

Rodzaj dokumentu - Indywidualna interpretacja znak: WPiOL-VI.310.3.2024.AW
Data - 12.12.2024 r.
Autor - Prezydent Miasta Szczecin
Temat - mobilne kontenery magazynowe
Słowa kluczowe - Podatek od nieruchomości

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.) oraz upoważnienia Prezydenta Miasta Szczecin z dnia 08 grudnia 2015 r. znak: WO-I.0052.3.169.2015.KO w sprawie wydawania decyzji administracyjnych, postanowień zaświadczeń w zakresie postępowania podatkowego dotyczącego podatków i opłat lokalnych

uznają stanowisko Wnioskodawcy w przedstawionym stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym za prawidłowe stwierdzając, że opisane we wniosku mobilne kontenery magazynowe, nietrwale związane z gruntem nie podlegają opodatkowaniu w podatku od nieruchomości.

UZASADNIENIE

W dniu 14.10.2024 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości mobilnych kontenerów magazynowych, złożony przez XXX z siedzibą w XXX.

Organ podatkowy pismem znak: WPiOL-VI.310.3.2024.AW z dnia 28.10.2024 r. wezwał Spółkę do usunięcia braków formalnych w postaci:

- 1) wskazania na piśmie czy wniosek dotyczy zaistniałego stanu faktycznego czy zdarzenia przyszłego, a przedstawione we wniosku mobilne kontenery magazynowe są/będą położone na terenie Gminy Miasto Szczecin;
- 2) złożenia oświadczenia pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że *elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji 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;*
- 3) dostarczenia brakującego potwierdzenia dokonania opłaty za wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej.

W dniu 08.11.2024 r. do organu podatkowego wpłynęła odpowiedź na wezwanie z dnia 28.10.2024 r., w którym Spółka informuje, iż:

- 1) wniosek dotyczy zaistniałego stanu faktycznego oraz następnych realizowanych inwestycji na terenie Gminy Miasto Szczecin,
- 2) potwierdza, że elementy stanu faktycznego nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego,
- 3) opłata i potwierdzenie zostały dołączone do pisma.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmie mobilnych kontenerów magazynowych. Osoby wynajmujące kontenery (najemcy) wykorzystują je do celów związanych z przechowywaniem w nich swoich ruchomości lub do celów transportowych. Kontenery te są mobilne i nie są trwale związane z gruntem. Ustawione są na utwardzonym placu i w żaden sposób nie są przytwierdzone do podłoża. W każdym momencie kontener może zostać przewieziony pod dowolnie wskazany adres lub przestawiony w inne miejsce na terenie placu.

Wnioskodawca wskazuje, że może wystąpić sytuacja, gdy kontener będzie wykorzystywany przez najemcę do celów magazynowych, że nie będzie on przestawiany przez czas dłuży niż 120 dni, jeżeli najemca nie będzie miał takiej potrzeby.

Mając na uwadze przedstawione okoliczności stanu faktycznego Wnioskodawca poruszył następujące kwestie:

- opisane powyżej kontenery jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości,
- klasyfikację kontenerów jako tymczasowe obiekty budowlane i z uwagi na powyższe objęcie ich podatkiem od nieruchomości jako budowle,
- uznanie wyżej opisanych kontenerów, które mają mobilny charakter, nie zawierają instalacji oraz innych urządzeń, a także nie są trwale związane z gruntem jako obiekt budowlany podlegający opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W związku z powyższym Wnioskodawca wnosi o potwierdzenie, że opisane powyżej kontenery magazynowe, które są mobilne i nie mają trwałego związania z gruntem, nie są objęte podatkiem od nieruchomości, zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa oraz przedstawionymi interpretacjami i wyrokami.

Stanowisko Wnioskodawcy:

W opinii Wnioskodawcy opisane w stanie faktycznym kontenery nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Uznanie ich za tymczasowe obiekty budowlane nie uzasadnia uznania ich za budowle dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Również brak trwałego powiązania z gruntem stanowi dodatkowy argument za brakiem możliwości uznania takich kontenerów za budowle na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

Wnioskodawca uważa, że główną przesłanką uniemożliwiająca uznanie przenośnych kontenerów za budowlę jest brak ich trwałego związku z gruntem.

