

**PREZYDENT MIASTA KATOWICE**

**ul. Młyńska 4  
40-098 Katowice**

Katowice, dnia 09.02.2026 r.

EO-III.310.7.2025.KS  
(EO-III.KW-000006/26)

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Na podstawie art. 14j § 1 oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (*Dz. U. z 2025 r. poz. 111 z późn. zm.*) Prezydent Miasta Katowice stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 12.11.2025 r. (*data wpływu do tutejszego Urzędu w dniu 14.11.2025 r.*) o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, iż opisane we wniosku urządzenie SelfLocker („.....skrytka”) nie stanowi przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości zgodnie ze stanem prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2025 r.

**jest prawidłowe.**

**UZASADNIENIE**

Pismem z dnia 12.11.2025 r. Spółka ..... z siedzibą w Katowicach przy ..... (*dalej: Wnioskodawca lub Spółka*), zwróciła się do Prezydenta Miasta Katowice z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącej opodatkowania podatkiem od nieruchomości opisanej we wniosku ....skrytki, zgodnie ze stanem prawnym obowiązującym od 01.01.2025 r.

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Wnioskodawca złożył stosowne oświadczenie, o którym mowa w art. 14b ust. 4 powołanej ustawy Ordynacja podatkowa oraz załączył wygenerowane elektronicznie potwierdzenie wykonania przelewu należnej opłaty za wydanie interpretacji w kwocie 40,00zł (*40zł za jeden zaistniały stan faktyczny*).

Po analizie przedmiotowego wniosku, zgodnie z art. 14j § 1 ww. ustawy Ordynacja podatkowa uznano, iż Prezydent Miasta Katowice posiada kompetencje do wydania niniejszej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie swojej właściwości rzeczowej i miejscowej.

Z uwagi na braki formalne złożonego wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, Organ podatkowy pismem z dnia 04.12.2025 r. (*doręczonym Spółce poprzez e-Doręczenia w dniu 08.12.2025 r.*), wezwał Wnioskodawcę o jego uzupełnienie, w terminie siedmiu dni od daty doręczenia wezwania, poprzez przedłożenie:

1. dokumentu stwierdzającego udzielenie prokury, z którego wynikałoby umocowanie ..... do łącznego reprezentowania wraz z członkiem zarządu ww. Spółki w sprawie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego oraz
2. dowodu zapłaty opłaty skarbowej w kwocie 17,00 zł z tytułu złożenia dokumentu stwierdzającego udzielenie prokury na rachunek bankowy Urzędu Miasta Katowice nr: 52 1020 2313 2672 0211 1111 1111.

Pismem z dnia 09.12.2025 r. (*data wpływu do tutejszego Urzędu w dniu 11.12.2025 r.*) Spółka uzupełniła braki formalne wniosku.

Tym samym wniosek jest kompletny pod względem formalnym.

### **Stan faktyczny opisany przez Wnioskodawcę:**

Z opisu stanu faktycznego zawartego w złożonym wniosku wynika, iż ..... jest spółką akcyjną polskiego prawa oraz właścicielem gruntów, budynków i budowli, położonych na terenie miasta Katowice. Wnioskodawca jest również właścicielem urządzenia - SelfLocker (dalej: ....skrytka) zlokalizowanego obok salonu sprzedaży Wnioskodawcy przy .....

W zakresie ww. urządzenia, Wnioskodawca nabrał wątpliwości, czy „(...) w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2025 r. ‘....skrytka’ stanowi przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, a jeżeli tak, to w jakim zakresie”.

Jak wskazano urządzenie ....skrytka (zgodnie z instrukcją obsługi dostarczaną przez producenta) „(...) stanowi system automatycznych skrytek przeznaczonych do bezobsługowego odbioru zamówień. Każda skrytka wyposażona jest w zamek sterowany elektronicznie, który po zwolnieniu umożliwia otwarcie drzwiczek i dostęp do umieszczonych wewnątrz produktów. Odbiór zamówienia realizowany jest poprzez wprowadzenie unikalnego kodu odbioru przypisanego do danego klienta i zamówienia, za pośrednictwem interaktywnego ekranu stanowiącego integralną część urządzenia”. Spółka wskazała, iż urządzenie to „(...) nie tworzy zamkniętej przestrzeni użytkowej dla ludzi. Dostęp do skrytek jest z zewnątrz, kontakt ma co do zasady charakter krótkotrwały”.

W dalszej części Spółka opisała zasadę działania ....skrytka Następnie opisano budowę ....skrytka wskazując, iż „....skrytka to stalowa konstrukcja szkieletowa z okładziną z paneli metalowych o funkcji zbliżonej do automatu przechowującego przesyłki (paczkomatu). Górną część ....skrytka stanowi niewielka osłona techniczna pełniąca funkcję ochrony przed opadami. Osłona ta nie tworzy przegród i nie zamyka przestrzeni ....skrytka. Na ....skrytkę składają się:

- moduły szafkowe, w których znajdują się skrytki o różnych wymiarach. W skrytkach tych Spółka umieszcza produkty kupione przez swoich klientów, co umożliwia im bezkontaktowy odbiór swoich zamówień;
- moduł centralny, w którym również znajdują się skrytki, ale ponadto zainstalowano w nim terminal elektroniczny pozwalający obsługiwać ....skrytkę, w szczególności pozwalający otwierać konkretne skrytki przez klientów;
- przyłącze elektryczne zapewniające ....skrytce zasilanie prądem;
- przyłącze LAN zapewniające ....skrytce dostęp do Internetu”.

