



Śrem, czerwca 2023 r.

BURMISTRZ ŚREMU

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Śremu działając na podstawie art. 14j §1 i §3 w związku z art. 14b, art. 14c i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.), w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2023 r. poz. 70)

postanawia

uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku z dnia 28 marca 2023 roku (data wpływu do Urzędu: 30 marca 2023 roku):

- za nieprawidłowe w części dotyczącej stwierdzenia, że hala namiotowa 1 o numerze inwentarzowym i hala namiotowa 2 o numerze inwentarzowym nie stanowią budynków, podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości,

- za prawidłowe w części dotyczącej stwierdzenia, że hala namiotowa 1 o numerze inwentarzowym i hala namiotowa 2 o numerze inwentarzowym nie stanowią budowli, podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

UZASADNIENIE

W dniu 30 marca 2023 roku.....
.....
....., reprezentowana przez, złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w oparciu o przepisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2023 r. poz. 70) w zakresie art. 1a ust. 1 pkt 1 w związku z art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2023 r. poz. 682 ze zm.).

W przedmiotowym wniosku przedstawiono następujący opis stanu faktycznego:

Spółka jest posiadaczem i użytkownikiem dwóch hal namiotowych, położonych w na działkach numer

Hala namiotowa oznaczona we wniosku numerem 1 (nr inwentarzowy) jest konstrukcją nośną o wymiarach 25 m x 24 m x 5,2 m, osadzoną na gruncie na podporach przegubowych, posiadającą stężenie połaciowe i ścienne, poprzeczne linowe, jako usztywnienie ustroju konstrukcyjnego oraz ściąg stalowy (mocowany w węzłach okapowych). Słupki szczytowe połączono z ramą skrajną i podłożem przegubowo. Konstrukcja posadowiona jest na poziomie +0,00 m. Obudowę ścian bocznych i szczytowych stanowi blacha trapezowa. W ścianach bocznych zamontowano jedną bramę przesuwczą oraz dwoje drzwi stalowych. Przekrycie dachu zaprojektowano z powłoki dwuwarstwowej wypełnionej dostarczonym powietrzem z wnętrza hali pod odpowiednim ciśnieniem, regulowanym automatycznie. Powłoka wykonana z tkaniny poliestrowej powlekanej PVC. W trakcie prac montażowych wykonane zostały stopy żelbetowe wraz ze stalowymi kotwami $\varnothing 25$ o długości 80 cm, które to kotwy w wyniku zalania betonem zostały trwale przytwierdzone do stóp fundamentowych. Na tak przygotowanych fundamentach posadowiono słupy ramowe konstrukcji hali, które stykają

się z fundamentem za pośrednictwem systemowych blach stopowych. Prostokątna blacha podstawy każdego słupa jest przyspawana do jego trzonu i ustawiona w taki sposób, aby jej środek ciężkości pokrywał się ze środkiem ciężkości przekroju poprzecznego trzonu słupa. Blachy stopowe zawierają otwory montażowe (4 otwory dla słupów ramowych i 2 dla słupów pośrednich ścian szczytowych), które nałożone zostały na końcówki kotew wystających ze stóp fundamentowych, a następnie przykręcone do nich z wykorzystaniem nierdzewnych nakrętek trapezowych w sposób umożliwiający odłączenie obiektu od żelbetowych stóp bez uszkodzenia całej konstrukcji. Zdaniem Wnioskodawcy demontaż mocowania nie wymaga prac budowlanych i obiekt może zostać przeniesiony w inne miejsce, bez uszczerbku dla jego konstrukcji i funkcjonalności.