Na poparcie swojego stanowiska Wnioskodawca przywołał fragment uzasadnienia wyroku NSA z 22 grudnia 2011 r. o sygn. akt FSK 1389/11, w którym Sąd jednoznacznie stwierdził, że *„...konieczną cechą budowli zarówno w rozumieniu prawa budowlanego, jak i rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jest trwałe połączenie takiego obiektu z gruntem - w przeciwieństwie do tymczasowego obiektu budowlanego, który trwale połączony z gruntem nie jest i za który uważa się między innymi, pawilony sprzedaży ulicznej i wystawowej oraz obiekty kontenerowe.”*

Podobne stanowisko zaprezentował Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z 15.10.2013 r. o sygn. akt I SA/GD 642/13. Sprawa dotyczyła opodatkowania podatkiem od nieruchomości kontenerów wykorzystywanych w działalności gospodarczej jako zaplecze biurowe i gospodarcze jak również magazynowe. Podstawową ich cechą był fakt, że nie były trwale związane z gruntem, gdyż są przenośne i po zakończeniu budowy są przetransportowywane w nowe miejsce na inną budowlę. Sąd uznał, że *„(...) przesłanką niezbędną uznania danego obiektu za budowlę na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jak i ustawy prawo budowlane jest jego trwałe związanie z gruntem. Definicje bowiem budynku i budowli zawarte w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych odsyłają do ustawy prawo budowlane, rozumiejąc jednak pod pojęciem budowli obiekt budowlany w rozumieniu prawa budowlanego nie będący budynkiem ani obiektem małej architektury. Z kolei zawarta w art. 3 pkt 1 prawa budowlanego definicja obiektu budowlanego w pkt b) cytowanego przepisu określa tym mianem m.in. budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami. Natomiast rozbudowana definicja budowli zawarta jest w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, gdzie obok wyszczególnienia obiektów budowlanych, których związanie z gruntem jest oczywiste (jak lotniska, drogi, linie kolejowe) wymienia się także obiekty, których trwałe związanie z gruntem oczywiste nie jest (np. urządzenia reklamowe), w tym wypadku uzupełniając definicję warunkiem trwałego związania z gruntem. Tak więc niezbędną przesłanką uznania danego obiektu za budowlę jest jego trwałe związanie z gruntem, a obie cytowane ustawy stawiają ten sam wymóg. Skoro przedmiotowe kontenery nie są uznawane przez obie ustawy za budowle, to zdaniem Sądu nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.”*

Wnioskodawca podkreśla, że w innych orzeczeniach Sąd zajmuje stanowisko, że trwałe związanie z gruntem nie jest przesłanką decydującą o zaliczeniu takiego obiektu do budowli, gdyż to zastrzeżenie nie wynika wprost z żadnego przepisu, a więc ta okoliczność nie powinna przesądzać o ustaleniu czy dany obiekt podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W tych orzeczeniach jednak wskazuje się na fakt, iż możliwość opodatkowania danego obiektu jako budowli będzie uzależniona od wykazania, że obiekt mieści się w enumeratywnym katalogu obiektów wymienionych w art.3 pkt 3 ustawy prawo budowlane.

Na powyższą okoliczność zwrócił uwagę Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011 roku, sygn. akt P33/09, w którym Trybunał zajmował się omówieniem charakteru budowli. Trybunał wskazał, że otwarta definicja m.in. budowli dopuszczalna na gruncie prawa budowlanego nie może być stosowana w pełnym zakresie na gruncie prawa podatkowego.(...) Jak bowiem stwierdzono, w wypadku prawa daninowego gwarancje dostatecznej określoności regulacji prawnych wynikające z zasady poprawnej legislacji ulegają istotnemu wzmocnieniu ze względu na treść art. 84 i art. 217 Konstytucji (...). Pomimo, że kwalifikacji dokonuje się na podstawie tych samych definicji, to na skutek odmiennych reguł wykładni nie wszystkie obiekty uznane za budowle na potrzeby ustawy prawo budowlane powinny zostać uznane za budowle na potrzeby ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Podsumowując swoje rozważania Trybunał wskazał, że: „za budowle w rozumieniu u.p.o.l. można uznać:

- *jedynie budowle wymienione expressis verbis w art.3 pkt 3 u.p.b., innych przepisach tej ustawy lub 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,*
- *jedynie urządzenia techniczne scharakteryzowane w art.3 pkt 9 u.p.b. lub innych przepisach tej ustawy albo w załączniku do niej, co - jeżeli omawiane urządzenie 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."*

Podobne stanowisko przedstawił NSA w wyroku z 15.03.2016 r. sygn. akt II FSK 84/14, dotyczącym kwestii uznania za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości mobilnych kontenerów służących jako zaplecze sanitarne, narzędziowe i biurowe, nie będących trwale związanymi z gruntem i przewożonych w inne miejsca po zakończeniu robót budowlanych.

W uzasadnieniu tego wyroku NSA wskazał, że interpretacji art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., w związku z art. 3 pkt 3 u.p.b. należy dokonać z uwzględnieniem stanowiska, jakie zaprezentował Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011 r. (P33/09), w świetle 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 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 innych przepisach tej ustawy albo załączniku do niej.

Tak więc ocena czy sporny kontener może zostać opodatkowany podatkiem od nieruchomości jako budowla, zależeć będzie od wykazania, że mieści się on w katalogu wymienionym w art. 3 pkt 3 u.p.b. Ponadto Sąd podzielił pogląd prezentowany w judykaturze, że przy całej różnorodności form i rodzajów wytworów myśli ludzkiej, z jakimi można się zetknąć w rzeczywistości gospodarczej, nie są odosobnione przypadki przypisywania różnych określeń i nazw w odniesieniu do obiektów o tożsamym przeznaczeniu oraz porównywalnych cechach i parametrach technicznych. Zatem o prawnopodatkowej kwalifikacji obiektu decydować będzie nie nazwa ale jego rzeczywiste cechy i funkcje tożsame z istotnymi parametrami funkcjonalnymi i technicznymi budowli, wyszczególnionych w art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane.

Zdaniem Wnioskodawcy opisane w stanie faktycznym przenośne kontenery nie odpowiadają żadnemu z obiektów budowlanych wskazanych w powołanym wyżej przepisie art. 3 pkt 3 prawa

budowlanego, co tym samym z uwagi na niedopuszczalność zastosowania do celów podatkowych otwartej definicji „budowli” przyjmowanej na gruncie prawa budowlanego wyklucza możliwość uznania, iż opisane kontenery stanowią budowle, a tym samym opodatkowanie ich podatkiem od nieruchomości.

A zatem, zdaniem Wnioskodawcy przenośne kontenery kwalifikowane jako tymczasowe obiekty budowlane zgodnie z art. 3 pkt 5 prawa budowlanego, nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ podatkowy zważył co następuje:

W myśl art. 14b § 1 i 14j Ordynacji podatkowej Dyrektor Biura Krajowej Informacji Podatkowej, a w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz, (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydający interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec powyższego, interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Przedstawione we wniosku zagadnienie organ powinien poddać kompleksowej ocenie prawnej przez pryzmat przepisów całego systemu prawnego, który może znaleźć zastosowanie w danym przypadku.

Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania nieruchomości i obiektów budowlanych w podatku od nieruchomości normuje ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 ze zm., dalej: u.p.o.l.).

Z treści art. 3 ust. 1 u.p.o.l. wynika, że *„Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:*

- 1) **właścicielami** nieruchomości lub **obiektów budowlanych**, z zastrzeżeniem ust. 3,
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych,
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów,
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
 - a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
 - b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

Zgodnie art. 2 ust. 1 u.p.o.l. 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.

Grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a. Zastrzeżenie to nie ma znaczenia dla rozstrzygnięcia przedmiotowego zagadnienia.

