

Choroszcz, dn. 12 listopada 2019 r.

Fn.V-310.1. 2019

reprezentowana przez Panią
- pełnomocnika ogólnego

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Choroszczy działając na podstawie art. 14 j § 1 i § 3 w związku z art. 14 b i art. 14 c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r., poz. 900 z późn. zm.) w związku z wnioskiem znak: 87/2019/MS z dnia 07 października 2019 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 10 października 2019 r.) z siedzibą w Warszawie przy ul. o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

uznaje

stanowisko Wnioskodawcy w niżej opisanym stanie faktycznym, (a przedstawionym we wniosku jw.) za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia 07 października 2019 r. z siedzibą w Warszawie przy ul. reprezentowana przez Panią, zwróciła się do tutejszego organu podatkowego o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości ze wskazaniem przepisów będących przedmiotem wniosku, tj. „...art. 1a ust.1 pkt 1, art. 2 ust. 1 pkt 1 oraz art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. ...”

STAN FAKTYCZNY (przedstawiony przez Spółkę)

„... (dalej: Spółka) w ramach swojej działalności gospodarczej realizuje projekty z zakresu inżynierii oraz budownictwa na rzecz różnych inwestorów, zarówno publicznych jak i prywatnych.

Spółka posiada kontenery, wykorzystywane przez nią w działalności gospodarczej, które tworzą podstawową bazę biurową /socjalną/ techniczną oraz wykorzystywane są najczęściej jako mobilne zaplecza na budowach.

Zaplecza te można skonfigurować w oparciu o wolnostojące segmenty kontenerowe bądź też zestawy wielosegmentowe. Kontenery po dostarczeniu na miejsce docelowe przygotowane są do podłączenia mediów – wody, kanalizacji oraz przyłącza elektrycznego. Standardowe wymiary zewnętrzne takich obiektów są następujące: długość 6058 mm, szerokość 2438 mm, wysokość 2850 mm. Każdy kontener musi zostać postawiony na przygotowanym fundamencie budowlanym posiadającym co najmniej 4 punkty podporowe w przypadku kontenerów 10', 6 punktów podporowych w przypadku kontenerów 16' i 20'. Punkty podporowe wykonywane są z bloczków betonowych. Kontenery nie mają bezpośredniej styczności z gruntem.

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

Pytanie:

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

**STANOWISKO WŁASNE PODMIOTU UPRAWNIONEGO DO ZŁOŻENIA
WNIOSKU (wraz z uzasadnieniem)**

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

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. 1 a 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 (1 a 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 obiekcie 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.

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, stanowiąc będą tymczasowe obiekty budowlane – powyższe wynika wprost z 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 on 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. 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 załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym 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.

Za prawidłowością przedmiotowego stanowiska przemawia także 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.ol.”.

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 2016 r. sygn. akt II FSK 84/14).

Na tym samym stanowisku stanął również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku, w orzeczeniu z dnia 29 stycznia 2019 r. sygn. I SA/Gd 1043/18.

Podsumowując, w opinii Wnioskodawcy, skoro Kontenery nie są trwale związane z gruntem, to należy je uznać 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.”

OCENA PRAWNA STANOWISKA WNIOSKODAWCY Z PRZYTOCZENIEM PRZEPISÓW PRAWA

W myśl art. 14 b § 1 i 14 j ustawy – Ordynacji podatkowej m.in. wójt, burmistrz, (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa w zakresie swojej właściwości na pisemny wniosek zainteresowanego wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Stosownie do art. 14 j § 3 powoływanej ustawy składający wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tegoż stanu faktycznego albo przyszłego zdarzenia. Zgodnie z art. 14 c § 2 Ordynacji podatkowej w przypadku negatywnej oceny stanowiska Wnioskodawcy interpretacja zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem.

Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy tutejszy organ podatkowy wyjaśnia, co następuje.

Zasady dotyczące opodatkowania nieruchomości podatkiem od nieruchomości reguluje ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019 r., . poz. 1170 z późn. zm.). Zgodnie z treścią art. 2 ust 1 ww. ustawy, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub objekty budowlane: 1) grunty, 2) budynki lub ich części, 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z powyższego wynika, że objekty budowlane podlegają opodatkowaniu bez względu na to czy stanowią samodzielne nieruchomości czy części składowe nieruchomości. Przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie uzależniają opodatkowania obiektów budowlanych od powiązania z gruntem. Opodatkowaniu podlegają wszystkie objekty budowlane mieszczące się w kategorii budynków lub budowli rozumianych w sposób określony przez ustawodawcę w art. 1 a ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W przypadku budowli wymagane jest związanie z działalnością gospodarczą.

Definicja budynku wynika z treści art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym, przez pojęcie budynek należy rozumieć 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.

