). Zatem upowszechnianie w jakiegokolwiek wizualnej formie informacji promującej osoby, przedsiębiorstwa, towary, usługi, przedsięwzięcia lub ruchy społeczne, stanowi niewątpliwie reklamę. Z powyższego wynika, że również samo logo, czy nazwa firmy stanowią reklamę, albowiem niewątpliwie reklamuje konkretne przedsiębiorstwo.

W związku z powyższym organ podatkowy stwierdza, iż pylon podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 upol.

Ad 2.

Analiza stanu faktycznego opisanego we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowo-administracyjnego nakazuje stwierdzić, że stanowisko Wnioskodawcy, w myśl którego fundament pod zbiorniki LPG „...” o którym mowa w przedstawionym stanie faktycznym, w stanie prawnym obowiązującym od 01 stycznia 2025 r. nie stanowi budowli podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jest **nieprawidłowe**.

W ocenie tutejszego organu podatkowego spółka błędnie przyjmuje, że zbiornik na gaz LPG nie jest urządzeniem technicznym a przez to fundament na którym zbiornik został posadowiony nie jest budowlą podlegająca opodatkowaniu zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. e jako 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.

Zgodnie z opisem przedstawionym przez Wnioskodawcę, na terenie Centrum logistycznego znajdują się gotowe zbiorniki LPG, „...” stanowiące własność innego podmiotu gospodarczego niż Spółka, które nie zostały wzniesione (wybudowane) na terenie Centrum logistycznego. Wyprodukowane zostały w zakładzie produkcyjnym, a następnie dostarczone oraz posadowione na miejsce ich przeznaczenia. Zbiorniki postawione są na zaprojektowanych i wcześniej wykonanych przez Wnioskodawcę płytach betonowych/fundamentach. Fundamenty pod zbiorniki stanowią płyty betonowe posadowione pod każdą podporą zbiornika, osadzone na warstwie drobnego kruszywa. Teren, na którym znajdują się zbiorniki wraz z fundamentami pod zbiorniki, jest wydzielony poprzez ogrodzenie z siatki.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 upol opodatkowaniu podlegają budowle lub ich części, związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 upol za budowlę uznaje się :

a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,

b) elektrownię wiatrową, elektrownię jądrową i elektrownię fotowoltaiczną, biogazownię, biogazownię rolniczą, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linową, wyciąg narciarski oraz skocznię, w części niebędącej budynkiem – wyłącznie w zakresie ich części budowlanych,

c) urządzenie budowlane – przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem, o którym mowa w lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,

- d) urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a–c – wyłącznie w zakresie jego części budowlanych,
- e) fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową – wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie.

Nie sposób zgodzić się ze stanowiskiem strony, że zbiorniki na gaz LPG nie spełniają kryterium urządzenia technicznego wymienionego w art. 1 a ust.1 pkt 2 lit e ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zasadnie Wnioskujący przywołał znaczenie językowe urządzenia, zgodnie z którym słowo „urządzenie” oznacza mechanizm lub zespół mechanizmów, służący do wykonania określonych czynności”. Magazynowanie gazu LPG to czynność przechowywania, natomiast zbiornik jest urządzeniem do przechowywania gazu, wyposażony jest w odpowiednie mechanizmy niezbędne m.in. do zaopatrywania w gaz i późniejsze jego wykorzystanie. Budowa, eksploatacja oraz użytkowanie zbiorników gazowych odbywa się zgodnie z obowiązującymi przepisami.

Urządzenie to ma w tym wypadku również charakter techniczny. „Techniczny” zgodnie z definicją słownika języka polskiego PWN oznacza: „odnoszący się do techniki jako dziedziny wiedzy”; „dotyczący techniki wykonywania jakiejś czynności lub sposobu realizacji czegoś”.

W świetle przywołanych poniżej przepisów wydanych na podstawie ustawy o dozorze technicznym techniczny charakter zbiornika na gaz LPG pozostaje bezsporny.

Instalacja i użytkowanie zbiorników gazowych uregulowane jest przepisami prawa oraz normami technicznymi, które mają na celu zapewnienie bezpieczeństwa użytkownikom i środowisku.

