

Węgierska Górka, dnia 18 sierpnia 2025 r.

RFN.3128.14.2025.AM



INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r., poz. 111 z późn zm., dalej także jako: „O. p.”) Wójt Gminy Węgierska Górka uznaje, że stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 23 maja 2025r. (data wpływu: 27.05.2025 r.) [REDAKCYJNA] [REDAKCYJNA]

[REDAKCYJNA] o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego z zakresu podatku od nieruchomości, a mianowicie zagadnienia, czy wodomierze podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 14j §1 Ordynacji podatkowa, stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa.

Wnioskodawca wnioskiem z dnia 23 maja 2025r. zwrócił się do Wójta Gminy Węgierska Górka o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie ustalenia czy wodomierze podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle w rozumieniu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707 z późn zm., dalej także jako: „u.p.o.l.”).

Wnioskodawca w dalszej części wniosku wskazał na następujące przepisy mające być przedmiotem interpretacji indywidualnej, z których jego zdaniem wynika, że wodomierze nie podlegają jako budowle podatkowi od nieruchomości: art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l., art. 3 pkt 6 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2025 r. poz. 418 z późn. zm., dalej także jako: „P.b.”).

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

[REDAKCYJNA] jest właścicielem infrastruktury kanalizacyjnej i wodociągowej (dalej jako infrastruktura), udostępnianej poprzez dzierżawę na rzecz gmin będących członkami [REDAKCYJNA], oraz przedsiębiorstw wodno—kanalizacyjnych. Przedmiotem wątpliwości [REDAKCYJNA] jest kwalifikacja na potrzeby podatku od nieruchomości wodomierzy — urządzeń służących do pomiaru zużytej wody. Wodomierze, przepływomierze i sondy hydrostatyczne są urządzeniami pomiarowymi, bez których zarówno sieć

wodociągowa jak i kanalizacyjna może działać i nadal pełnić swoją funkcję. Do przedmiotowego wniosku dołączono Opinię prawno-podatkową w zakresie przepisów podatku od nieruchomości sporządzoną dnia 20 marca 2025 r.

W związku z powyższym, zadano następujące pytanie:

Czy wodomierze podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych?

Stanowisko Wnioskodawcy:

W ocenie Wnioskodawcy wodomierze nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, z przyczyn wskazanych poniżej.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budowla oznacza:

- 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-e - 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.

Art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi katalog zamknięty, przez co obiekty niemieszczące się w tym katalogu, nie stanowią budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W konsekwencji, dla określenia statusu danego urządzenia jako budowli, istotne jest odniesienie się właśnie do aspektu budowlanego — wzniesienia w wyniku robót budowlanych i wyodrębnienia części budowlanych. Zgodnie bowiem z art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l., roboty budowlane to prace polegające na budowie, odbudowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane. Warunek wzniesienia w wyniku robót budowlanych będzie więc spełniony, jeżeli obiekt będzie rezultatem prac budowlanych. Aby mieć do czynienia z urządzeniem technicznym podlegającym opodatkowaniu jako budowla, musi więc dojść do ustalenia, że jest ono obiektem wzniesionym z użyciem wyrobów budowlanych — a więc wybudowanym

w danym miejscu. Odmienna natomiast będzie kwalifikacja urządzenia, które zostało wyprodukowane poza miejscem wykorzystania, i przywiezione w celu montażu.

Wodomierze nie spełniają kryterium bycia wzniesionymi w wyniku robót budowlanych, gdyż są urządzeniami technicznymi produkowanymi poza miejscem ich montażu. Brak części budowlanych i niewystąpienie robót budowlanych wykluczają ich opodatkowanie podatkiem od nieruchomości. Potwierdzają to wyroki sądów administracyjnych, m.in.:

a) WSA w Gdańsku (I SA/Gd 550/23)

Wyrok WSA w Gdańsku o sygn. I SA/Gd 550/23 z 17 października 2023 r.: Stacja tankowania z infrastrukturą towarzyszącą, jak wynika z wniosku, nie była wnoszona w ramach procesu budowlanego z wyrobów budowlanych lecz została wyprodukowana poza obszarem zabudowy i dowieziona na miejsce celem ustawienia na utwardzonej powierzchni. Jest ona zatem urządzeniem technicznym, a nie odrębna budowla. W tym zakresie błędna jest ocena organu, że jest to budowla. Stacja tankowania z infrastrukturą towarzyszącą nie zostały bowiem wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych. Tym samym będą pozostawać poza zakresem opodatkowania tym podatkiem.

b) WSA we Wrocławiu (I SA/Wr 100/20)

Wyrok WSA we Wrocławiu o sygn. I SA/Wr 100/20 z 8 lipca 2020 roku: Cechą budowli jest to, że została wybudowana (art. 1 u.p.b.), czyli wykonana w określonym miejscu przeznaczenia (art. 3 pkt 6 u.p.b.). Powyższe oznacza, że obiektem budowlanym nie mogą być urządzenia wykonane w zakładach wytwórczych i zamontowane na miejscu przeznaczenia.

W rezultacie, wodomierze nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wnioskodawca oświadcza, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego.