W przedmiotowej sprawie Wnioskodawca jest przedsiębiorcą, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej wynajmuje mobilne kontenery magazynowe. Najemcy wykorzystują je do celów związanych z przechowywaniem w nich swoich ruchomości lub do celów transportowych. W przedstawionym stanie faktycznym Wnioskodawca wskazał również, że mobilne kontenery magazynowe ustawione są na utwardzonym placu, które nie są trwale związane z gruntem oraz nie zawierają instalacji oraz innych urządzeń.

Aby rozstrzygnąć niniejszą sprawę należy przede wszystkim odpowiedzieć na pytanie, czy przedmiotowe kontenery są obiektami budowlanymi, a następnie czy są budynkiem czy budowlą, w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych zawiera definicje poszczególnych przedmiotów opodatkowania, i tak:

- zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 **za budynek** uznaje się taki 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,
- zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. **przez budowlę** należy rozumieć **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 definicji budowli wyodrębnione zostały dwie kategorie przedmiotowe, które dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości zaliczane są do budowli:

- 1) obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury oraz
- 2) urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Z powyższego wynika, że obiekty 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 podatkiem od nieruchomości podlegają wszelkiego rodzaju obiekty budowlane z wyjątkiem obiektów małej architektury (mieszczące się w kategorii budynków lub budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 u.p.o.l.), a także urządzenia budowlane związane z obiektem budowlanym. W przypadku budowli muszą być one jeszcze związane z działalnością gospodarczą. Obiekty budowlane posiadające cechy ustawowe budynku są budynkami, w pozostałym wypadku (z wyłączeniem obiektów małej architektury) są budowlami.

Z uwagi na to, że terminy „obiekt budowlany” i „urządzenie budowlane” nie zostały zdefiniowane w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, organ podatkowy stwierdza, że przy interpretacji tych pojęć należy odwołać się do przepisów ustawy Prawo budowlane. Wskazać jednak należy, iż odesłanie to ma ograniczony zakres i dotyczy tylko rozumienia pojęć: „**obiekt budowlany**” oraz „**urządzenie budowlane**”. Ustawa Prawo budowlane jest podstawą do kwalifikowania danego obiektu jako obiektu budowlanego lub urządzenia budowlanego, natomiast o tym czy stanowi on dla potrzeb opodatkowania budynek czy też budowlę, rozstrzyga wyłącznie ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Zatem z punktu widzenia uznania danego obiektu za budowlę na potrzeby podatku od nieruchomości, jest uprzednie zaliczenie go na gruncie przepisów ustawy Prawo budowlane do kategorii obiektów budowlanych lub urządzeń budowlanych.

Zgodnie z art. 3 pkt 1, 2, 3, 4, 5, 9 ustawy - Prawo budowlane. „ *ilekroć w ustawie jest mowa o:*

- 1) **obiekcie budowlanym** to należy przez to rozumieć: **budynek, budowlę** bądź **obiekt małej architektury**, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych,
- 2) **budynku** - należy przez to rozumieć taki obiekt budowlany, który jest **trwale związany z gruntem**, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach,

- 3) **budowli** – należy przez to 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 i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową,
- 4) **obiekcie 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,
- 5) **tymczasowym obiekcie budowlanym** - należy przez to 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, przekrycia namiotowe i powłoki pneumatyczne, urządzenia rozrywkowe, barakowozy, **obiekty kontenerowe**, (...).
- 9) **urządzeniach budowlanych** - należy przez to 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”.

Definicja obiektu budowlanego w prawie budowlanym została skonstruowana przy użyciu definicji budynku, budowli i obiektu małej architektury. Z brzmienia przepisu art. 3 pkt 1 *ustawy - Prawo budowlane* 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 oraz, że wyliczenie w nim zawarte ma charakter wyczerpujący. Każdy zatem obiekt budowlany można zaliczyć wyłącznie do jednej z trzech wymienionych w przepisie kategorii. W takim znaczeniu, odrębnej kategorii obiektów budowlanych nie tworzą tymczasowe obiekty budowlane. Obiekty te stanowią szczególną odmianę obiektów budowlanych, wyróżnioną ze względu na dwa zespoły cech. Pierwsza kategoria tymczasowych obiektów budowlanych obejmuje obiekty budowlane przeznaczone do czasowego użytkowania w okresie krótszym od ich trwałości technicznej, przewidziane do przeniesienia w inne miejsce lub do rozbiórki. Druga to tymczasowe obiekty budowlane niepołączone trwale z gruntem, mieszczące się w zakresie wyznaczonym przez znaczenie obiektów przykładowo wymienionych w art. 3 pkt 5 *ustawy - Prawo budowlane*.

