



URZĄD MIASTA I GMINY KONSTANCIN-JEZIORNA

05-520 KONSTANCIN-JEZIORNA, ul. Piaseczyńska 77
tel. 22 484 23 00,

BURMISTRZ GMINY
Konstancin-Jeziorna

Konstancin-Jeziorna, dnia 16.09.2021 r.

PGOK.3120.624/2021

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Gminy Konstancin-Jeziorna na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14 b § 1 i 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2021 r., poz. 1540) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 11.06.2021r. (data wpływu 21.06.2021r.) uzupełnionego w dniu 03.08.2021r. (data wpływu 09.08.2021r.) o wydanie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącego podatku od nieruchomości,

postanawia

uznać stanowisko Wnioskodawcy w świetle przedstawionego we wniosku stanu faktycznego zaistniałego zdarzenia i zadanego pytania za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 21.06.2021 r. (data wpływu wniosku do urzędu) do Burmistrza Gminy Konstancin-Jeziorna wpłynął wniosek Sp. z o.o. z siedzibą w Rzeszowie o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, wskazując przepisy prawa podatkowego ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, zwanej dalej u.p.o.l., a w szczególności przepisów art. 1a ust 1 pkt 1 i 2, art. 2 ust. 1 oraz art. 6 ust 1. W przedmiotowym wniosku z dnia 21.06.2021 r. przedstawiono następujący stan faktyczny oraz zdarzenie przyszłe:

Wnioskodawca (dalej Spółka) w ramach swojej działalności realizuje projekty z zakresu robót budowlano-montażowych na rzecz różnych Inwestorów, zarówno publicznych jak i prywatnych oraz występuje jako Inwestor.

Spółka posiada kontenery biurowe, socjalne, magazynowe oraz sanitarne, wykorzystywane przez nią w działalności gospodarczej jako mobilne zaplecze na budowach. Po rozpoczęciu nowej inwestycji (budowy) kontenery są dostarczane jako zaplecze dla Nadzoru Budowy, pracowników produkcyjnych oraz dla potrzeb magazynowania sprzętu.

Standardowe wymiary zewnętrzne takich obiektów są następujące: długość 6055 mm, szerokość 2435 mm, wysokość 2800 mm. Każdy kontener zostaje posadowiony na przygotowanym podłożu posiadającym co najmniej 4 lub 6 punktów podporowych w zależności od rodzaju

kontenera. Punkty podporowe wykonane są z płyt drogowych lub innego materiału np. bloczków betonowych. Kontenery zostają postawione powyżej gruntu, na terenie stabilnym wykonanym np. z posypki piaskowej, nie mają bezpośredniej styczności z gruntem. Po przygotowaniu podłoża kontenery są montowane pojedynczo lub w zestawach po kilka sztuk w różnych konfiguracjach. Po ustawieniu kontenerów na miejscu docelowym, doprowadzone są do nich media – zasilenie elektryczne, woda oraz jeśli jest to możliwe kanalizacja.

Kontenery nie są trwale związane z gruntem i są przewożone w inne miejsce po zakończeniu robót budowlanych.

Pytanie Wnioskodawcy:

„Czy na gruncie ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych, Kontenery opisane w powyższym stanie faktycznym spełniają definicję „budynku” bądź „budowli” w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991r. („UPOL”), a w konsekwencji czy podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Własne stanowisko Wnioskodawcy:

W opinii Wnioskodawcy w przedstawionym stanie faktycznym kontenery nie spełniają definicji „budynku” bądź „budowli” w rozumieniu art. 1 ust. 1 pkt 1 i 2 UPOL, a w konsekwencji nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy:

Zgodnie z treścią art. 2 ust 1 UPOL opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: 1) grunty; 2) budynki lub ich części; 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Przez pojęcie budynku rozumieć należy obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach (art. 1a ust. 1 pkt 1 UPOL). Z kolei budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem (art. 1a ust.1 pkt 2 UPOL).

