

Ostrów Mazowiecka, dnia 09 stycznia 2020 r.

RF-P.310.1.2019

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Na podstawie art. 14b, art. 14c, art. 14j § 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa /Dz.U. z 2019 r., poz. 900 z późn.zm./ w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych /Dz.U. z 2019 r., poz. 1170 z późn.zm./ stwierdza, że stanowisko z siedzibą w przedstawione we wniosku z dnia 07 października 2019 r. (data wpływu: 10 października 2019 r.) o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego – **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

1. Stan faktyczny przedstawiony przez wnioskodawcę:

W dniu 10 października 2019r. do tutejszego organu podatkowego wpłynął wniosek z siedzibą w o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego (interpretacji indywidualnej).

Zgodnie z art. 14b §3 ustawy Ordynacja podatkowa w sposób wyczerpujący przedstawiła stan faktyczny, zawarła we wniosku własne stanowisko w sprawie, wniosła stosowną opłatę oraz złożyła oświadczenie pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej, w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego.

Z treści przedstawionej we wniosku wynika, że Wnioskodawca w ramach działalności gospodarczej realizuje projekty z zakresu inżynierii oraz budownictwa na rzecz różnych inwestorów, zarówno publicznych jak i prywatnych. posiada kontenery, wykorzystywane przez nią w działalności gospodarczej, które tworzą podstawową bazę biurową/socjalną/techniczną oraz wykorzystywane są najczęściej jak 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.

Wobec powyższego zadano 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. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r., a w konsekwencji czy podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

2. Wobec zadanego pytania przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy:

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

Wnioskodawca w uzasadnieniu swojego stanowiska wskazuje, iż zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 ustawy 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.

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 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). 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 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Z kolei na gruncie zapisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane, zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy prawo budowlane 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 ustawy prawo budowlane, 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 ustawy prawo budowlane 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 ustawa prawo budowlane przewiduje także definicję tymczasowego obiektu



budowlanego. Zgodnie z art. 3 pkt 5 ustawy prawo budowlane, 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 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ze względu na brak trwałego związania z gruntem.

Należy wg Wnioskodawcy zatem rozważyć czy mogą być budowlą w rozumieniu art. 1a pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ponieważ nie są budynkiem.

Zdaniem Wnioskodawcy, kontenery jako obiekty niezwiązane z gruntem, stanowią będą tymczasowe obiekty budowlane – powyższe wynika wprost z art. 3 pkt 5 ustawy prawo budowlane 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 ustawy prawo budowlane, ale także jako budowla musi być on wymieniony wprost w art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane lub innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej, tak aby mógł być zakwalifikowany jako budowla w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. 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 ustawy prawo budowlane 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.

3. Ocena stanowiska Wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym:

Organ podatkowy uznaje takie stanowisko za nieprawidłowe.

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ podatkowy 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 dotyczy wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego ustawodawca obarczył Wnioskodawcę, co oznacza, iż to on wskazuje elementy stanu faktycznego, które należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają: 1) grunty, 2) budynki lub ich części, 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Według art. 1a ust 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budynek to 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 według art. 1a ust 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych „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.

Jak wynika z powyższej definicji budowlą jest także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, które zostało zdefiniowane w art. 3 pkt 9 prawa budowlanego (Dz. U. z 2019 r., poz. 1186 z późn.zm.). Zgodnie z tym zapisem urządzeniem budowlanym jest urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne.

Definiując pojęcie „budowli” ustawodawca odwołuje się do słowniczka pojęciowego zawartego w art. 3 prawa budowlanego. Dokonując zatem prawnopodatkowej kwalifikacji potencjonalnego przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, niezbędne jest oparcie się w pierwszym rzędzie na przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych a jedynie pomocniczo (w zakresie ustawowego odesłania) na prawie budowlanym. W związku z tym prawo budowlane jest podstawą do kwalifikowania danego obiektu jako obiektu budowlanego, natomiast o tym, jaki przedmiot opodatkowania (budynek czy budowlę) stanowi on dla potrzeb podatku od nieruchomości rozstrzyga wyłącznie ustawa o podatkach i opłatach lokalnych.

Stwierdzić należy, że każda budowla w rozumieniu prawa budowlanego mieści się w definicji budowli zawartej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Jeżeli zatem dany obiekt budowlany jest budowlą w rozumieniu prawa budowlanego, to powinien być też klasyfikowany jako budowla na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Na tę okoliczność wskazał Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 13 września 2011r. o sygn. akt P-33/09, gdy orzekł, że „za budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych można uznać jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane.”

Natomiast z art. 3 pkt 1 prawa budowlanego wynika, że 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.

A zatem obiektem budowlanym jest budowla zdefiniowana w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego. Zgodnie z art. 3 pkt 3 prawa budowlanego przez „budowlę” należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, 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.

W rozpatrywanym stanie faktycznym sprawy należy wziąć pod uwagę definicję (nie unormowaną w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych) zawartą w art. 3 pkt 5 prawa budowlanego, w której to definicji określone zostało pojęcie obiektu tymczasowego. Wg ustawodawcy pod tym pojęciem należy rozumieć 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, przykrycia namiotowe i powłoki pneumatyczne, urządzenia rozrywkowe, barakowozy, obiekty kontenerowe, przenośne wolno stojące maszty antenowe. Zgodnie z powyższą definicją tymczasowe obiekty budowlane cechuje albo czasowość użytkowania albo brak trwałego połączenia z gruntem.