Hala namiotowa oznaczona we wniosku numerem 2 (numer inwentarzowy) jest konstrukcją o wymiarach 25 m x 34,4 m x 5,2 m, osadzoną w gruncie na podporach przegubowych, posiadającą stężenie połaciowe i ścienne, porzeczne linowe, jako usztywnienie ustroju konstrukcyjnego oraz ściągi stalowe (mocowane w węzłach okapowych). Słupki szczytowe połączone z ramą skrajną i podłożem przegubowo. Konstrukcja hali składa się z ram jednoprzęsłowych o rozpiętości ok. 25 m (w osiach konstrukcyjnych), usytuowanych w rozstawie co 4,92 m (w osiach). Konstrukcja posadowiona jest na poziomie +0,00 m. Obudowę ścian bocznych i szczytowych wykonano z blachy trapezowej. W ścianach bocznych zamontowano dwie bramy przesuwne oraz dwoje drzwi stalowych zewnętrznych. Przekrycie dachu wykonano z powłoki dwuwarstwowej z tkaniny poliestrowej, wypełnionej dostarczonym powietrzem z wnętrza hali pod odpowiednim ciśnieniem, regulowanym automatycznie. W trakcie prac montażowych wykonano stopy żelbetowe wraz ze stalowymi kotwami $\varnothing 25$ o długości 80 cm, które w wyniku zalania betonem zostały trwale przytwierdzone do stóp fundamentowych. Na tak przygotowanych fundamentach posadowiono słupy ramowe konstrukcji hali, które stykają się z fundamentem za pośrednictwem systemowych blach stopowych. Prostokątna blacha podstawy każdego słupa jest przyspawana do jego trzonu i ustawiona w taki sposób, aby jej środek ciężkości pokrywał się ze środkiem ciężkości przekroju poprzecznego trzonu słupa. Blachy stopowe zawierają otwory montażowe (4 otwory dla słupów ramowych i 2 dla słupów pośrednich ścian szczytowych), które nałożone zostały na końcówki kotew wystających ze stóp fundamentowych i przykręcone za pomocą nierdzewnych nakrętek trapezowych w sposób umożliwiający odłączenie obiektu od żelbetowych stóp bez uszkodzenia całej konstrukcji. Zdaniem Wnioskodawcy demontaż

nie wymaga prowadzenia prac budowlanych i obiekt może zostać przeniesiony w inne miejsce, bez uszczerbku dla jego konstrukcji i funkcjonalności.

Do opisanego stanu faktycznego zadano następujące pytania:

1. Czy hala namiotowa numer 1 podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynek z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane albo jako budowla z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 3 pkt 1 i pkt 3, i pkt 9 ustawy Prawo budowlane?
2. Czy hala namiotowa numer 2 podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynek z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane albo jako budowla z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 3 pkt 1 i pkt 3, i pkt 9 ustawy Prawo budowlane?

Wobec zadanych pytań przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy:

Zdaniem Wnioskodawcy hala namiotowa numer 1 oraz hala namiotowa numer 2 nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, ponieważ nie są budynkami z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane i nie są budowlami z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 3 pkt 1, pkt 3 i pkt 9.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy:

Wnioskodawca w uzasadnieniu odniósł się do definicji budynku wynikającej z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych zgodnie, z którą budynkiem jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Przytoczono także definicję obiektu budowlanego, zawartą w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane.

We wniosku stwierdzono, że obiekty budowlane określone jako hala namiotowa numer 1 i hala namiotowa numer 2, posiadają dach z powłoki dwuwarstwowej wypełnionej dostarczonym powietrzem z wnętrza hali pod odpowiednim ciśnieniem, regulowanym automatycznie. Powłokę dachu wykonano z tkaniny poliestrowej PVC. Obiekty posiadają także pionowe przegrody budowlane, które wydzielają je z przestrzeni, a wykonane zostały z blachy trapezowej T-35e o grubości 0,7 mm. Przegrody wypełniają przestrzenie między słupami konstrukcyjnymi. Zdaniem wnioskodawcy obiekty budowlane posiadają również fundament – stopy żelbetowe. Spełniają zatem trzy z czterech koniecznych warunków do uznania ich za budynki. Podkreślono natomiast, że słupy stalowe konstrukcji hali namiotowej numer 1 oraz hali namiotowej numer 2 zostały posadowione na stopach fundamentowych i przykręcone do stalowych kotew w sposób umożliwiający łatwy demontaż opisanego mocowania, który nie wymaga prowadzenia prac budowlanych, mogą zostać przeniesione w inne miejsce, bez uszczerbku dla ich konstrukcji i funkcjonalności.

Zdaniem wnioskodawcy nie można uznać, że obiekty budowlane – hale namiotowe spełniają warunek trwałego związania z gruntem, co uzasadniono możliwością zdemontowania lub przeniesienia tych hal w inne miejsce bez użycia robót budowlanych, zatem nie są budynkami.

Na potwierdzenie stanowiska powołano się na wyrok NSA z dnia 12 maja 2017 r., sygn. akt: II FSK 950/15 oraz wyrok NSA z dnia 26 stycznia 2017 r., sygn. akt: FSK 3711/14.

Odniesiono się także do definicji budowli zawartej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych zgodnie, z którą budowlę stanowi 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. Przytoczono również definicję budowli wynikającą z ustawy Prawo budowlane która zawiera, że 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.

Przedstawiciel Spółki wykluczył możliwość uznania hal za budowle, co uargumentowano powołując się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r., sygn. akt 33/09, zgodnie z którym przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości mogą być tylko te budowle, które zostały bezpośrednio wymienione w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, bądź zostały wskazane jako budowle w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej oraz te urządzenia budowlane, które zostały wprost wyliczone w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane, bądź zostały określone jako urządzenia budowlane w innych przepisach tej ustawy lub załączniku do niej.