W ocenie Wójta Gminy Węgierska Górka:

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego, tj. że wodomierze nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości – **jest prawidłowe.**

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pojęcie budowla użyte w ustawie oznacza:

- 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.

Jak podkreśla się powszechnie w orzecznictwie sądowym oraz piśmiennictwie, wykładnia pojęcia "budowla", jako pojęcia określającego przedmiot opodatkowania, nie może być wykładnią rozszerzającą. Z tej też przyczyny powyżej wymieniony katalog budowli należy uznać za katalog zamknięty.

Przed przejściem do dalszych rozważań wyjaśnić należy, że w niniejszej sprawie nie będziemy mieć do czynienia z przypadkiem, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l., tj. z elektrownią wiatrową, elektrownią jądrową i elektrownią fotowoltaiczną, biogazownią, biogazownią rolniczą, magazynem energii, kociołem, piecem przemysłowym, koleją linową, wyciągiem narciarskim oraz skocznią, w części niebędącej budynkiem – wyłącznie w zakresie ich części budowlanych. Podobnie nie będziemy mieć do czynienia z przypadkiem, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. e u.p.o.l., który wymienia fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Tym samym analizie należy poddać przepis art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a, c i d ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Odnosząc się do poszczególnych kategorii budowli wskazać należy, że w myśl wymogu wskazanego w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l. budowla to przede wszystkim obiekt niebędący budynkiem. Oznacza to w praktyce, że w pierwszej kolejności należy zawsze ustalić czy dany obiekt jest budynkiem, a gdy nie ma on ustawowych cech budynku, należy rozważyć jego przyporządkowanie do pojęcia budowli. Podobnie jak w przypadku budynku, również przy pojęciu budowli ich nieodzownym elementem podlegającym opodatkowaniu na takich samych zasadach jak budowla są instalacje zapewniające użytkowanie budowli zgodnie z przeznaczeniem. Identycznie jak w przypadku budynków, dla budowli jest wymagane aby instalacje zapewniające ich użytkowanie zostały wzniesione w wyniku robót budowlanych. Istotnym elementem definicji zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l. jest wymóg, aby obiekty opodatkowane na podstawie tego przepisu były wymienione w załączniku nr 4.

Natomiast wspomniany załącznik nr 4 do u.p.o.l. dodany na podstawie ustawy zmieniającej z dnia 21.11.2024 r. obejmuje listę 28 obiektów wymienionych z nazwy, przy

czym uznać należy, iż w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie wymieniono wodomierzy. Co prawda załącznik nr 4:

- w pozycji 5 wymienia następujące budowle: stacja zlewna, przepompownia ścieków oczyszczonych, osadnik wstępny, osadnik wtórny, reaktor biologiczny, komora tlenowa, komora rozdziału, komora niedotleniona, komora beztlenowa, zagęszczacz grawitacyjny, instalacja do odwadniania osadów, instalacja do odgazowywania, stacja zagęszczania osadu nadmiernego, stacja dozowania kwasu octowego, zbiornik wyrównawczy cieczy nadosadowej, przepompownia osadu recyrkulowanego i nadmiernego, komora predenitryfikacji – wchodzące w skład oczyszczalni ścieków;
- w pozycji 13 wymienia: występujące samodzielnie lub stanowiące element sieci obiekty, których charakterystycznym parametrem jest długość:
 - a) wodociąg, gazociąg, ciepłociąg oraz inny rurociąg,
 - b) trakeja elektroenergetyczna, linia elektroenergetyczna,
 - c) linia kablowa podziemna, umieszczona bezpośrednio w ziemi lub nadziemna, z wyłączeniem kabli telekomunikacyjnych dowieszonych do już istniejącej linii kablowej nadziemnej,
 - d) kanalizacja kablowa, z wyłączeniem zainstalowanych w niej kabli,
 - e) kanał technologiczny, z wyłączeniem zainstalowanych w nim kabli,
 - f) kanał inny niż wymieniony w załączniku
- wraz z przewodami, fundamentem, podbudową słupową oraz konstrukcją wsporczą, o ile je posiadają;
- niemniej jednak w pozycjach tych nie wskazano wodomierzy, które to są przedmiotem rozważań niniejszego wniosku.

Mamy więc do czynienia z dość specyficznym zabiegiem legislacyjnym, gdzie całość wodociągów lub innych rurociągów jest jednoznacznie kwalifikowana do kategorii budowli, podczas gdy w oczyszczalni ścieków dochodzi do opisanego zamkniętego katalogu jej elementów. Niemniej jednak przyjąć należy, że w przypadku obiektów, które ze względu na ich konstrukcję można uznać za obiekty kompleksowe, jak chociażby oczyszczalnie ścieków, stacje uzdatniania wody, składające się z budynków i pozostałych obiektów, opodatkowaniu jako budowle będą podlegały wyłącznie składające się na taką złożoną konstrukcję gospodarczą, poszczególne jej elementy wskazane w odpowiednich pozycjach załącznika nr 4 do ustawy. A zatem, jeżeli dany element nie został wymieniony w załączniku nr 4 do u.p.o.l. to uznać należy, że nie podlega on opodatkowaniu na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l.