Dodano, że „....skrytka do swojego działania wymaga jedynie podłączenia do sieci elektrycznej oraz Internetu. Wszystkie elementy tworzące ....skrytkę powstają wyłącznie w procesie przemysłowym, a nie budowlanym” oraz, że jest to urządzenie „(...) pozbawione cech budowlanych”.

Poinformowano również, że „Poszczególne moduły składające się na ....skrytkę transportowane są jako wyrób gotowy na miejsce docelowego funkcjonowania i tam montowane na fundamencie należącym do Spółki. ....skrytka posadowiona jest na tej płycie przy użyciu stalowych, regulowanych stóp montażowych”.

Następnie szczegółowo opisano jak ....skrytka jest przymocowana wskazując m.in., że „(...) Połączenia mają charakter odwracalny - elementy mocujące mogą zostać zdemonstrowane bez naruszenia struktury fundamentu” oraz, że „(...) zarówno sama śruba, jak i punkt jej osadzenia nie są w żaden sposób trwale zintegrowane z fundamentem. Demontaż ogranicza się do odkręcenia śruby przy użyciu prostych narzędzi, bez konieczności stosowania metod destrukcyjnych ani względem ....skrytka, ani względem fundamentu (...)”.

Wnioskodawca zaznaczył, iż „Niniejszy wniosek nie obejmuje swoim zakresem statusu na gruncie podatku od nieruchomości powierzchni, na której ....skrytka została ustawiona, w tym statusu fundamentu”.

### **Pytanie Wnioskodawcy:**

„Czy którykolwiek z elementów opisanej w stanie faktycznym ....skrytka stanowi przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości zgodnie ze stanem prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r.?”.

### **Stanowisko Wnioskodawcy:**

Według stanowiska Wnioskodawcy „(...) opisane we wniosku urządzenie SelfLocker (‘....skrytka’) (...) nie stanowi w jakimkolwiek zakresie przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, tj. opodatkowane tym podatkiem nie są:

- moduły szafkowe,
- moduł centralny z terminalem elektronicznym,
- przyłącze elektryczne,
- przyłącze LAN (internetowe)”.

Mając na uwadze treść art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 znowelizowanej ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707 z późn. zm.) Spółka uważa, iż „ (...) żaden z ww. obiektów nie spełnia przesłanek definicji ani budynku ani budowli”.

## Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy:

Wnioskodawca wskazał, iż na mocy ustawy z dnia 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej (Dz. U. z 2024 r. poz. 1757) z dniem 1 stycznia 2025 r. zmianie uległy definicje budynku i budowli na potrzeby wymiaru podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca powołał nową definicję budynku wskazaną w art. 1a ust. 1 pkt 1 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którą budynek to „*obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który posiada fundamenty i dach, z wyłączeniem obiektu, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność*”.

Spółka powołała także nową definicję budowli zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którą określenie to 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 urządzenia 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*” jednocześnie wskazując, iż „*W załączniku nr 4 ustawodawca enumeratywnie wymienił 28 kategorii obiektów, które stanowią budowlę, o ile wzniesiono je w wyniku robót budowlanych oraz nie stanowią budynku*”.

Wnioskodawca wskazał zarazem, iż nowelizacja przepisów dotyczących podatku od nieruchomości spowodowana została wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 lipca 2023 r. (sygn. akt SK 14/21), który uznał definicję budowli za niezgodną z Konstytucją RP wskazując, iż „*Głównym zarzutem podniesionym przez TK był brak autonomicznej definicji przedmiotu opodatkowania (budowli) w ustawie podatkowej, podczas gdy przepisy podatkowe odsyłały do nieprecyzyjnych przepisów prawa budowlanego*”, a skonstruowanie nowych definicji budynku i budowli, które znajdują zastosowanie w opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od 1 stycznia 2025 r. „*(...) oznacza, że obecnie w ocenie podatkowej obiektu stosować należy wprost u.p.o.l., a posilkowanie się regulacjami właściwymi dla prawa budowlanego możliwe jest jedynie wtedy, gdy wyraźnie zastrzega to ustawodawca. Obecnie u.p.o.l. odsyła do Prawa budowlanego jedynie w zakresie definicji robót budowlanych*”.

Na wstępie wniosku Spółka wskazała, że przez skrót „u.p.o.l.” rozumieć należy ustawę z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707 z późn. zm).

Następnie Spółka przedstawiła własny pogląd odnośnie możliwości zaklasyfikowania do opodatkowania podatkiem od nieruchomości ....skrytki jako budynku wskazując, iż „*(...) zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. obiekt budowlany, aby mógł zostać uznany za budynek, musi łącznie spełniać określone cechy, w tym w szczególności kryterium ‘posiadania dachu’*”. ....skrytka zlokalizowana przy salonie sprzedaży w Katowicach nie posiada dachu. Nad terminalem i modułami szafkowymi znajduje się jedynie niewielkie zadaszenie techniczne, pełniące funkcję osłony przed opadami, które nie stanowi ‘dachu’ jako elementu konstytutywnego budynku, ponieważ nie tworzy przegród i nie zamyka przestrzeni. Brak tego elementu przesądza, że urządzenie nie może być zakwalifikowane jako budynek w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.”. W ocenie Wnioskodawcy przedmiotowa ....skrytka nie spełnia kryteriów koniecznych do zakwalifikowania jej do kategorii budynku.