Wobec tego, również w kategoriach budynków, budowli czy też obiektów małej architektury mogą mieścić się takie, które spełniają cechy i są tymczasowymi obiektami budowlanymi. Zatem obiekt budowlany w rozumieniu art. 3 pkt 5 *ustawy - Prawo budowlane* nie może zostać wykluczony z kategorii budowli w rozumieniu art. 3 pkt 3 *ustawy - Prawo budowlane*. Obiekt budowlany może być bowiem zaliczony do jednej z trzech kategorii obiektów budowlanych - budynków, budowli, obiektów małej architektury.

Organ podatkowy przedstawia stanowisko doktryny w tym zakresie „W pierwszej kolejności należy wskazać, że budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 *u.p.o.l.* jest obiekt budowlany w rozumieniu *Prawa budowlanego*, który nie ma cech budynku oraz nie jest obiektem małej architektury. Za wyrokiem TK z 13.09.2011 r., P 33/09 trzeba przyjąć, że opodatkowanie danego obiektu budowlanego jako budowli wymaga zidentyfikowania go w art. 3 pkt 3 *pr. bud.*, w innych przepisach tej ustawy, w załączniku do niej lub w przepisach ustaw tzw. około budowlanych.” - Komentarzu do art. 1a *u.p.o.l.* R. Dowgier, L. Etel, G. Liszewski, B. Pahl *Podatki i opłaty lokalne*.

Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu wyroku z dnia 13 września 2011 r. sygn. P 33/09. stwierdza „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.”

Zaprezentowane wyżej stanowisko TK podzielił Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale w Składzie Siedmiu Sędziów sygn. akt II FPS 11/13 z dnia 03.02.2014 r. dotyczącej opodatkowania tymczasowych obiektów budowlanych (część stanowiska TK przytoczył także Wnioskodawca). NSA podjął następującą uchwałę: „Tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2013 r. 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 2010 r. 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 Prawo budowlane. 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.”

W przedmiotowej uchwale NSA wskazał „w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, zgodnie z definicją zamieszczoną w art. 3 pkt 5 P.b., tymczasowe obiekty budowlane stanowią szczególną odmianę obiektów budowlanych, wyróżnioną ze względu na dwa zespoły cech, tj. albo cechę czasowości użytkowania albo cechę niepołączenia trwałego z gruntem. Z kolei z brzmienia przepisu art. 3 pkt 1 lit. a-c P.b. wynika, że wyliczenia 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”.

W wyroku WSA w Łodzi z dnia 30.09.2020 r., sygn. akt I SA/Łd 136/20 Sąd stwierdza „Przyjęcie założenia, wedle którego o opodatkowaniu decyduje użyty w ustawie Prawo budowlane rzeczownik "budowla", nie znajduje uzasadnienia ani w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (P 33/09), ani w uchwale NSA z dnia 3 lutego 2014 r. (sygn. akt II FPS 11/13). Takie założenie prowadziłoby bowiem do stwierdzenia, że katalog budowli jest ograniczony do art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, a inne regulacje tej ustawy oraz załącznik do niej nie mają w tym zakresie żadnego znaczenia. Prawidłowe odczytanie wskazówek interpretacyjnych wynikających z powołanych orzeczeń prowadzi do wniosku, iż budowlą dla potrzeb opodatkowania jest z pewnością budowla wymieniona wprost w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane. Nie wyklucza to jednak uznania za budowlę innych obiektów budowlanych, o ile zostały one *expressis verbis* wymienione w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej. Takie obiekty budowlane, o ile nie stanowią obiektów małej architektury oraz nie są budynkami, ze względu na zamknięty katalog przedmiotów opodatkowania, należy uznać za budowle. W konsekwencji, ta sama zasada rozstrzyga o opodatkowaniu tymczasowych obiektów budowlanych: podlegają one opodatkowaniu, jako budowle pod warunkiem ich jednoznacznego wskazania w ustawie Prawo budowlane (w szczególności w art. 3 pkt 5) oraz wykluczeniu tego, że noszą one cechy budynku lub obiektu małej architektury. Trybunał Konstytucyjny w orzeczeniu