Z kolei na gruncie zapisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (u.p.b.), zgodnie z art. 3 pkt 1 u.p.b. obiektem budowlanym jest budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Zgodnie zaś z art. 3 pkt 2 u.p.b., budynkiem jest taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach; zaś zgodnie z art. 3 pkt 3 u.p.b. budowlą jest każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Ponadto, u.p.b. przewiduje także definicję tymczasowego obiektu budowlanego. Zgodnie

z art. 3 pkt 5 u.p.b., tymczasowym obiektem budowlanym jest obiekt budowlany przeznaczony do czasowego użytkowania w okresie krótszym od jego trwałości technicznej, przewidziany do przeniesienia w inne miejsce lub rozbiórki, a także obiekt budowlany niepołączony trwale z gruntem, jak: strzelnice, kioski uliczne, pawilony sprzedaży ulicznej i wystawowe, przekrycia namiotowe i powłoki pneumatyczne, urządzenia rozrywkowe, barakowozy, obiekty kontenerowe, przenośne wolno stojące maszty antenowe.

Zdaniem Wnioskodawcy, kontenery nie mogą zostać zaliczone do budynków w ramach definicji wynikającej z przepisu art. 1a pkt 1 UPOL, ze względu na brak trwałego związania z gruntem. Należy zatem rozważyć czy mogą być budowlą w rozumieniu art. 1a pkt 2 UPOL, ponieważ nie są budynkiem.

Zdaniem Wnioskodawcy, Kontenery jako obiekty niezwiązane z gruntem, stanowią będą tymczasowe obiekty budowlane. Powyższe wynika wprost z treści art. 3 pkt 5 u.p.b. wskazującego, iż obiekty kontenerowe stanowią tymczasowe obiekty budowlane, o ile nie są trwale połączone z gruntem.

Do opodatkowania danego tymczasowego obiektu budowlanego podatkiem od nieruchomości, konieczne jest nie tylko aby wypełniał definicję tymczasowego obiektu budowlanego, wskazaną w art. 3 pkt 5 u.p.b., ale także jako budowla musi być on wymieniony wprost w art. 3 pkt 3 u.p.b. w lub innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej, tak aby mógł być zakwalifikowany jako budowla w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Powyższe stanowisko zostało przedstawione przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011 r. (P-33/09), w świetle m.in. którego za budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. mogą zostać uznane jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. b ustawy Prawo budowlane, czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową oraz jedynie urządzenia techniczne scharakteryzowane w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane lub w innych przepisach tej ustawy albo w załączniku do niej.

Świadczy o tym orzecznictwo sądów administracyjnych, w tym Naczelnego Sądu Administracyjnego. W uchwale siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 lutego 2014 r., sygn. akt II FPS 11/13: „Tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 u.p.b. może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 u.p.b. lub w innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b u.p.b. Spełniający wskazane kryteria tymczasowy obiekt budowlany, o ile jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.”.

Również w późniejszym orzecznictwie Naczelny Sąd Administracyjny zwracał uwagę, że ocena czy kontener może zostać opodatkowany podatkiem od nieruchomości jako budowla (jej część) zależy jest od wykazania, że mieści się on w katalogu wymienionych w art.3 pkt 3 u.p.b. (wyrok z dnia 15 marca 2016r. sygn. akt II FSK 84/14).

Podobnie orzekł Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 8 sierpnia 2019r., sygn. akt II FSK 2822/17, uznając kontenery mobilne za niebędące przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości uzasadniając, „(..) że tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego mógłby podlegać opodatkowaniu jako budowla w rozumieniu art. 1 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. gdyby był budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego lub w innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej (..)”.

Za prawidłowością przedmiotowego stanowiska, mówiącego o tym, że kontenery budowlane nie spełniają definicji „budynku” bądź „budowli” przemawia uzyskana przez Spółkę w dniu 13.07.2020 roku interpretacja indywidualna wydana przez Prezydenta Miasta Stołecznego Warszawy (sygn. COP-13/31101/1115/GW/20 kopia w załączeniu).

Podsumowując, w opinii Wnioskodawcy, skoro kontenery nie są trwale związane

z gruntem, to należy uznać je za tymczasowe obiekty budowlane. Nie są jednak budowlami, które wprost zostały wymienione w art. 3 pkt 3 u.p.b. lub w jakimkolwiek innym przepisie tej ustawy, czy też w załączniku do niej. Skoro tak, to nie podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na zasadach dotyczących budowli jako nie mieszczące się w zamkniętym katalogu obiektów budowlanych podlegających opodatkowaniu tym podatkiem.