Natomiast definicja budowli zawarta jest w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z wyżej wymienionym przepisem, 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.

Mając na uwadze regulacje ustawy o podatkach i opłatach lokalnych organ podatkowy stwierdza, że opodatkowaniu podlegają wszystkie obiekty budowlane z wyjątkiem obiektów małej architektury oraz urządzenia budowlane. Obiekty budowlane posiadające ustawowe cechy budynku są budynkami, pozostałe – z wyłączeniem obiektów małej architektury – są budowlą.

W tym miejscu zwrócić należy uwagę na treść art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w którym wskazano, że grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, (z zastrzeżeniem ust. 2 a).

Unormowania ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie definicji budynku i budowli odsyłają do przepisów ustawy z dnia 07 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz.U. z 2019 r., poz. 1186).

Powyższe znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych. I tak, w wyroku o sygn. akt II FSK 950/15 z dnia 12 maja 2017 r. Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że wskazane w art. 1 a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych odesłanie, dot. definicji budowli, należy interpretować jako odesłanie do przepisów ustawy Prawo budowlane, tj. wyłącznie do regulacji rangi ustawowej, a nie jako odesłanie do wszelkich przepisów regulujących kwestie związane z procesem budowlanym.

Odesłanie do prawa budowlanego ma jednak ograniczony zakres i dotyczy tylko pojęć: „obiekt budowlany” oraz „urządzenie budowlane”.

Art. 3 pkt 9 ustawy prawo budowlane definiuje urządzenia budowlane, przez które należy rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia

instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Natomiast zgodnie z treścią art. 3 pkt 1 prawa budowlanego, obiektem budowlanym jest: a) budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, b) budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, c) obiekt małej architektury.

Art. 3 pkt 3 wyżej wskazanej ustawy jest przepisem ogólnym, przybliżającym zakres pojęcia budowli. Zgodnie z tym przepisem, przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem 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 wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Przytoczyć również należy definicję **tyczasowego obiektu budowlanego** zawartą w art. 3 pkt 5 prawa budowlanego, zgodnie z którą – jest to 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**.

Na uwagę zasługuje regulacja art. 1 ustawy Prawo budowlane, która stanowi, że przepisy tej ustawy normują działalność obejmującą sprawy projektowania, budowy, utrzymania i rozbiórki obiektów budowlanych – a więc i budowli. W przepisach tejże ustawy, prawodawca odnosi się do kwestii kontenerów i – w opinii tutejszego organu podatkowego – traktuje je jako obiekty budowlane.

W wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. sygn. P 33/09, w uzasadnieniu stwierdzono, że „... za budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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., czyli pod warunkiem, że stanowią 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 (...)

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.”

Prezentowane wyżej stanowisko Trybunału Konstytucyjnego znajduje potwierdzenie w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego.

W tym miejscu zaznaczyć należy, że w orzecznictwie sądów administracyjnych wykształciły się dwa niezależne stanowiska w odniesieniu do kwestii opodatkowania tymczasowych obiektów budowlanych podatkiem od nieruchomości. We wniosku Wnioskodawca odniósł się do orzeczeń sądowych, w których orzekano na korzyść podatników. Właśnie z tych względów Naczelny Sąd Administracyjny podjął w dniu 03 lutego 2014 r. uchwałę o sygn. akt II FPS 11/13, będącą skutkiem istniejących w orzecznictwie sądowym rozbieżności.

Podkreślić należy, że stanowisko zajęte w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego w składzie siedmiu sędziów skutkuje tym, że ma ona moc wiążącą (art. 269 § 1 – ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi), zatem pośrednio wiąże wszystkie sądy orzekające sądów administracyjnych i dopóki nie nastąpi zmiana tego stanowiska, sądy powinny je respektować

W powyższej uchwale z dnia 03 lutego 2014 r., Naczelny Sąd Administracyjny stanął na stanowisku, że „tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz.U. z 2019 r., poz. 1186.) **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 2019 r., poz. 1170 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”.

Należy wskazać, iż w świetle wyżej powołanej uchwały, „w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, zgodnie z definicją zamieszczoną w art. 3 pkt 5 prawa budowlanego, tymczasowe obiekty budowlane stanowią szczególną odmianę obiektów budowlanych, wyróżnioną ze względu na dwa zespoły cech, tj. albo cechą czasowości użytkowania albo cechą niepołączenia trwałego z gruntem. Z kolei z brzmienia przepisu art. 3 pkt 1 lit. a-c ustawy – Prawo budowlane wynika, że wyliczenie w nim zawarte ma charakter wyczerpujący, zatem każdy obiekt budowlany możemy zaliczyć wyłącznie do jednej z trzech wymienionych w tym przepisie kategorii. W takim znaczeniu odrębnej kategorii obiektów budowlanych nie tworzą „tymczasowe obiekty budowlane”. Te ostatnie są bowiem pewną odmianą wszystkich obiektów budowlanych, wobec czego również w kategoriach budynków, budowli czy obiektów małej architektury mogą mieścić się takie, które spełniają ich cechy i są tymczasowymi obiektami budowlanymi”.