w sprawie P 33/09 nie zakwestionował samej istoty definiowania budowli dla potrzeb podatku od nieruchomości, która opiera się na wnioskowaniu a contrario (obiekt budowlany, który nie jest budynkiem ani obiektem małej architektury jest budowlą). Trybunał Konstytucyjny nie stwierdził niezgodności z Konstytucją RP art. 1a ust. 1 pkt 2 upol. Nie ograniczył także budowli jedynie do obiektów budowlanych wskazanych wprost w art. 3 pkt 3 Pb, podkreślając znaczenie pozostałych przepisów ustawy oraz załącznika do niej”.

Należy podkreślić, iż 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.

Definicja budynku wskazuje, że zaliczone do tej kategorii obiekty budowlane muszą być **trwale związane z gruntem**, wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, posiadać fundamenty i dach. **Warunki te muszą być spełnione łącznie** brak któregośkolwiek z wymienionych elementów nie pozwala na przypisanie obiektu budowlanego do kategorii budynku. W omawianym przypadku jak wskazuje Wnioskodawca będące przedmiotem interpretacji **mobilne kontenery nie są trwale związane z gruntem, a co za tym idzie nie mogą zostać uznane za budynki.**

Organ podatkowy wskazuje również, że opisanych kontenerów z uwagi na funkcję **nie można zaliczyć do kategorii obiektów małej architektury.**

W przedstawionym stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym Wnioskodawca wskazuje, że mobilne kontenery są nietrwale związane z gruntem oraz nie są w żaden sposób przytwierdzone do podłoża oraz nie zawierają instalacji oraz innych urządzeń. Kontenery są wykorzystywane do przechowywania lub **do celów transportowych** i w każdym momencie kontenery można **przewieźć pod dowolnie wskazany adres lub przestawić w inne miejsce na terenie placu.** Zatem główną cechą opisanych kontenerów jest ich mobilność, czyli przewożenie na adres zamawiającego, wykorzystywanie do celów transportowych, przenoszenie w każdym czasie w inne miejsce, a zatem są przedmiotem świadczonych usług.

W oparciu o tak przedstawiony stan faktyczny/zdarzenie przyszłe – *wydając interpretację organ podatkowy nie prowadzi postępowania dowodowego* – organ podatkowy wskazuje, że opisane mobilne kontenery **nie można zaliczyć do tymczasowych obiektów budowlanych, a zatem i budowli w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.**

Wobec powyższego organ podatkowy uznaje stanowisko Wnioskodawcy w przedstawionym stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym za prawidłowe stwierdzając, że opisane we wniosku mobilne kontenery magazynowe, nietrwale związane z gruntem nie podlegają opodatkowaniu w podatku od nieruchomości, **jednak z przyczyn innych niż wskazuje Wnioskodawca.** Organ podatkowy nie zgadza się z uzasadnieniem Wnioskodawcy, że tymczasowe obiekty budowlane nie mogą stanowić budowli w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a także ze stwierdzeniem „*brak trwałego powiązania z gruntem stanowi dodatkowy argument za brakiem możliwości uznania takich kontenerów za budowle na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.*”

Z uwagi na to, że organ wydający interpretację **dokonyuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego** w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej ustalenie faktycznego spełnienia tych przesłanek, organ podatkowy może wyjaśnić dopiero w postępowaniu podatkowym. Organ podatkowy dopiero w trakcie prowadzonego postępowania ma prawo badać czy dany stan faktyczny odpowiada stanowi przedstawionemu w interpretacji i wyciągnąć odpowiednie wnioski, gdy ustali rozbieżności pomiędzy nimi.

Niniejsza 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 z dnia 08.10.2024 roku. 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

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Szczecin.

Otrzymują:

1. Adresat
2. A/a