W dalszej części Spółka przedstawiła własny pogląd odnośnie braku możliwości kwalifikacji ....skrytki jako budowli, poprzez dokonanie kolejno analizy „poszczególnych alternatyw” zakwalifikowania ....skrytki za budowlę obejmującą:

- a) „*obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem* - ....skrytka (automat do wydawania rzeczy) nie został wymieniony w załączniku nr 4, co przesądza o tym, że na tej podstawie opodatkowaną budowlą być nie może;
- 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* - ....skrytka nie jest żadnym z ww. obiektów, ani też obiektem do nich funkcjonalnie zbliżonym;

- 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 - ....skrytka nie pełni roli podrzędnej względem budynku lub budowli, lecz jest urządzeniem o samodzielnym przeznaczeniu i funkcjach. Z kolei przyłącza energetyczne i LAN są skonfigurowane i eksploatowane wyłącznie na potrzeby ....skrytki - nie stanowi instalacji niezbędnej do użytkowania budynku w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l. Nawet gdyby przyłącze traktować jako urządzenie budowlane, warunek z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l. nie jest spełniony, bo dotyczy wyłącznie urządzeń związanych z budynkiem lub budowlą - a ....skrytka nie jest żadnym z nich.
- d) urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a-c - wyłącznie w zakresie jego części budowlanych - ....skrytka w opinii Spółki jest urządzeniem technicznym, o którym mowa w tym punkcie, a w konsekwencji opodatkowaniu powinny podlegać jedynie jej części budowlane. Za część budowlaną urządzenia technicznego można uznać wyłącznie element przenoszący obciążenia do gruntu lub pełniący funkcję konstrukcyjno-nośną. Obudowy, moduły szafkowe i terminale nie mają tej funkcji - są elementami techniczno - użytkowymi. Podkreślić więc należy, że ....skrytka nie posiada żadnych elementów o charakterze budowlanym. Poszczególne jej komponenty - moduły szafkowe, moduł centralny z terminalem elektronicznym oraz przyłącze elektryczne i LAN - stanowią integralne części urządzenia przemysłowego, a nie samodzielne elementy budowlane:
- Moduły szafkowe mają charakter konstrukcji stalowej skrzyniowej, powstają w procesie przemysłowym i nie pełnią funkcji budowlanej w sensie tworzenia przestrzeni czy podparcia dla innych obiektów; są jedynie obudową techniczną.
  - Moduł centralny z terminalem elektronicznym to zespół urządzeń elektronicznych i mechanicznych służących obsłudze skrytek, którego istotą jest funkcja informatyczno- elektroniczna, a nie budowlana.
  - Przyłącze elektryczne oraz przyłącze LAN są elementami niezbędnymi do uruchomienia urządzenia, ale nie są częściami budowlanymi ....skrytki - stanowią wyłącznie wyposażenie techniczne zapewniające jej funkcjonowanie.
- e) fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową - W odniesieniu do art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. e u.p.o.l. należy podkreślić, że przepis ten dotyczy fundamentów pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, które stanowią odrębny element budowlany, wyodrębniony technicznie i funkcjonalnie od samego urządzenia. ....skrytka jako prefabrykowane urządzenie przemysłowe nie wymaga wykonania fundamentu - do jej prawidłowego posadowienia wystarczy dowolna utwardzona, płaska i równa powierzchnia, zapewniająca stabilność eksploatacyjną. Należy przy tym podkreślić, że niniejszy wniosek nie obejmuje swoim zakresem podatkowego statusu powierzchni, na której ....skrytka została ustawiona, w tym statusu fundamentu”.

Spółka wskazała również, iż w obecnym stanie prawnym „(...) aby dany obiekt był budowlą, musi być wzniesiony w wyniku robót budowlanych - art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Definicję robót budowlanych zawarto w art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l.”, jednocześnie na poparcie powyższego powołała wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 marca 2021 r. sygn. III FSK 2650/21, w którym stwierdzono, iż „(...) obiektem budowlanym nie mogą być urządzenia wykonane w zakładach wytwórczych i zamontowane na miejscu przeznaczenia. Sporne urządzenia nie są budowane, lecz montowane, nie wymagają też pozwolenia na budowę. Ratio legis Prawa budowlanego dotyczy obiektów budowlanych, trwałych a nie wszystkich obiektów ‘pobocznych’. Urządzenia te powstają w procesie produkcyjnym odmiennym od procesu budowlanego w odpowiednich fabrykach specjalizujących się w produkcji urządzeń technicznych. Nie można zakładać, że sam dowóz urządzenia na miejsce oraz usytuowanie go na przygotowanym wcześniej w drodze prac budowlanych fundamencie - stanowiło zmianę statusu tego urządzenia na budowlę. Z ustawy Prawo budowlane wyraźnie wynika, że budowlą są wyłącznie części budowlane urządzeń technicznych”.

Wnioskodawca odniósł się do definicji trwałego związania z gruntem wskazując, iż 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. Należy zwrócić uwagę, że definicja ta odnosi się wyłącznie do obiektu budowlanego. Natomiast obiektem budowlanym jest, zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2a u.p.o.l. budynek lub budowla (z pewnymi włączeniami, które nie mają tu zastosowania)”.