Stanowisko organu podatkowego:

Zdaniem organu podatkowego przedstawione przez Wnioskodawcę stanowisko jest błędne.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2021 r., poz. 1558.; dalej – „u.p.o.l.” lub „ustawą o podatkach i opłatach lokalnych”) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

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

Zważywszy na przedstawiony przez Wnioskodawcę stan faktyczny oraz zapytanie interpretacja dotyczy kwestii opodatkowania obiektu budowlanego opisanego jako zespół kontenerów wykorzystywanych na zaplecze budowlano-montażowe. Zatem istotne jest ustalenie do jakiej kategorii obiektów budowlanych należy zaliczyć ww. obiekt budowlany. Zasadniczo sprowadza się do rozważenia czy należy przyjąć, iż opisany obiekt budowlany należy uznać za budynek lub budowlę będącą przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

W pierwszej kolejności należy wskazać, iż przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są budynki. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt. 1 u.p.o.l. budynek został zdefiniowany jako obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Przytoczona definicja jest tożsama z zawartą w art. 3 pkt. 2 ustawą z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1186 z późn. zm.). Kluczowe w niniejszej sprawie są dwa elementy a mianowicie trwałe związanie z gruntem oraz posiadanie fundamentów.

Odnosząc się do przedstawionego stanu faktycznego organ podatkowy zwraca uwagę na niejednorodność pojęcia fundamentów oraz znaczenie pojęcia „trwale związane z gruntem”.

Zasadniczo fundamentem jest element konstrukcji budowlanej, w jej najniższej części, mający za zadanie przekazanie ciężaru budowli na grunt. Warto tutaj wskazać wyrok z dnia 5 listopada 2019r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach sygn. akt I SA/Gl 114/19, w którym wskazano, iż „o tym, czy obiekt budowlany jest trwale związany z gruntem nie przesądza sposób w jaki posadowiono go w gruncie czy na gruncie, jak również technika w jakiej tego dokonano. O trwałym bądź nietrwałym związaniu obiektu budowlanego z gruntem nie decyduje też technologia wykonania fundamentu oraz możliwości techniczne przeniesienia tego obiektu w inne miejsce. Podstawowe znaczenie ma ustalenie, czy posadowienie jest na tyle trwałe, że opiera się czynnikiem mogącym zniszczyć ustawioną na nim konstrukcję i zapewnia bezpieczeństwo. Ponadto, o trwałości związania z gruntem nie decyduje fakt posadowienia konstrukcji fundamentowej przynajmniej częściowo poniżej poziomu gruntu. Może być ona posadowiona także wyżej, zwłaszcza wówczas, gdy jest ona wsparta na wylewce z betonu podkładowego zagłębionego w ziemi. To, że dany obiekt jest przestawny i zawiera prefabrykowany fundament powierzchniowy

nie oznacza jeszcze, iż nie jest on trwale związany z gruntem, bowiem przy aktualnym stanie techniki fundament może być wykonany w różny sposób. Przykręcenie śrubami elementów konstrukcyjnych, tworzących szkielet garażu do betonowej płyty fundamentowej powoduje trwałe połączenie podwaliny obiektu z betonowym fundamentem". (LEX nr 2743326).

Za utrwalone w orzecznictwie należy uznać stanowisko, że związany trwale z gruntem jest budynek, którego nie można od gruntu odłączyć bez uszkodzenia jego konstrukcji (por. np. wyroki NSA: z 24 marca 2014 r., II FSK 783/12 i z 12 maja 2017 r. II FSK 950/15).

Mając na uwadze opis zaistniałego stanu faktycznego przez Wnioskodawcę a mianowicie stwierdzenie wprost, iż obiekty budowlane „nie są trwale związane z gruntem” należy uznać, iż nie spełnione zostają przesłanki pozwalające uznać ten obiekt budowlany za budynek.

Powyższa konkluzja prowadzi do rozważenia kwestii czy opisany przez Wnioskodawcę obiekt budowlany jest budowlą podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W świetle art. 2 ust. 1 pkt. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. budowla została zdefiniowana jako obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę, iż ustawodawca definiując budowle w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych odnosi się do uregulowań zawartych w prawie budowlanym oraz określa je jako obiekty budowlane. Zgodnie z art. 3 pkt. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1333; zwanej dalej u.p.b.) przez obiekt budowlany należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Następnie ustawodawca w pkt. 3 ww. artykułu ww. ustawy zdefiniował budowle jako każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Przywołując powyższą definicję budowli zawartą w ustawie prawo budowlane należy zwrócić uwagę, iż zawarty w niej katalog budowli ma charakter otwarty.