Uwzględniając powyższe tut. organ podatkowy stoi na stanowisku, że tymczasowe obiekty budowlane wskazane z nazwy (wyszczególnione) w art. 3 pkt 5 prawa budowlanego (mowa o obiektach kontenerowych), o ile nie spełniają definicji budynku w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i nie stanowią obiektów małej architektury – ze względu na zamknięty katalog przedmiotów opodatkowania – należy uznać za budowle.

Przekładając powyższe rozważania na grunt niniejszej sprawy, w ocenie tutejszego organu podatkowego niezbędne jest ustalenie, czy przenośne kontenery Spółki można zakwalifikować jako budowlę według wskazanych powyżej przez NSA kryteriów istotnych w sferze podatkowej.

Organ podatkowy wydając indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego 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.

Ze stanu faktycznego przedstawionego we wniosku z dnia 07 października 2019 r.

► w Warszawie, kontenery będące w posiadaniu Spółki wykorzystywane są w działalności gospodarczej (Spółka w ramach swojej działalności gospodarczej realizuje projekty z zakresu inżynierii oraz budownictwa na rzecz różnych inwestorów, zarówno publicznych jak i prywatnych), które tworzą podstawową bazę biurową /socjalną/ techniczną oraz wykorzystywane są najczęściej jako mobilne zaplecza na budowach.

Zaplecza te można skonfigurować w oparciu o wolnostojące segmenty kontenerowe bądź też zestawy wielosegmentowe. Kontenery po dostarczeniu na miejsce docelowe przygotowane są do podłączenia mediów – wody, kanalizacji oraz przyłącza elektrycznego. Każdy kontener (o wymiarach wskazanych we wniosku) musi zostać postawiony na przygotowanym fundamencie budowlanym posiadającym co najmniej 4 punkty podporowe w przypadku kontenerów 10', 6 punktów podporowych w przypadku kontenerów 16' i 20'. Punkty podporowe wykonywane są z bloczków betonowych. Kontenery nie mają bezpośredniej styczności z gruntem.

Kontenery nie są trwale związane z gruntem i są przewożone w inne miejsca po zakończeniu robót budowlanych i jak wskazuje Wnioskodawca stanowią „tymczasowe obiekty budowlane w rozumieniu art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego”. Podkreślić również należy, co jest bardzo istotne w niniejszej sprawie, obiekty te wykorzystywane są przez Spółkę do prowadzonej działalności gospodarczej.

Uwzględniając stanowisko wyrażone w powoływanej wcześniej uchwale NSA należy wskazać, iż przedmiotowe przenośne kontenery stanowią tymczasowe obiekty budowlane, tj. szczególną odmianę obiektów budowlanych, wyróżnioną ze względu na dwa zespoły cech: cechę czasowości użytkowania albo cechę niepołączenia trwałego z gruntem. Powtarzając, zgodnie ze stanowiskiem Naczelnego Sądu Administracyjnego, każdy obiekt budowlany można zaliczyć wyłącznie do jednej z trzech kategorii wymienionych w art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, czyli do budynków, budowli lub obiektów małej architektury (inaczej mówiąc: każdy budynek, budowla lub obiekt małej architektury może być jednocześnie takim tymczasowym obiektem).

Nawiązując do stanowiska Spółki przedstawionego w piśmie z dnia 07 października 2019 r. odnotować trzeba, że właśnie w powoływanej uchwale NSA z dnia 03 lutego 2014 r. wskazano, iż tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 (...) **może być budowlą** w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (...) jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego **lub w innych przepisach tej ustawy (...)**” W przedmiotowej sprawie nie budzi wątpliwości, iż przenośny kontener jest tymczasowym obiektem budowlanym zgodnie z art. 3 pkt 5 ustawy Prawo budowlane.

W art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane wyszczególnione są budowle, ale tylko te które nie stanowią tymczasowych obiektów budowlanych. Jako inne przepisy przedmiotowej ustawy, które mogą wprost wymieniać budowle – zdaniem tut. organu – należy rozumieć np. art. 3 pkt 5 ustawy. Ustawodawca wprost wymienił w nim strzelnice, kioski uliczne,

pawilony sprzedaży ulicznej i wystawowe, przekrycia namiotowe i powłoki pneumatyczne, urządzenia rozrywkowe, barakowozy, **obiekty kontenerowe**.