Zdaniem Podatnika stanowisko wyrażone przez Trybunał Konstytucyjny rozstrzyga o tym, że nie każdy obiekt budowlany będący budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane jest budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i jest przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Nie istnieje zatem tożsamość pomiędzy budowlami na płaszczyźnie prawa budowlanego i budowlami, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wskazano, że hale namiotowe, czy też szerzej: namioty, przekrycia, pokrycia namiotowe, nie zostały wymienione w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane jako przykład budowli i nie zostały opisane jako budowle w innych przepisach ustawy Prawo budowlane i w załączniku do tejże ustawy. Podobnie – hal namiotowych, namiotów czy przekryć, pokryć namiotowych – nie ujęto w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane jako przykładów urządzeń budowlanych i nie określono ich jako urządzenia budowlane, i w innych przepisach tejże ustawy oraz załączniku do niej. Zdaniem Wnioskodawcy hala namiotowa nie jest nawet podobna do przykładów budowli z art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane i do przykładów urządzeń budowlanych z art. 3 pkt 9 ww. ustawy. Na poparcie powyższego przytoczono tezę uchwały NSA z dnia 3 lutego 2014 r., sygn. akt II FPS 11/13 oraz wyroki: WSA w Warszawie z dnia 13 marca 2018 r. sygn. akt III SA/Wa 1021/17, WSA w Olsztynie z dnia 14 stycznia 2015 r., sygn. akt. I SA/OI 911/14, WSA w Warszawie z dnia 13 marca 2018 r., sygn. akt: III SA/Wa 1017/17, WSA w Poznaniu z dnia 9 stycznia 2013 r., sygn.

akt III Sa/Po 887/12, WSA w Poznaniu z dnia 6 marca 2014 r. III SA/Po 1274/13, WSA w Poznaniu z dnia 24 listopada 2021 r., sygn. akt I SA/Po 579/21.

Wnioskodawca uznał, że hale namiotowe są tymczasowymi obiektami budowlanymi, niepowiązanymi trwale z gruntem, niewymienionymi w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane jako budowle i niewskazanymi jako budowle w innych przepisach tejże ustawy i w załączniku do niej, nie są budowlami w świetle art. 1a ust. 2 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 3 pkt 1 i pkt 3 ustawy Prawo budowlane.

Zdaniem Wnioskodawcy hala namiotowa numer 1 i hala namiotowa numer 2 nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ani jako budynki, ani jako budowle.

Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ podatkowy zważył co następuje:

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe w części dotyczącej nieopodatkowania podatkiem od nieruchomości hali namiotowej numer 1 i hali namiotowej numer 2 jako budynków. Za prawidłowe uznaje się stanowisko Wnioskodawcy w części dotyczącej nieuznania hali namiotowej numer 1 i hali namiotowej numer 2 jako budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Jak zawarto w art. 14b § 1 i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, a stosownie do swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, interpretację przepisów prawa podatkowego (interpretację indywidualną). Zgodnie z art. 14 b § 2 i § 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. Stosowanie do treści art. 14c § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie, a w razie negatywnej

oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

Uzasadnienie prawne:

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Ustawodawca, określając przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, wskazuje zamknięty katalog rzeczy nim objętych. W ustawie zawarto definicje słów budynek i budowla, które uregulowano odpowiednio w art. 1a ust. 1 pkt 1 i art. 1a ust. 1 pkt 2 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Budynek określono jako obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Natomiast budowlę zdefiniowano jako obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Przez obiekt budowlany zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2023 r. poz. 682 za zm.) należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Odnosząc się do cech, jakie musi spełniać obiekt budowlany aby został uznany za budynek, należy stwierdzić, że nie budzi wątpliwości kwestia posiadania przez wskazane we wniosku hale namiotowe dachu. Jak wynika z opisu stanu faktycznego powłokę dachów zarówno hali namiotowej numer 1 jak i numer 2 wykonano z tkaniny poliestrowej powlekanej PVC. Przekrycia dachów zaprojektowano z powłoki dwuwarstwowej, którą wypełniono dostarczonym powietrzem z wnętrza hali pod odpowiednim ciśnieniem, regulowanym automatycznie. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie reguluje terminu „dach”. Z definicji funkcjonalnej wynika, że dach to nakrycie budynku, wierzchnia część osłoniętego wnętrza, część budynku ograniczająca go od góry, niezależnie od konstrukcji czy użytych do jego wybudowania materiałów. Podstawową funkcją dachu jest zabezpieczenie wnętrza obiektu i znajdujących się w nim rzeczy przed czynnikami

atmosferycznymi. Nie ma przy tym znaczenia jego stan techniczny i rodzaj materiału, z którego jest wykonany.