W wyrokach z dnia 28 kwietnia 2021 r. – sygn. akt I SA/Gl 37/21 oraz z dnia 1 grudnia 2020 r. I SA/GL 653/20 Wojewódzkie Sądy Administracyjne w Gliwicach stanęły na stanowisku, iż obiekty kontenerowe podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Przekonywujące są m.in. argumenty na okoliczność opodatkowania podatkiem od nieruchomości obiektów kontenerowych, podnoszone w orzeczeniu Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 28 kwietnia 2021 r. – Syg. akt I SA/Gl 37/21 a mianowicie:

Zauważyć bowiem należy, iż „Analiza przywołanych wcześniej przepisów oraz ustalonego stanu faktycznego wprost wskazuje, że samonośny kontener telekomunikacyjny jest obiektem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, kwalifikowanym jako obiekt tymczasowy. (...). Taki wniosek potwierdza również analiza wzmiankowanego już wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 13

września 2011 r. sygn. akt P 33/09 oraz uchwały NSA z 3 lutego 2014 r. sygn. akt II FPS 11/13. Trybunał w powyższym wyroku wprost stwierdził, że za **budowle można uznać jedynie obiekty budowlane wymienione expressis verbis w art. 3 pkt 3 P.b. lub w innych przepisach tej ustawy.** Uwzględniając wskazania tego wyroku Trybunału, NSA w uchwale z 3 lutego 2014 r. sygn. akt II FPS 11/13 przyjął, że tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 P.b., może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., **jeżeli jest wprost wymieniony w art. 3 P.b. lub innych przepisach tej ustawy.** (...). Takie rozumienie tymczasowych obiektów budowlanych zaaprobował także Trybunał Konstytucyjny w powołanym przez skarżącą wyroku z 13 grudnia 2017 r. sygn. akt SK 48/15, wykluczając możliwość uznania za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia budynkiem, a także stwierdzając w uzasadnieniu, że **skoro kontenery telekomunikacyjne jako obiekty kontenerowe są w świetle art. 3 pkt 5 P.b. obiektami budowlanymi, wykluczając możliwość uznania ich za obiekty małej architektury, muszą być uznane za budynki albo za budowle. Jeżeli są trwale związane z gruntem, pierwszeństwo ma ich kwalifikacja jako budynku, a jeżeli trwale związane z gruntem nie występuje – należy je kwalifikować jako budowle.** Stanowisko powyższe potwierdza wykładnia gramatyczna analizowanych przepisów.”

Zarówno w orzecznictwie jak i doktrynie utarło się stanowisko, iż zasadniczo za budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy uznać jedynie budowle wymienione expressis verbis w art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. b prawa budowlanego, czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową. Mając powyższe na uwadze należy wskazać, iż obiekty kontenerowe zostały wymienione jako przykład tymczasowego obiektu budowlanego w art. 3 pkt. 5 ustawy prawo budowlane. Analizując definicje „tymczasowego obiektu budowlanego” należy podkreślić, iż ustawodawca określił go jako obiekt budowlany o szczególnych cechach. Tym samym przechodząc do definicji „obektu budowlanego” zawartej w pkt. 1 art. 3 u.p.b. należy wskazać, iż przez to pojęcie należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury. W niniejszej sprawie jak już powyżej wskazano z uwagi na przedstawiony przez Wnioskodawcę stan faktyczny należało stwierdzić, iż opisany obiekt budowlany stanowiący kontenerowy obiekt pełniący funkcje biurową, sanitarną nie może być uznany za budynek, a tym bardziej nie stanowi on obiektu małej architektury (art. 3 pkt. 4 u.p.b. obiekt małej architektury- należy przez to rozumieć niewielkie obiekty, a w szczególności: a) kultu religijnego, jak: kapliczki, krzyże przydrożne, figury, b) posągi, wodotryski i inne obiekty architektury ogrodowej, c) użytkowe służące rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku, jak: piaskownice, huśtawki, drabinki, śmietniki). Zatem niewątpliwie obiekt opisany przez Wnioskodawcę należy zakwalifikować jako budowle.

