

POL.III.3120.834.2024.5

### **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Prezydent Miasta Piły działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2023r. poz. 2383 ze zm.)

#### **po rozpatrzeniu**

wniosku z dnia 8 października 2024r. (data wpływu do organu podatkowego 14 października 2024r.) w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

#### **uznaje**

stanowisko Wnioskodawcy, w odniesieniu do stanu faktycznego, opisanego we wniosku w zakresie tezy

- że mobilne kontenery magazynowe nie są objęte podatkiem od nieruchomości (nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości)

za **prawidłowe**.

### **UZASADNIENIE**

W dniu 14 października 2024r. do organu podatkowego wpłynął wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej kwestii objęcia podatkiem od nieruchomości kontenerów magazynowych.

Wnioskodawca opisując stan faktyczny stwierdził, że prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmie mobilnych kontenerów magazynowych. Kontenery te nie są trwale związane z gruntem, ustawione są na utwardzonym placu i w żaden sposób nie przytwierdzone do podłoża. W każdym momencie kontener może zostać przewieziony pod dowolnie wskazany adres lub przestawiony w inne miejsce na terenie placu. Ponadto wyżej opisane kontenery nie zawierają instalacji oraz urządzeń.

Podatnik w złożonym piśmie przytacza m.in. definicję budynku, budowli, obiektu budowlanego oraz tymczasowego obiektu budowlanego. Dokonując analizy tych pojęć, powołuje się na orzecznictwo administracyjne w tym zakresie.

W ocenie wnioskodawcy, opisane w wystąpieniu do organu podatkowego kontenery nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Nawet jeśli zostałyby zakwalifikowane jako tymczasowe obiekty budowlane, dla celów podatku od nieruchomości, nie

mogą być kwalifikowane jako budowle. Ponadto, zdaniem wnioskodawcy z uwagi na to, że kontenery mają mobilny charakter oraz nie zawierają instalacji a także urządzeń i są nietrwale związane z gruntem, nie mogą być one kwalifikowane jako obiekt budowlany podlegający opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

**Prezydent Miasta Pily po rozpatrzeniu przedmiotowego wniosku, w świetle obowiązującego stanu prawnego, wyjaśnia co następuje.**

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych, zwanej dalej upol (Dz. U. z 2023r. poz. 70 ze zm.), opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Według art. 1a ust. 1 pkt 1 upol budynkiem jest 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.

Z przedstawionego przez podatnika opisu kontenerów mobilnych wynika, że przedmiotowe kontenery mobilne nie mają fundamentu oraz nie są trwale związane z gruntem. Należy zatem stwierdzić, że nie noszą one cech budynku określonych w powyższym artykule. Pozostaje zatem ustalenie czy objekty te są budowlami.

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 upol, budowla to 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.

Natomiast zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane, zwanej dalej upb (Dz. U. z 2024r. poz. 725) 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. Z kolei zgodnie z pkt 3 ww. przepisu 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 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, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Kontenery mobilne nie znajdują się w wyżej opisanym katalogu budowli.

Art. 3 pkt 5 upb stanowi zaś, że 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.

Możliwość zakwalifikowania kontenerów mobilnych jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości - budowli, była już wielokrotnie przedmiotem orzeczeń sądów administracyjnych, w tym Naczelnego Sądu Administracyjnego.

W uchwale składu siedmiu sędziów NSA z 3 lutego 2014 r., II FPS 11/13 stwierdzono, iż tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 upb może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 upol, jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 upb 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 upb. Spełniający wskazane kryteria tymczasowy obiekt budowlany, o ile jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 upol. NSA, odwołując się do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 13 września 2011 r., o sygn. akt P 33/09, wskazał, że jakkolwiek, zdaniem Trybunału, nie budzi w zasadzie zastrzeżeń sformułowanie przez ustawodawcę na potrzeby regulacji Prawa budowlanego definicji "budowli" i "urządzenia budowlanego" jako definicji otwartych, których zastosowanie w praktyce wymaga nierzadko posłużenia się analogią z ustawy, to nie sposób nie zauważyć, że te same definicje w odniesieniu do upol nie mogą funkcjonować w identyczny sposób. Precyzyjnie ujmując, z punktu widzenia standardów konstytucyjnych, TK uznał, że nie sposób zaakceptować sytuacji, gdy jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości byłyby traktowane budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 upb nienależące do kategorii obiektów, które *expressis verbis* wymieniono w tym przepisie (albo w załączniku do tej ustawy), lecz będące obiektami jedynie do nich podobnymi. Jakkolwiek mogłoby się wydawać, że sformułowana teza nie daje się pogodzić z orzecznictwem sądowym, dopuszczającym opodatkowanie obiektów o cechach zbliżonych do obiektów wprost wskazanych w analizowanej definicji, to podkreślić trzeba, iż owa rozbieżność występuje wyłącznie na poziomie teoretycznym. W praktyce bowiem sądy administracyjne za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości uznają budowle wyraźnie określone w art. 3 pkt 3 upb, natomiast w odniesieniu do innych obiektów, które potencjalnie mogłyby zostać zakwalifikowane jako budowle ze względu na ich istotne podobieństwo do obiektów należących do pierwszej ze wskazanych kategorii, najczęściej nie dopatrują się istnienia takiego podobieństwa.