Spółka podkreśliła, iż ‘generalnie’ urządzenia techniczne nie posiadają części budowlanych, gdyż „(...) takim urządzeniem technicznym jest zespół mechanizmów i elementów o charakterze technicznym, które służą wykonywaniu przez urządzenie określonych czynności, to budowlany charakter mogą mieć w istocie jedynie części wspierające i stabilizujące. Będą to więc np. fundamenty, podpory, wieże, konstrukcje wsporcze. W przypadku ....skrytki mamy do czynienia z urządzeniem technicznym stanowiącym system skrytek wraz z oprzyrządowaniem, w tym kamerami oraz oprogramowaniem. Jest to więc zespół wzajemnie ze sobą powiązanych elementów technicznych, których celem jest świadczenie usług polegających na odbiorze zakupionych towarów.

*Zasadniczo automat taki nie posiada więc części budowlanych. W przypadku Spółki - ....skrytka jest posadowiona na fundamencie”.*

*Zdaniem Wnioskodawcy, ....skrytka jako urządzenie o funkcji tożsamej z automatem do odbioru zamówień (zwanym potocznie paczkomatem) nie może zostać przyporządkowana do żadnej z kategorii budowli wskazanych w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ani w załączniku nr 4 do tejże ustawy, z uwagi na to, iż „Nie została bowiem wymieniona w katalogu budowli, nie jest obiektem funkcjonalnie zbliżonym do wymienionych tam instalacji czy urządzeń, nie pełni roli podrzędnej wobec budynku ani budowli, nie posiada części budowlanych integralnie z nim związanych w rozumieniu ustawy oraz nie wymaga pełnych fundamentów jako odrębnego elementu konstrukcyjnego. W istocie ....skrytka stanowi urządzenie przemysłowe typu ‘plug-and-play’, którego posadowienie sprowadza się do ustawienia na stabilnym, utwardzonym podłożu oraz podłączenia zasilania i łącza danych. W analizowanym przypadku urządzenie ustawiono na fundamencie (niebędącym częścią ....skrytki), co wynika wyłącznie z decyzji logistyczno-eksploatacyjnej Spółki i nie stanowi wymogu konstrukcyjnego urządzenia. Skoro zatem brak jest podstaw normatywnych do uznania ....skrytki za budowlę, konsekwencją musi być stwierdzenie, że nie stanowi ona przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości”.*

*Wnioskodawca zwrócił uwagę na to, iż Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011 r. sygn. P 33/09 potwierdził zakaz rozszerzania przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, wskazując jednocześnie, iż co prawda „(...) wyrok ten zapadł wprawdzie na tle nieobowiązującego już stanu prawnego, w którym przepisy u.p.o.l. odsyłały do definicji zawartej w prawie budowlanym, niemniej zasada z niego wynikająca ma charakter uniwersalny. Trybunał Konstytucyjny jednoznacznie wskazał, że przedmioty opodatkowania muszą wynikać wprost z ustawy podatkowej, a nie być tworzone w drodze analogii do obiektów jedynie podobnych: (...) z punktu widzenia standardów konstytucyjnych nie sposób zaakceptować sytuację, gdy jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości byłyby traktowane budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 P.b. nienależące do kategorii obiektów, które expressis verbis wymieniono w tym przepisie (lub - co wynika z wcześniejszych ustaleń - w pozostałych przepisach rozważanej ustawy albo w załączniku do niej), lecz będące obiektami jedynie do nich podobnymi (...)”.* Dalej Spółka wskazała, iż ustawodawca podatkowy posługuje się katalogiem zamkniętym, a organy podatkowe „nie są uprawnione do jego rozszerzania w oparciu o podobieństwo funkcjonalne czy konstrukcyjne”, na potwierdzenie czego powołano utrwalone w tym przedmiocie orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego, tj. m.in. wyrok z dnia 24 sierpnia 2016 r. sygn. II FSK 2027/14 oraz wyrok z dnia 6 marca 2019 r. sygn. II FSK 3249/18. Na zakończenie Wnioskodawca ocenił, iż „Choć stan prawny dotyczący podatku od nieruchomości od 1 stycznia 2025 r. uległ zmianie, to standardy wynikające z Konstytucji RP pozostają niezienne. W konsekwencji uzasadnione jest odwoływanie się do zasady określoności przedmiotu opodatkowania przywołanej w ww. wyrokach”.