Odnosząc się do uzasadnienia wniosku o interpretację gdzie Wnioskodawca szeroko przytoczył fragment uzasadnienia uchwały NSA z dnia 3 lutego 2014 r. (sygn. akt II FPS 11/13) należy zwrócić uwagę na znaczące dla niniejszej interpretacji zdanie tj. ”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 u.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.” W niniejszej sprawie przedmiotem opodatkowania są opisane we wniosku kontenery, które są wprost wymienione w przepisach ustawy prawo budowlane. Za błędne należy uznać rozumowanie Wnioskodawcy, iż kontenery biurowe, socjalne, magazynowe czy sanitarne (obiekty kontenerowe) stanowiące tymczasowe obiekty budowlane nie są budowlami – a tym samym, że nie są przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Jak już wcześniej wyjaśniono tymczasowy obiekt budowlany jest to przede wszystkim obiekt budowlany, w ramach którego możemy rozróżnić trzy kategorie - budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury. Już powyżej została wykluczona możliwość zakwalifikowania opisanego obiektu budowlanego jako budynku, nie można również przyjąć iż jest

to obiekt małej architektury. Zatem jednoznacznie należy stwierdzić, iż w niniejszej sprawie mamy do czynienia z budowlami i to co istotne wprost wymienionymi w przepisach prawa budowlanego (art. 3 pkt 5).

W tym miejscu zasadne staje się przywołanie uchwały NSA z dnia 3 lutego 2014r. (II FPS 11/13), którą NSA wykazał: „Tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz.U. z 2013r. poz.1409) może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010r. Nr 95, poz.613, z późn. zm), jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego lub w innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego. Spełniający wskazane kryteria tymczasowy obiekt budowlany, o ile jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych”.

Takie stanowisko potwierdza również aktualne orzecznictwo sądów administracyjnych i tu przywołać można orzeczenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 4 grudnia 2019 r. sygn.. akt I SA/Po 537/19 „Tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 P.b., może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l i, jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 P.b. lub w innych przepisach tej ustawy oraz w załączniku do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b P.b., to, o ile jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu”.

Warto tutaj przytoczyć stanowisko Trybunału Konstytucyjnego (TK) wyrażone w wyroku z dnia 13 września 2011 r. sygn. akt 33/9 do którego również odnosił się Naczelny Sąd Administracyjny w powołanej powyżej uchwale. I tak TK w uzasadnieniu do wyroku stwierdza, iż „Należy zatem wskazać raz jeszcze, że za budowle w rozumieniu u.p.o.l. można uznać:

- 1) jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 u.p.b., w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. b u.p.b., czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową,
- 2) jedynie urządzenia techniczne scharakteryzowane w art. 3 pkt 9 u.p.b. lub w innych przepisach tej ustawy albo w załączniku do niej, co - jeżeli omawiane urządzenia nie zostały wskazane *expressis verbis* - wymaga wykazania, że zapewniają one możliwość użytkowania obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem, z wyłączeniem jednak: (1) urządzeń budowlanych związanych z obiektami budowlanymi w postaci budowli w rozumieniu u.p.b., które to obiekty budowlane nie dają się zakwalifikować jako budowle w ujęciu u.p.o.l., oraz (2) urządzeń budowlanych związanych z obiektami budowlanymi w postaci obiektów małej architektury, przy zastrzeżeniu, że urządzeniami budowlanymi w rozumieniu u.p.b. nie są instalacje; mając zarazem na uwadze, iż nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane”.