Przechodząc do dalszych rozważań należy odnieść się do przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który odnosi się do urządzeń budowlanych stanowiących 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.

Ustosunkowując się do powyższego wskazać należy, że wodomierze nie są urządzeniami, które byłyby niezbędne do użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. Jak wskazano bowiem w opisie stanu faktycznego sprawy wodomierze są urządzeniami pomiarowymi, bez których zarówno sieć wodociągowa jak i kanalizacyjna może działać i nadal pełnić swoją funkcję. Tym samym wodomierzy nie można zakwalifikować również do urządzeń, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l. Jednocześnie wskazać należy, iż wodomierze nie są objęte również definicją zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. d u.p.o.l., bowiem nie zawierają one części budowlanych, o których mowa w przedmiotowym przepisie. Mając na uwadze powyższe uznać należy, iż wodomierze już tylko z tej przyczyny, że nie spełniają żadnych przesłanek wymienionych w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a) -c) nie mogą zostać uznane za budowle.

Okolicznością definitywnie potwierdzającą powyższy wywód jest również fakt, zgodnie z którym wodomierze nie zostały wzniesione w wyniku robót budowlanych, a zatem nie spełniają głównego warunku do uznania ich za budowle w myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Podkreślić bowiem należy, że dla określenia statusu danego urządzenia jako budowli, istotne jest odniesienie się przede wszystkim do aspektu budowlanego, tj. wzniesienia budowli w wyniku robót budowlanych i wyodrębnienia części budowlanych.

W tym zakresie należy odnieść się do treści art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l., który stanowi, że roboty budowlane to prace polegające na budowie, odbudowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane. Warunek wzniesienia w wyniku robót budowlanych będzie więc spełniony, jeżeli obiekt będzie rezultatem prac budowlanych. Aby mieć do czynienia z urządzeniem technicznym podlegającym opodatkowaniu jako budowla, musi więc dojść do ustalenia, że jest ono obiektem wzniesionym z użyciem wyrobów budowlanych — a więc wybudowanym w danym miejscu.

Mając na uwadze powyżej przytoczone rozważania uznać należy, że odmienna będzie kwalifikacja wodomierzy, a to z tej przyczyny, że wodomierze nie spełniają kryterium bycia wzniesionymi w wyniku robót budowlanych, gdyż są urządzeniami technicznymi produkowanymi poza miejscem ich montażu i przywiezionymi w celu zamontowania. Brak części budowlanych i niewystąpienie robót budowlanych wykluczają ich opodatkowanie podatkiem od nieruchomości.

Powyższe potwierdza m.in. wyrok z dnia z 17 października 2023 r., sygn. akt: I SA/Gd 550/23, w którym Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku uznał, że: „Stacja tankowania z infrastrukturą towarzyszącą, jak wynika z wniosku, nie była wznoszona w ramach procesu budowlanego z wyrobów budowlanych lecz została wyprodukowana poza obszarem zabudowy i dowieziona na miejsce celem ustawienia na utwardzonej powierzchni. Jest ona zatem urządzeniem technicznym, a nie odrębną budowlą. W tym zakresie błędna jest ocena organu, że jest to budowla. Stacja tankowania z infrastrukturą towarzyszącą z nie zostały bowiem wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych. Tym samym będą pozostawać poza zakresem opodatkowania tym podatkiem.”

Podobnie w wyroku z dnia 8 lipca 2020 r., sygn. akt: I SA/Wr 100/20, powołanym przez Wnioskodawcę, Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu uznał, że: „Cechą budowli jest to, że została wybudowana (art. 1 P.b.), czyli wykonana w określonym miejscu przeznaczenia (art. 3 pkt 6 P.b.). Powyższe oznacza, że obiektem budowlanym nie mogą być urządzenia wykonane w zakładach wytwórczych i zamontowane na miejscu przeznaczenia.”

Powyższe orzeczenia, jakkolwiek wydane na gruncie przepisów w brzmieniu sprzed nowelizacji i na podstawie odmiennych stanów faktycznych, to jednak uwzględniają istotę problemu — to jest fakt, że nie można mówić o istnieniu podlegającej opodatkowaniu budowli tam, gdzie nie pojawia się element „wybudowania”. Tym samym jakkolwiek wodomierz kwalifikować należy jako urządzenia techniczne, tak nie sposób wyodrębnić w tych urządzeniach części budowlanych, a co za tym idzie — podstawy opodatkowania. W rezultacie urządzenia te nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Podsumowując, zdaniem Wójta Gminy Węgierska Górka przedstawione we wniosku o indywidualną interpretację wodomierze nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, tym samym należy stwierdzić, iż stanowisko Strony jest prawidłowe.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na interpretację z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, 44-100 Gliwice, w terminie 30 dni od dnia doręczenia niniejszej interpretacji (art. 53 §1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2024 r. poz. 935 z późn. zm). Skargę do WSA wnosi się za pośrednictwem Wójta Gminy Węgierska Górka (art. 54 §1 ww. ustawy).

Otrzymują:

- 1) adresat
- 2) a/a



J. Tyrlik