I tak, zgodnie rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 7 grudnia 2012 r. (Dz.U. z 2012 r. poz. 1468) w sprawie rodzajów urządzeń technicznych podlegających dozorowi technicznemu, w katalogu urządzeń technicznych podlegających dozorowi wymienione są m.in.:

- zbiorniki stałe, dla których iloczyn ciśnienia i pojemności nie jest większy niż 50 barów x dm³ a ciśnienie jest wyższe niż 0,5 bara,
- zbiorniki przenośne zmieniające miejsce między napełnieniem a opróżnieniem większej niż 0,35 dm³ i nadciśnieniu wyższym niż 0,5 bara,
- zbiorniki na gaz sprężony lub skroplony
- zbiorniki w tym cysterny do przewozu materiałów
- zbiorniki bezciśnieniowe i zbiorniki o nadciśnieniu nie wyższym niż 0,5 bara przeznaczone do magazynowania materiałów niebezpiecznych
- urządzenia do napełniania i opróżniania zbiorników transportowych.

Rozporządzenie to wydane jest przez radę Ministrów na podstawie delegacji zawartej w ust. 5 ust 2 ustawy z dnia 21 grudnia 2000 r. o dozorze technicznym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1194). W myśl tego przepisu Rada Ministrów określa rodzaje urządzeń technicznych podlegających dozorowi technicznemu. Oznacza to, że

ustawodawca zalicza zbiorniki na gaz sprężony i skroplony do kategorii urządzeń technicznych.

Natomiast w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Technologii z dnia 17 grudnia 2021 r. (Dz.U. z 2022r., poz. 68) w sprawie warunków technicznych dozoru technicznego dla niektórych urządzeń ciśnieniowych podlegających dozorowi technicznemu - rozdział 4, określa warunki eksploatacji zbiorników stałych przeznaczonych na gaz skroplony.

Również w przypadku tego rozporządzenia podstawą jego wydania jest ustawa o dozorcze technicznym tj. art. 8 ust. 1 pkt 4 tej ustawy, który stanowi że Minister właściwy do spraw gospodarki określa, w drodze rozporządzenia, warunki techniczne dozoru technicznego w zakresie:

- 1) projektowania urządzeń technicznych;
- 2) materiałów i elementów stosowanych do wytwarzania naprawy lub modernizacji urządzeń technicznych;
- 3) wytwarzania urządzeń technicznych;
- 4) eksploatacji urządzeń technicznych;
- 5) naprawy i modernizacji urządzeń technicznych.

Nie może zatem budzić wątpliwości, że zbiornik na gaz to urządzenie ciśnieniowe, które musi być pod stałym dozorem technicznym, co oznacza konieczność przeprowadzania okresowych badań. Zbiornik na gaz jest traktowany jako urządzenie techniczne w rozumieniu przepisów o dozorcze technicznym, podlegające specyficznym regulacjom i wymaganiom technicznym. W ocenie tutejszego organu podatkowego opisany we wniosku zbiornik na gaz jest urządzeniem technicznym.

W związku z powyższym - fundamenty pod zbiorniki na gaz podlegają opodatkowaniu jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Ad 3.

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowno-administracyjnego, organ podatkowy stwierdził, że stanowisko Wnioskodawcy, w myśl którego fundament, o którym mowa w przedstawionym stanie faktycznym, w stanie prawnym obowiązującym od 01 stycznia 2025 r. nie stanowi budowli podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jest **nieprawidłowe**.

Jak już wyjaśniono w ad 2. zgodnie z ustawową definicją, zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 2 upol za budowlę uznaje się :

- a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
- b) elektrownię wiatrową, elektrownię jądrową i elektrownię fotowoltaiczną, biogazownię, biogazownię rolniczą, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linową, wyciąg narciarski oraz skocznię, w części niebędącej budynkiem – wyłącznie w zakresie ich części budowlanych,

- c) urządzenie budowlane – przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem, o którym mowa w lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
- d) urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a–c – wyłącznie w zakresie jego części budowlanych,
- e) fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową – wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie.

Opisany we wniosku fundament jest obiektem, który :

- składa się z płyt żelbetonowych, ułożonych w poziomie, wykonanych w sposób umożliwiający równomierne rozłożenie obciążeń
- posiada cechy samodzielnej części konstrukcyjnej związanej trwale z gruntem, w myśl art. 1 a ust. 1 pkt 2c upol, który stanowi, że trwałe związanie z gruntem jest 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;
- wykonany został w wyniku robót budowlanych, w celu posadowienia na nim agregatu.

W ocenie tutejszego organu Wnioskodawca niezasadnie twierdzi, że zamiarem ustawodawcy jest zaliczenie fundamentu, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit e do przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości pod warunkiem, że znajduje się pod maszyną bądź urządzeniem technicznym. Innymi słowy z uzasadnienia wniosku wynika, że tożsame obiekty budowlane (fundamenty o określonych właściwościach, które ustawodawca wskazał w definicji ustawowej budowli) mogą podlegać opodatkowaniu zależnie od tego czy znajdują się na nich urządzenia techniczne lub maszyny.