Ze stanowiska prezentowanego przez TK jak również orzecznictwa sądów administracyjnych jednoznacznie wynika, że nie można opodatkować podatkiem od nieruchomości jako budowli obiektów budowlanych, których nie wskazano wprost w prawie budowlanym. Zatem jeżeli taki obiekt budowlany jest z nazwy wymieniony w prawie budowlanym to należy dokonać zaszeregowania do zamkniętej grupy obiektów budowlanych tj. do budynku, budowli bądź obiektu małej architektury. Należy zwrócić uwagę, iż nie do przyjęcia jest pogląd, że o przyjęciu do opodatkowania miałyby przesądzać użycie rzeczownika „budowla” przy nazwie obiektu

budowlanego, gdyż takie ujęcie prowadziłoby do zawężenia katalogu budowli do wyłącznie wymienionych w art. 3 pkt. 3 ustawy prawo budowlane. Natomiast prawidłowe wnioskowanie prowadzi do stwierdzenia, że opodatkowaniu podlegają budowle nie tylko wymienione w ww. artykule oraz inne wymienione wprost w przepisach ustawy prawo budowlane lub w załączniku do niej. Pogląd wnioskodawcy zaprezentowany powyżej nie znajduje uzasadnienia zarówno w przepisach prawa, orzecznictwie sądów administracyjnych jak i wyroku TK z 2011r.

Wskazać również należy na prezentowane w doktrynie prawa podatkowego poglądy w zakresie opodatkowania tymczasowych obiektów budowlanych, które są zgodne z stanowiskiem organu podatkowego. Zwrócenia uwagi wymaga kwestia, że tymczasowe obiekty budowlane nie są kategorią, którą ustawodawca potraktował w jakiś szczególny sposób w kontekście ich opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w żadnym fragmencie nie odnosi się wprost do tego rodzaju obiektów. Oznacza to, że ich klasyfikowanie dla potrzeb opodatkowania powinno się odbywać na ogólnych zasadach. Jeżeli więc taki tymczasowy obiekt budowlany został z nazwy wskazany w przepisach prawa budowlanego (ustawie lub załączniku do niej), w szczególności wymieniony w art. 3 pkt 5 u.p.b., to powinien podlegać opodatkowaniu, chyba że jest obiektem małej architektury. (patrz: prof. L. Etel, dr hab. R. Dowgier "(Nie)opodatkowanie tymczasowych obiektów budowlanych". Przegląd podatków lokalnych i finansów samorządowych, Nr 1/2018).

Ponadto, należy zwrócić uwagę, iż dla możliwości opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości ważne jest spełnienie przesłanki związania ich z prowadzoną działalnością gospodarczą. Wnioskodawca w opisanym stanie faktycznym jednoznacznie wskazuje, iż spółka jest właścicielem opisanych kontenerów, które wykorzystywane są przez nią w działalności gospodarczej jako mobilne zaplecza na budowach. Tym samym należy stwierdzić, iż przesłanka związania z działalnością gospodarczą została tu w pełni zrealizowana.

W świetle zaprezentowanego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego oraz przeprowadzonej powyżej analizy przepisów prawa należy stwierdzić, iż nieprawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy wskazujące, iż opisane kontenery biurowe, socjalne czy magazynowe (obiekty kontenerowe) w niniejszym stanie faktycznym nie stanowią budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o opłatach i podatkach lokalnych, ponieważ zostały wprost wymienione w przepisach ustawy prawo budowlane oraz stanowią całość techniczno-użytkową. Ponadto związane są z prowadzeniem działalności gospodarczej. Stąd też należy stwierdzić, iż zostały spełnione wszystkie przesłanki art. 2 ust. 1 pkt. 3 u.p.o.l. i opisany obiekt budowlany podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowla.

Reasumując należy stwierdzić, iż stanowisko Wnioskodawcy w świetle przedstawionego we wniosku stanu faktycznego zdarzenia zaistniałego i zadanego pytania jest **nieprawidłowe**.

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

1. z zastosowaniem art. 119a;
2. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu

sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność. Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji. Jednocześnie organ podatkowy informuje, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Pouczenie

Na indywidualną interpretację podatkową Wnioskodawcy przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa, złożona za pośrednictwem Burmistrza Gminy Konstancin – Jeziorna, adres: ul. Piaseczyńska 77, 05-520 Konstancin-Jeziorna, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację do usunięcia naruszenia prawa w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu. Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania.

Otrzymują:

1. adresat
2. a/a

INSPEKTOR



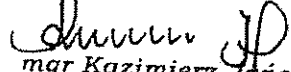
Aneta Markowska

KIEROWNIK

Wydziału Podatków i Gospodarki
Odpadami Komunalnymi

mgr Agnieszka Szłajka

BURMISTRZ



mgr Kazimierz Janczuk