Tak więc tymczasowe obiekty budowlane, o których mowa w art. 3 pkt 5 i art. 29 ust. 1 pkt 12 ustawy prawo budowlane przeznaczone są do czasowego użytkowania, nie wymagają trwałego połączenia z gruntem, w przeciwieństwie do obiektów o których mowa w art. 3 pkt 2 (budynek) i pkt 3 (budowla) ustawy prawo budowlane, których użytkowanie nie zostało ograniczone czasowo.

W doktrynie panuje pogląd (vide: Alicja Plucińska-Filipowicz i Artur Kosicki, art. 29 – Prawo budowlane. Komentarz aktualizowany. System Informacji prawnej LEX, 2017 r. oraz Zygmunt Niewiadomski – Prawo budowlane, komentarz wydanie 2 zaktualizowane i uzupełnione, str. 53 i 54), iż tymczasowe obiekty budowlane mogą także podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle, jeżeli są one bądź budowlą wprost wymienioną w przepisach prawa budowlanego lub też w załączniku do tej ustawy oraz stanowią całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami i są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wskazuje się również w doktrynie (vide: Łukasz Kupień, Tymczasowe obiekty budowlane – opodatkowanie podatkiem od nieruchomości, System Informacji prawnej LEX, 2019 str. 1-6), że budynki kontenerowe, jako tymczasowe obiekty budowlane można uznać za odmianę obiektów budowlanych. Według ww. komentatorów stosownie do art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane można je skrótowo podzielić na dwie grupy: do pierwszej zaliczać się będą obiekty budowlane przeznaczone do czasowego użytkowania w okresie krótszym od ich trwałości technicznej, przewidziane do przeniesienia w inne miejsce lub przeznaczone do rozbioru, do drugiej zaś, obiekty budowlane niepołączone trwale z gruntem, wśród których znajdują się także obiekty kontenerowe. Obiekty wymienione w definicji ustawowej stanowią jedynie przykładowe wyliczenie i do tymczasowych obiektów budowlanych będą zaliczały się również inne obiekty o podobnych właściwościach (vide: A. Plucińska-Filipowicz i A. Kosicki – *cit. op.*).

W ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 z późn. zm.) nie wprowadzono definicji tymczasowych obiektów budowlanych. Jak wskazują m.in. Ł. Kupień i Z. Niewiadomski (*cit. op.*) mogą one jednak podlegać opodatkowaniu jako budynki lub budowle, ponieważ zgodnie z definicjami zawartymi w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, zarówno budynek jak i obiekt budowlany – to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego.

W orzecznictwie ukształtowały się nie do końca rozbieżne poglądy: np. w wyroku z dnia 18 listopada 2010 r. WSA we Wrocławiu (III SA/Wr 451/10) oraz w wyroku z dnia 28 października 2009 r. WSA w Poznaniu (III SA/Po 110/09) sądy te orzekły, że obiekt budowlany jedynie fizycznie związany z gruntem, ale jedynie dla przemijającego użytku, nie może być uznany za trwale związany z gruntem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o opłatach i podatkach lokalnych, a w konsekwencji tego nie będzie stanowił budynku podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, tym nie mniej nie wyklucza takiego obiektu od opodatkowania go tym podatkiem jako budowli, ponieważ warunek trwałego związania z gruntem nie jest w tym przypadku konieczny. Podobne stanowisko zajął NSA w wyroku z dnia 20 stycznia 2012 r. (II FSK 1405/10).

W rozpatrywanym stanie faktycznym sprawy organ podatkowy stwierdza, że tymczasowe obiekty budowlane, do których zaliczane są obiekty kontenerowe, a których definicja znajduje się w art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego są obiektami budowlanymi. Nie będąc budynkami, czy obiektami małej architektury, powinny być traktowane jako budowle objęte podatkiem od nieruchomości. Będą je tworzyły wszystkie elementy, które stanowią techniczną i funkcjonalną całość umożliwiającą wykorzystywanie tych obiektów zgodnie z ich przeznaczeniem. Fakt posiadania tych obiektów przez przedsiębiorcę skutkuje tym, że budowle są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W związku z powyższym organ podatkowy uznaje, iż kontenery wykorzystywane jako mobilne zaplecza na budowach nie mogą zostać zaliczone do budynków, ponieważ nie spełniają definicji budynku wynikającej z art. 1a ust 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, natomiast stanowią budowle podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

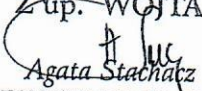
Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w organie podatkowym.

Pouczenie:

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2019 r., poz. 2325 z późn. zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 §2 pkt 4a (art. 53 §1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, 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.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 §1 ww. ustawy), na adres: Wójt Gminy Ostrów Mazowiecka, ul. gen. Władysława Sikorskiego 5, 07-300 Ostrów Mazowiecka.

Z up. WÓJTA

Agata Stacharz
SEKRETARZ GMINY

Otrzymuje:

1. adresat
2. a/a