Należy również zwrócić uwagę na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 13 grudnia 2017 r., SK 48/15, zgodnie z którym art. 1a ust. 1 pkt 2 upol w zakresie, w jakim umożliwia uznanie za budowlą obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia budynkiem, przewidziane w art. 1a ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy, jest niezgodny z zasadą szczególnej określoności regulacji daninowych, wywodzoną z art. 84 w związku z art. 217, w związku z art. 64 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej. W uzasadnieniu powyższego wyroku TK podkreślił, że definicja pojęcia budowli, zawarta zarówno w Prawie budowlanym, jak i w upol, przewiduje jednoznacznie, że budowlą jest obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury. Oznacza to z konieczności, iż najpierw trzeba ustalić, czy dany obiekt należy zakwalifikować jako budynek albo obiekt małej architektury, a dopiero później można rozważać jego kwalifikację do budowli. Wprowadzenie dodatkowego zastrzeżenia do definicji pojęcia budynku i - konsekwentnie - do definicji pojęcia obiektu małej architektury, zgodnie z którym nie mogą być one budowlą, byłoby nie tylko zbędne, ale wręcz niedopuszczalne. Dalej TK podniósł, że w odniesieniu do tymczasowych obiektów budowlanych decydujące znaczenie posiadają dwie cechy, tj. czasowość użytkowania albo brak trwałego połączenia z gruntem. Przy czym zastrzegł, iż w pierwszym wypadku możliwość zakwalifikowania obiektu budowlanego jako budynku nie budzi wątpliwości. Taka wątpliwość dotyczy jednak obiektów budowlanych przykładowo wymienionych jako nietrwale związane z

gruntem, w tym obiektów kontenerowych. TK zwrócił uwagę jednak, że w tym zakresie mamy do czynienia z konkurencją regulacji prawnych. Obiekty kontenerowe są w świetle art. 3 pkt 5 upb obiektami budowlanymi, a zatem - wykluczając możliwość uznania ich za obiekty małej architektury - muszą zostać uznane albo za budynki, albo za budowle. Omawiany przepis prawny traktuje je wprawdzie jako obiekty niepołączone trwale z gruntem, jednak nie należy tego interpretować jako ustanowienia fikcji prawnej, zgodnie z którą w wypadku każdego obiektu kontenerowego nie występuje trwale związanie z gruntem. Decydujące znaczenie ma bowiem okoliczność, czy dany obiekt kontenerowy jest faktycznie połączony z gruntem w sposób trwały, czy też nie. W pierwszej sytuacji pierwszeństwo ma kwalifikacja obiektu jako budynku, a jedynie w drugiej sytuacji należy uznać, że możemy mieć do czynienia z budowlą. Przywołany powyżej fragment wyroku Trybunału Konstytucyjnego, o sygn. akt SK 48/15, czyni również w pełni zasadnym stanowisko braku możliwości opodatkowania kontenerów mobilnych.

W wyroku z 29 marca 2019 r., II FSK 3835/18, Naczelny Sąd Administracyjny, odwołując się do wykładni systemowej wewnętrznej, podkreślił, że "obiekty te nie zostały *expressis verbis* wymienione w art. 3 pkt 3 upb, który zawiera definicję legalną budowli. Kontenery takie nie zostały także wymienione wprost jako budowle w żadnym innym przepisie upb, ani w załączniku do niej. Za przepis taki nie można uznać art. 3 pkt 5 upb, bowiem wymienia on typy obiektów budowlanych, w tym "obiekty kontenerowe", które w zależności od okoliczności mogą być budynkami, budowlami lub obiektami małej architektury". Powyższa linia orzecznicza została również utrzymana w wyroku NSA z dnia 18 października 2019r. sygn. akt II FSK 982/19.

W świetle powyższego należy uznać, że nie każdy obiekt budowlany kwalifikowany jako budowla w rozumieniu upb może zostać uznany za budowlę w ujęciu upol. W konsekwencji, nie każdy obiekt budowlany zaliczony do budowli w rozumieniu upb, może podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Biorąc pod uwagę powyższe, stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 8 października 2024r. jest prawidłowe.

Niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku podatnika.

## **POUCZENIE**

Na niniejszą interpretację Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi z powodu jej niezgodności prawem. Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu za pośrednictwem Prezydenta Miasta Piły na adres plac Staszica 10, 64-920 Piła, lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Urzędu Miasta Piły na platformie ePUAP, w terminie 30 dni od dnia doręczenia niniejszej interpretacji (art. 47 § 1 i 53 § 1 w związku z art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2024r. poz. 935 ze zm., dalej ppsa). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się.

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ppsa, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej 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.

Przepisy art. 14k -14n Ordynacji podatkowej ustanawiają ochronę dla podatnika, który zastosował się do interpretacji. Zgodnie z art. 14na § 1 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,
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Prezydent Miasta Piły

/-/ Beata Dudzińska