*Zdaniem Spółki wyrażone przez Nią stanowisko znajduje poparcie w doktrynie prawa podatkowego, na potwierdzenie czego przytoczono fragment z komentarza R. Dowgiera i L. Etela: „W pierwszej kolejności dokonując analizy załącznika nr 4 do u.p.o.l., stwierdzić należy, że paczkomat ze względu na swoje cechy i funkcje nie może być zaliczony do żadnej ze wskazanych tam kategorii. Paczkomat pełni funkcję magazynową, stanowiąc obiekt wydzielony z przestrzeni, z którego klient może odebrać adresowaną do niego przesyłkę (...). W art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. e u.p.o.l. do budowli zalicza się inne urządzenia techniczne niż wymienione w lit. a-c - wyłącznie w zakresie ich części budowlanych. Rozwiązanie to zostało przeniesione z prawa budowlanego, w którym w art. 3 pkt 3 za budowle uznaje się części budowlane urządzeń technicznych. Analiza orzecznictwa sądów administracyjnych z zakresu prawa budowlanego pozwala stwierdzić, że sądy te w ogóle nie rozważały możliwości uznania paczkomatu za obiekt budowlany w zakresie jego części budowlanych. Paczkomat można z pewnością zaliczyć do kategorii ‘urządzenie techniczne’. (...) Zasadniczo automat paczkowy nie posiada więc części budowlanych, chociaż może być posadowiony na fundamencie, którego celem jest przekazanie obciążeń na podłoże gruntowe. Jeżeli więc automat do paczek jest powiązany technicznie z fundamentem (np. zakotwiony), to wyłącznie ten fundament i elementy mocujące mogą być uznane za jego część budowlaną, która zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. d u.p.o.l. stanowi budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. (...) Funkcjonowanie paczkomatu wymaga też doprowadzenia energii elektrycznej oraz przygotowania przyłącza, które jest wymienione w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l. jako rodzaj budowli - urządzenie budowlane. Przyłącze energetyczne do paczkomatu nie będzie opodatkowane, albowiem nie jest ono związane ani z budynkiem, ani z żadnym z obiektów wymienionych w załączniku nr 4 do u.p.o.l. (...) Aktualnie automaty do przechowywania przesyłek nie zostały wymienione wprost w załączniku nr 4 do u.p.o.l. Nie mieszczą się one także, w naszej ocenie, w żadnej z innych wskazanych tam kategorii obiektów. Stanowiąc rodzaj urządzenia technicznego, mogą być zaliczone do kategorii z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. d u.p.o.l. opodatkowane jedynie od ich części budowlanych. Zasadą jednak będą sytuacje, w których automat do paczek nie posiada takiej części. W związku z tym opodatkowaniu podlegały będą, o ile wystąpią, wyłącznie jego fundament i ewentualnie inne elementy stabilizujące [R. Dowgier, L. Etel (w:) R. Dowgier, L. Etel, Podatek od nieruchomości. Komentarz, Warszawa 2025, ort, 1 g]”.*

*Dalej Wnioskodawca stwierdził, iż przytoczone argumenty jednoznacznie wskazują na to, że „(...) paczkomaty od 2025 r. nie stanowią samodzielnych budowli podlegających opodatkowaniu. Ustawodawca nie wymienił ich*

w załączniku nr 4 do u.p.o.l., o jako urządzenia techniczne mogą być opodatkowane wyłącznie w zakresie swoich części budowlanych. Zasadniczo automat paczkowy takich części nie posiada, gdyż jest wyłącznie zespołem elementów technicznych. W konsekwencji opodatkowaniu podlegać mogą jedynie fundament lub elementy stabilizujące, o ile wystąpią. Dodatkowo, przyłącze energetyczne nie podlega podatkowi, ponieważ nie jest związane z żadnym z obiektów wymienionych w załączniku nr 4. Takie ujęcie prowadzi do jednoznacznego wniosku, że ....skrytka w całości nie stanowi przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości”, a dodatkowo przyłącze energetyczne zapewniające ....skrytce zasilanie nie stanowi przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości „(...) Choć co do zasady przyłącza mieszczą się w definicji urządzeń budowlanych z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l., to ustawodawca wprost uzależnił ich kwalifikację podatkową od związania z budynkiem lub obiektem wymienionym w załączniku nr 4 do ustawy. ....skrytka nie jest ani budynkiem, ani żadnym z obiektów z tego katalogu, a zatem jej przyłącze nie spełnia przesłanek przedmiotowych do uznania go za budowlę podlegającą podatkowi od nieruchomości. Próba odmiennej kwalifikacji prowadziłaby do niedopuszczalnego rozszerzenia przedmiotu opodatkowania”.

Podsumowując Wnioskodawca wskazał, iż jego stanowisko jest prawidłowe, gdyż „(...) opisane we wniosku urządzenie ....skrytka o funkcji tożsamej z paczkomatem nie stanowi w żadnym zakresie (tj. ani moduły szafkowe, ani moduł centralny z terminalem elektronicznym, ani przyłącze elektryczne i LAN) przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r. Nie spełnia ono bowiem przesłanek definicji ani budynku, ani budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych”.

### **Ocena stanowiska Spółki:**

Stanowisko Spółki jest prawidłowe.

### **Uzasadnienie stanowiska Organu podatkowego:**

Mając na względzie przedstawiony zaistniały stan faktyczny oraz zaprezentowane przez Wnioskodawcę stanowisko w sprawie, podstawową kwestią było ustalenie czy przedmiotowa ....skrytka, nie stanowi budynku bądź budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a tym samym nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości normuje ww. ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, znowelizowana ww. ustawą o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej wraz z załącznikiem.

Zgodnie z 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 oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Podatnikami podatku od nieruchomości są (w myśl art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące: 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3; 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych; 3) użytkownikami wieczystymi gruntów; 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

Ww. ustawą o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej wraz z załącznikiem z dniem 1 stycznia 2025r. wprowadzono kilka nowych definicji, które mają fundamentalne znaczenie dla analizowanej sprawy. Jest to definicja budynku, budowli oraz definicja robót budowlanych.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budynek to obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który posiada fundamenty i dach, z wyłączeniem obiektu, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach, albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego funkcję jest pojemność.