Z powyższym twierdzeniem tutejszy organ się nie zgadza.

Wymaga w tym miejscu zauważyć, że ustawa nie formułuje warunku opodatkowania fundamentu w oparciu o przesłanki i znaczenie definicji budowli przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji. Warunek taki ustawodawca stosując reguły języka polskiego mógłby sformułować posługując się wprost stwierdzeniem: fundamenty, na których znajdują się maszyny bądź urządzenia techniczne. Alternatywnie zapis taki mógłby brzmieć: fundamenty pod maszynami bądź urządzeniami technicznym. Zapis ustawowy brzmi natomiast: fundamenty pod maszyny oraz urządzenia techniczne. Oznacza to, że dla ustawodawcy nadrzędną przesłanką opodatkowania fundamentów nie jest fakt posadowienia na nich maszyn bądź urządzeń. Z przywołanego zapisu obowiązującej definicji ustawowej budowli wnioskować należy, że wolą ustawodawcy jest opodatkowanie każdego fundamentu o funkcji i przeznaczeniu jakim jest podpora i oparcie dla maszyn i urządzeń, które z powodu

rozmiarów oraz masy wymagają odpowiedniego przygotowania podłoża. Obiekty fundamentowe muszą w związku z tym spełniać określone parametry techniczne, zależne i przystosowane do wielkości urządzeń, które mają stabilizować. Fundamenty tego typu ustawodawca zaliczył do katalogu budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Słusznie we wniosku Spółka wskazała na fragment uzasadnienia nowelizacji, w którym Ministerstwo Finansów wskazało, że „Są to fundamenty dedykowane pod konkretny rodzaj maszyn oraz urządzeń technicznych w celu przenoszenia na grunt obciążeń generowanych podczas prac tych maszyn lub urządzeń technicznych”.

O słuszności powyższej wykładni pojęć ustawowych świadczy dodatkowo użyty przez ustawodawcę spójnik „oraz” w sformułowaniu „fundamenty pod maszyny oraz urządzenia techniczne”. Zgodnie z zasadami logiki posłużenie się przez ustawodawcę spójnikiem „oraz” (który ma to samo znaczenie co spójnik „i”) oznacza, że wykładnia zaprezentowana we wniosku o wydanie interpretacji dopuszczałaby opodatkowanie fundamentów wyłącznie gdyby znajdował się na nich co najmniej: jeden obiekt spełniający kryterium maszyny oraz jednocześnie jeden obiekt będący urządzeniem technicznym. Wykładnia językowa z tego powodu musi zatem prowadzić do wniosku, że dla opodatkowania omawianego fundamentu nie jest konieczne posadowienie na nim ani maszyn ani urządzeń technicznych. Fundamenty te muszą natomiast spełniać warunki fizyczne oraz techniczne, które zapewnią odpowiednie przeniesienie ciężaru maszyn i urządzeń na podłoże. Jedynie fundamenty, które nie są przewidziane do pełnienia tej funkcji lub nie mogą jej pełnić ze względu na swoje parametry, nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako obiekty rozumiane zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. e upol.

Z przedstawionego uzasadnienia wniosku wynika natomiast, że z takim stanem faktycznym nie mamy do czynienia. Na terenie Wnioskodawcy został wykonany fundament pod konkretne urządzenie – agregat prądotwórczy, który jednak w wyniku decyzji spółki nie został zainstalowany w przewidzianym miejscu. Nie budzi zatem wątpliwości tutejszego organu, że przedmiotowy obiekt budowlany po jego wybudowaniu podlega opodatkowaniu na zasadach określonych w upol. Na omawiany obowiązek podatkowy nie mogą wpływać decyzje spółki o montażu urządzeń technicznych. W myśl art. 217 Konstytucji RP przedmiot i podmiot opodatkowania ustawodawca określa w drodze ustawy.

W świetle stanu faktycznego oraz przepisów obowiązujących od 1 stycznia 2025 r. organ stwierdza, że opisany we wniosku fundament podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowla związana z działalnością gospodarczą.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawno - 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.

Z up. PREZYDENTA
Sebastian Skrzewski
Z-CA DYREKTORA
Wydziału Podatków i Opłat

Pouczenie:

Zgodnie z art. 14 na § 1 przepisów art. 14k - 14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119 a;
- 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. 14 na § 2 ordynacji podatkowej).

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Św. Mikołaja 78-79, 50-126 Wrocław, w terminie 30 dni od doręczenia interpretacji. Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art. 53 §1 oraz art. 54 §1 i §2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. 2025 poz. 1427)).