Jak już wskazano powyżej, obiekty niepołączone trwale z gruntem - z całą pewnością – nie są budynkiem. W przedmiotowej sprawie Strona wskazała, że obiekty kontenerowe będące w jej posiadaniu nie są trwale połączone z gruntem (cyt. „są przewożone w inne miejsca po zakończeniu robót budowlanych”, więc nie mogą być budynkiem. Oznacza to, że mogą to być budowle lub obiekty małej architektury. Obiekty małej architektury zdefiniowane są w art. 3 pkt 4 ustawy – Prawo budowlane. Rozpatrując definicję obiektów małej architektury jako niewielkich obiektów kultu religijnego, architektury ogrodowej np. wodotryski, użytkowe służące rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku – np. piaskownice, śmietniki oraz sformułowaną tezę uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 03 lutego 2014 r. przyjąć należy, że np. kioski i pawilony sprzedaży ulicznej, obiekty kontenerowe czy przekrycia namiotowe i powłoki pneumatyczne nie stanowią obiektów małej architektury, a więc stanowią budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zauważa się, że powyższe stanowisko znalazło potwierdzenie w glosie aprobującej do powoływanej uchwały sądu zamieszczonej w Przeglądzie Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych z 2014 r. Nr 6, str. 29.

Tutejszy organ podatkowy, opierając się na opisie obiektu przedstawionym przez Wnioskodawcę, w niniejszej sprawie uznał przedmiotowe **przenośne obiekty kontenerowe** podłączane do mediów – wody, kanalizacji oraz przyłącza elektrycznego **za budowlę wymienioną w innych przepisach ustawy** – Prawo budowlane, a tym samym – budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

W związku z tym, że przenośne obiekty kontenerowe należące do Wnioskodawcy (tj. przedsiębiorcy) są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlegają opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Powyższe stanowisko znalazło również odzwierciedlenie w literaturze przedmiotu, gdzie wskazuje się że „Wykluczenie tymczasowych obiektów budowlanych (...) z kategorii: budynek i obiekt małej architektury nakazuje przyjąć, że w pełni wyczerpują one kryteria podatkowej definicji budowli. Uzasadnione jest to tym, że tymczasowe obiekty budowlane są obiektami budowlanymi w rozumieniu ustawy Prawo budowlane. W taki sposób określa je ustawodawca. (...) Skoro tymczasowy obiekt budowlany jest obiektem budowlanym i nie spełnia normatywnych kryteriów budynku i obiektu małej architektury to stanowi budowlę

w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (zob. *B. Pahl, Czy tymczasowy obiekt budowlany (hala namiotowa) podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?*, *Przegląd podatków lokalnych i finansów samorządowych*, listopad 2013 r., str. 33).

Zważywszy, że Naczelny Sąd Administracyjny (w uchwale w składzie siedmiu sędziów), jak i Trybunał Konstytucyjny (w wyroku sygn. akt P 33/09 z dnia 13 września 2011 r.) orzekł, iż budowla może być wykazana także w innych przepisach prawa budowlanego oraz w załącznikach do tej ustawy, tutejszy organ podatkowy stoi na stanowisku, że przenośne obiekty kontenerowe, które nie są trwale związane z gruntem i są wprost wymienione w innych przepisach ustawy - Prawo budowlane (innych niż w art. 3 pkt 3 ustawy) **spełniają definicję budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych** i w konsekwencji podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zatem organ podatkowy w oparciu o przedstawiony stan faktyczny stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy w zakresie postawionego pytania jest nieprawidłowe.

Wyjaśnia się, że w rozpatrywanym wniosku o interpretację przepisów prawa podatkowego Spółka wskazując na przepisy będące przedmiotem wniosku wymieniła również art. 6 ust.1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ponieważ zarówno w pytaniu Wnioskodawcy, jak też w przedstawionym własnym stanowisku nie odniesiono się do tej regulacji organ podatkowy ogranicza się do wskazania, iż art. 6 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych określa powstanie obowiązku podatkowego, zaś powstanie obowiązku podatkowego w stosunku do budynków i budowli (ich części) nowo wybudowanych wynika z treści ust. 2 art. 6 przedmiotowej ustawy.

Informuje się, że niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku Spółki z dnia 07 października 2019 r. Wskazać należy, że Wnioskodawca ponosi konsekwencje przedstawionego stanu faktycznego. W przypadku rozbieżności pomiędzy stanem faktycznym przedstawionym we wniosku, a stanem rzeczywistym, udzielona interpretacja nie chroni Wnioskodawcy.

Jednocześnie organ podatkowy informuje, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej

Pouczenie

Od niniejszej interpretacji Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku (ul. Henryka Sienkiewicza 84, 15-950 Białystok) - w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji - za pośrednictwem Burmistrza Choroszcy.

BURMISTRZ

mgr inż. Robert Wardziński

Otrzymuje:

1. *Wnioskodawca*
2. A/A