Zasadę pierwszeństwa kwalifikacji obiektu jako budynku wskazuje zapis art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych definiujący budowlę, że jest to „(...) obiekt niebędący budynkiem (...)”, co oznacza, iż w pierwszej kolejności należy ustalić czy ....skrytka nie spełnia definicji budynku zawartej w przepisach ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Żaden bowiem budynek nie może być jednocześnie budowlą, a żadna budowla nie może być jednocześnie budynkiem, przy czym pierwszeństwo ma zawsze kwalifikacja danego obiektu jako budynku.

W odniesieniu do powyższego wskazać należy, że przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budynek jest obiekt, który posiada jak już wskazano powyżej określone cechy konstrukcyjne, tj.: jest trwale związany z gruntem, posiada fundamenty i dach oraz wydzielony został z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych (*ścian*). Natomiast nowymi elementami definicji jest wskazanie, iż został on: wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych oraz wyposażony jest w instalacje zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem.

Z opisu stanu faktycznego zawartego we wniosku wynika, iż ....skrytka nie posiada elementów koniecznych do zakwalifikowania jej jako budynku, w tym dachu i przegród budowlanych (*ścian*), zatem nie spełnia definicji budynku zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 1 znowelizowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Wobec tego kolejną kwestią jest ustalenie czy nie stanowi ona budowli w rozumieniu przepisów znowelizowanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Od dnia 1 stycznia 2025 r. na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych funkcjonuje samodzielna definicja budowli, sformułowana w art. 1a ust. 1 pkt 2 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którą określenie to 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.

Opodatkowanie obiektu jako budowli wymaga jego przyporządkowania do jednego z rodzajów budowli wskazanych w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych lub w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a organ podatkowy nie może dokonywać wykładni rozszerzającej przepisów tej ustawy, czyli jako budowle kwalifikować obiekty, które swoimi cechami są jedynie podobne do wymienionych rodzajów budowli.

W załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zamieszczono enumeratywny wykaz obiektów, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Urządzeń takich jak automaty paczkowe lub podobne, takie jak ....skrytka, nie wskazano w tabeli obiektów zamieszczonej w przedmiotowym załączniku. Ze względu na swój charakter opisana ....skrytka nie mieści się także w definicji budowli zawartej w lit. b) i e) ww. przepisu.

Jak wynika z opisu stanu faktycznego wniosku konstrukcja ....skrytki jest zbliżona do konstrukcji automatu do przechowywania przesyłek („*paczkomatu*”). W świetle powyższego koniecznym stało się rozważenie czy ....skrytka nie stanowi „*urządzenia technicznego*”, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdzie za budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem nieruchomości uważa się jego części budowlane.

W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych brak jest legalnej definicji, co należy rozumieć pod pojęciem „*urządzenie techniczne*”. Urządzeniem technicznym w potocznym tego słowa brzemieniu jest zespół mechanizmów i elementów o charakterze technicznym, które służą wykonywaniu przez to urządzenie określonych czynności. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 6 grudnia 2022 r. sygn. III FSK 3520/20, przy ustalaniu definicji „*urządzenia technicznego*” wskazał, iż „(...) *zasadne jest posłużenie się regułami wykładni językowej* (...). Zgodnie z ujęciem słownikowym *urządzenia techniczne mogą stanowić przedmioty umożliwiające wykonanie danego procesu. Urządzenia techniczne składają się z połączonych ze sobą elementów stanowiących spójną, funkcjonalną całość cechującą się określonym typem budowy w zależności od parametrów pracy i przeznaczenia* (Uniwersalny Słownik Języka Polskiego PWN pod red. S. Dubisza, Słownik Języka Polskiego PWN, Warszawa 2008, s. 275; Słownik Języka Polskiego pod red. W. Doroszewskiego, Państwowe Wydawnictwo Naukowe, Warszawa 1967, s. 665)”. W przypadku ....skrytki mamy do czynienia z urządzeniem technicznym, wydzielonym z przestrzeni, pełniącym w rzeczywistości funkcję magazynową, składającym się z powiązanych ze sobą mechanizmów i elementów o charakterze technicznym, z którego klient może odebrać zamówiony towar.

Biorąc pod uwagę treść art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, stwierdzić zatem należy, iż automat do przechowywania i odbioru zamówionych towarów, w niniejszym przypadku ....skrytka nie

podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Opodatkowaniu mogą podlegać jedynie jej części budowlane oraz fundamenty – o ile występują.

W niniejszym przypadku, z uwagi na podobieństwo konstrukcyjne ....skrytki do automatu typu „paczkomat”, pomocniczo można posiłkować się stanowiskiem Ministra Finansów i Gospodarki zawartym w odpowiedzi z dnia 6 sierpnia 2025 r. znak sprawy: DPL2.054.11.2025 na interpelację nr 11044 w zakresie zasad opodatkowania paczkomatów. W przedmiotowej odpowiedzi wskazano, iż automaty do przechowywania przesyłek „(...) jako rodzaj urządzeń technicznych, podlegają zgodnie ze znowelizowanym brzmieniem art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu wyłącznie w zakresie ich części budowlanych według stawki, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Opodatkowaniu podlegać będą także – jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową – fundamenty pod paczkomatami, o ile zostały wzniesione w wyniku robót budowlanych”.

W ocenie tutejszego Organu w przedmiotowej sprawie można wziąć pod uwagę również stanowisko wyrażone przez prof. dr hab. Leonarda Etela oraz prof. dr hab. Rafała Dowgiera – specjalistów w zakresie prawa podatkowego i finansowego, autorów licznych publikacji i komentarzy dotyczących podatków i opłat lokalnych, zgodnie z którym „Oczywiście każdy przypadek należy rozstrzygać indywidualnie, ale generalnie (...) urządzenia techniczne nie posiadają części budowlanych. Skoro bowiem takim urządzeniem technicznym jest zespół mechanizmów i elementów o charakterze technicznym, które służą wykonywaniu przez to urządzenie określonych czynności, to budowlany charakter mogą mieć w istocie jedynie części wspierające i stabilizujące. Będą to więc fundamenty, podpory, wieże, konstrukcje wsporcze. W przypadku paczkomatu mamy do czynienia z urządzeniem technicznym stanowiącym system skrytek wraz z oprzyrządowaniem, w tym kamerami oraz oprogramowaniem. Jest to więc zespół wzajemnie ze sobą powiązanych elementów technicznych, których celem jest świadczenie usług polegających na odbiorze i nadawaniu przesyłek. Zasadniczo automat paczkowy nie posiada więc części budowlanych, chociaż może być posadowiony na fundamencie, którego celem jest przekazanie obciążeń na podłoże gruntowe. Jeżeli więc automat do paczek jest powiązany technicznie z fundamentem (np. zakotwiony), to wyłącznie ten fundament i elementy mocujące mogą być uznane za jego część budowlaną, która zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. d u.p.o.l. stanowi budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości” (Dowgier Rafał i in. „Podatki i opłaty lokalne. Komentarz, wyd. II”, LEX/el. 2025).

Przedkładając to na płaszczyznę niniejszej interpretacji stwierdzić można, iż podatkiem od nieruchomości objęte mogą być jedynie części wspierające i stabilizujące ....skrytki, takie jak fundamenty, konstrukcje wsporcze czy też podbudowy.

Jak również wskazano w ww. komentarzu: „Części budowlane urządzenia technicznego muszą być wzniesione w wyniku robót budowlanych. To pozwala bliżej określić, co jest taką częścią w przypadku urządzeń technicznych. Jeżeli np. paczkomat został posadowiony na gruncie na wcześniej wylanej w tym celu wylewce, fundamencie, lub wbetonowanych kotwach mocujących, to nastąpiło to w wyniku robót budowlanych w rozumieniu ustawy – Prawo budowlane. Te części urządzenia technicznego (paczkomatu) należy uznać za jego część budowlaną, stanowiącą z paczkomatem całość użytkową. Natomiast w przypadku przykręcenia paczkomatu do istniejącego wcześniej chodnika z kostki brukowej, nie można uznać chodnika za część budowlaną paczkomatu, ponieważ jest to odrębna budowla (poz. 8 załącznika nr 4). W takiej sytuacji paczkomat nie ma części budowlanej, a przez to nie ma czego opodatkować”.

W niniejszym przypadku fundament, na którym stoi przedmiotowa ....skrytka nie stanowi jej elementu składowego, stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, który dodatkowo nie jest objęty wnioskiem o wydanie niniejszej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego. ....skrytka nie posiada innych części budowlanych podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle.

W kwestii dwóch wskazanych przez Wnioskodawcę elementów ....skrytki, tj. przyłącza elektrycznego oraz przyłącza LAN (tj. przyłączami elektroenergetycznymi) wskazać należy, iż zostały one wymienione w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jako urządzenia budowlane. Podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle tylko w sytuacji gdy są one bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem wymienionym w lit. a tego przepisu, a zatem wskazanym w załączniku nr 4 do tej ustawy, jako niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem.

W analizowanym stanie faktycznym, co wynika wprost z wyjaśnień Spółki, przyłączy „nie stanowi instalacji niezbędnej do użytkowania budynku w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l. Nawet gdyby przyłączy traktować jako urządzenia budowlane, warunek z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l. nie jest spełniony, bo dotyczy wyłącznie urządzeń związanych z budynkiem lub budowlą - a ....skrytka nie jest żadnym z nich”.

Mając na uwadze powyższe stwierdzenie Wnioskodawcy uznać należy, iż stanowisko Spółki w tym zakresie jest prawidłowe, co prawda przedmiotowe przyłącza są niezbędne do należytego użytkowania ....skrytki, jednakże z uwagi na fakt, iż będąca przedmiotem niniejszego wniosku ....skrytka nie stanowi budynku oraz nie została wymieniona wprost w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, to przedmiotowe przyłącza

elektroenergetyczne nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako samodzielne budowle.

Tutejszy Organ podatkowy nie zgadza się natomiast z uzasadnieniem stanowiska Wnioskodawcy w części w której wskazano, iż ....skrytka nie została wzniesiona w wyniku robót budowlanych.

Aby zakwalifikować dane obiekty i urządzenia do kategorii budowli na gruncie przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, konieczne jest ich wzniesienie w wyniku robót budowlanych. Zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 2b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przez roboty budowlane należy rozumieć prace polegające na budowie, odbudowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (*Dz. U. z 2025 r. poz. 418*).

W uzasadnianiu stanu faktycznego wniosku o wydanie interpretacji Wnioskodawca wskazał, iż moduły składające się na ....skrytkę transportowane są jako wyrób gotowy na miejsce docelowego funkcjonowania i tam montowane na fundamencie należącym do Spółki. W tym miejscu należy podkreślić, że zgodnie z ww. definicją „roboty budowlane” to również montaż. Przytwierdzenie gotowych elementów do fundamentu poprzez zamontowanie (*składanie z gotowych części*) spełnia zatem powyższą definicję. Znajduje to potwierdzenie w orzecznictwie, w tym w prawomocnym wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 11 marca 2021 r. sygn. II SA/Rz 847/20 w uzasadnieniu którego wskazano, iż „Roboty, które polegają na ustawieniu obiektu na podłożu bez wykonywania prac połączeniowych mieszczą się zaś w pojęciu montażu, użytego w art. 3 pkt 7 P.b. Montaż w rozumieniu ww. art. 3 pkt 7 P.b. stanowi bowiem wykonywanie takich działań, w wyniku których następuje realizacja instalacji wolnostojących. Jeżeli więc w wyniku działań jakiegoś podmiotu na nieruchomości powstaje wolnostojący obiekt – np. paczkomat – to te działania stanowią montaż, stanowiący jedną z postaci robót budowlanych. Nazwanie określonych czynności robotami budowlanymi nie oznacza zatem, że muszą być wykonywane tylko i wyłącznie przy wykorzystaniu materiałów budowlanych, mogą również polegać na składaniu, zespalanu części zespołów w dalsze zespoły, lub gotowy wyrób, zakładaniu instalacji, czy łączeniu oddzielnych części w jedną całość (zob. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z 23 października 2008 r. II OSK 1247/07, z 25 stycznia 2012 r. II OSK 2117/10, z 18 lutego 2011 r. II OSK 341/10)”.

Biorąc jednakże pod uwagę, iż ....skrytka nie spełnia definicji budowli zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 2 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podgląd Spółki w ww. zakresie pozostaje bez wpływu na ocenę całokształtu stanowiska Wnioskodawcy przez tutejszy Organ podatkowy.

Podsumowując, ....skrytka nie została ujęta w załączniku nr 4 do ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (*art. 1a ust.1 pkt 2 lit. a*), ani wymieniona w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. b tej ustawy. Nie można jej także zakwalifikować jako urządzenia budowlanego w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c ww. ustawy, gdyż nie jest ona związana z budynkiem lub obiektem wymienionym w załączniku nr 4. ....skrytka stanowi urządzenie techniczne, wskazane w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowane wyłącznie w zakresie jej części budowlanych, których według stanu faktycznego opisanego we wniosku ....skrytka nie posiada.

Reasumując uznać należy, iż urządzenie ....skrytki, będące przedmiotem wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, jak i żaden z jego elementów składowych, w tym: moduły szafkowe, moduł centralny z terminalem elektronicznym, przyłącze elektryczne i przyłącze LAN (*internetowe*), nie spełniają przesłanek wymienionych w art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, warunkujących do uznania ich za budynek bądź budowlę w rozumieniu obowiązujących od dnia 1 stycznia 2025 r. przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (*Dz. U. z 2025 r. poz. 707 z późn. zm.*)

**W związku z powyższym Organ podatkowy działając w oparciu o treść przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obowiązujących od dnia 1 stycznia 2025 r. uznaje, iż stanowisko Wnioskodawcy, przedstawione we wniosku o wydanie niniejszej interpretacji indywidualnej z dnia 12.11.2025 r. jest prawidłowe.**

W tym miejscu podkreślenia wymaga fakt, iż w orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji (*m.in. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 czerwca 2011 r. sygn. I FSK 897/10*).

Ponadto, należy zaznaczyć, że interpretacja dotyczy wyłącznie przepisów prawa podatkowego, organ podatkowy nie jest uprawniony do interpretacji przepisów z innych dziedzin prawa.

Niniejsza interpretacja została wydana w oparciu o stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę, a co za tym idzie przedmiotowe postępowanie interpretacyjne ograniczono wyłącznie do udzielenia pisemnej interpretacji, co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w okolicznościach stanu faktycznego podanego przez Stronę we wniosku. Związanie organu interpretacją dotyczy jedynie dokonanej wykładni przepisu podatkowego wyłącznie w kontekście stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Nie oznacza to, iż w przypadku dokonania w toku postępowania podatkowego innych ustaleń Organ będzie musiał zająć stanowisko zbieżne z dokonaną wcześniej interpretacją.

Biorąc pod uwagę powyższe, tutejszy Organ postanawia jak w sentencji.

Niniejszą korespondencję kieruje się zgodnie z art. 4 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych (*j.t. Dz. U. z 2026 r., poz. 3*) na adres do e-Doręczeń, mimo iż Wnioskodawca wskazał w przedmiotowym wniosku, jako adres do doręczeń adres siedziby Spółki.

Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

## POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem, w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji podatkowej adresatowi (*art. 53 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi Dz. U. z 2024 r. poz. 935 t.j.*). Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Katowice, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi, na adres pocztowy lub na adres elektronicznej skrzynki podawczej Urzędu Miasta Katowice (*art. 54 ww. ustawy - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi*).

Skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą, opinię, o której mowa w art. 119zzl § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa i odmowę wydania tych opinii, opinię w sprawie opodatkowania wyrównawczego, opinię zabezpieczającą w sprawie opodatkowania wyrównawczego i odmowę wydania opinii zabezpieczającej w sprawie opodatkowania wyrównawczego może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (*art. 57a ww. ustawy - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi*).

z up. Prezydenta Miasta Katowice

**Mirosława Witas**

Naczelnik Wydziału

Egzekucji i Orzecznictwa Podatkowego

*/podpisano podpisem elektronicznym/*