Kolejnym elementem niezbędnym do sklasyfikowania obiektu budowlanego jako budynku jest posiadanie przegród budowlanych. Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, że obie hale namiotowe spełniają ten warunek, gdyż obudowę ich ścian bocznych oraz ścian szczytowych stanowi blacha trapezowa. Funkcją przegrody budowlanej jest wyodrębnienie budynku od okalającej go przestrzeni i nie ma znaczenia jakich materiałów użyto do jej wykonania. Hale posiadają zatem przegrody budowlane, które spełniają zadanie wydzielenia obiektów z przestrzeni.

Hala namiotowa numer 1 oraz hala namiotowa numer 2 posiadają fundamenty. Jak wskazano we wniosku, w trakcie prac montażowych obiektów budowlanych wykonano stopy żelbetowe wraz ze stalowymi kotwami, które w wyniku zalania betonem trwale przytwierdzono do stóp fundamentowych. Ustawodawca wskazuje na wymóg posiadania przez budynek fundamentów, nie wprowadza jednak w tym zakresie bardziej szczegółowych regulacji. Jako fundamenty uznaje się takie elementy konstrukcyjne jak m.in. ławy, stopy, płyty, które przenoszą obciążenie elementów konstrukcyjnych obiektu jakimi są ściany czy słupy na grunt.

Rozpatrując natomiast określenie „trwałe związanie z gruntem” należy zauważyć, że ani ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, ani ustawa Prawo budowlane nie zawierają jego definicji. W świetle utrwalonego orzecznictwa przyjmuje się jego językowe rozumienie. Przez „trwałe związanie” rozumie się połączenie, które powinno mieć charakter fizyczny, a nie prawny. Orzecznictwo wskazuje, że cecha ta sprowadza się do posadowienia obiektu na tyle trwale, by zapewnić mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym mogącym go zniszczyć lub spowodować przesunięcie, czy też przemieszczenie na inne miejsce. Jednakże analizując pojęcie „trwałego związania z gruntem” nie wystarczy samo wskazanie, iż dany obiekt został posadowiony na fundamencie, jeżeli poprzez sposób montażu nie można wykazać istnienia trwałego związku z gruntem. Przez trwałe związanie z gruntem należy rozumieć takie połączenie obiektu z gruntem, które ma charakter techniczno-użytkowy, uwzględniający z jednej strony związek budynku z podłożem, a z drugiej to, że jako konstrukcja przestrzenna musi opierać się czynnikom mogącym zniszczyć jego konstrukcję ustawioną na fundamencie.

Naczelny Sąd Administracyjny rozpatrując kwestię trwałego związania z gruntem stwierdził, że: „Obiekt budowlany trwale związany z gruntem musi co do zasady posiadać prefabrykowany lub murowany fundament, albo odpowiednio przygotowane podłoże wymagające wykonania stosownych robót budowlanych. Należy przez to rozumieć mocne połączenie w takim stopniu, że odłączenie spowodowałoby zasadniczą zmianę w sensie technicznym, uniemożliwiającą np. ponowne posadowienie danego obiektu w innym miejscu bez konieczności ponownego przygotowania podłoża. Sama tylko techniczna możliwość przeniesienia obiektu na inne miejsce nie ma zatem istotnego znaczenia.” – co zawarto w wyrokach z dnia 10 września 2010 r. sygn. akt II OSK 1361/09, z dnia 29 lipca 2010 r. sygn. akt OSK 1233/09, na które powołał się w swoim rozstrzygnięciu Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyroku z dnia 11 października 2018 r. sygn. akt: I SA/RZ 737/18, dotyczącym opodatkowania podatkiem od nieruchomości hali namiotowej.

Natomiast Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 16 grudnia 2009 r. sygn. akt II OSK 1958/08 wskazał, że „O tym czy obiekt jest trwale związany z gruntem czy też nie, nie świadczy sposób, w jaki zagłębiono go w gruncie ani technika, w jakiej to wykonano, ale masa całkowita obiektu i jego rozmiary, które wymagają trwałego związania z gruntem ze względów bezpieczeństwa”.

Jak słusznie wskazał Wnioskodawca w aktualnym orzecznictwie za trwale związany z gruntem uznaje się taki budynek, którego nie można od gruntu odłączyć bez uszkodzenia jego konstrukcji. Nie sposób jednak uznać, że hale namiotowe o wymiarach 25 m x 24 m x 5,2 m oraz o wymiarach 25 m x 34,4 m x 5,2 m mogą zostać odłączone od fundamentów, przeniesione w inne miejsce i użytkowane w stanie niezmienionym, w sposób nienaruszający ich konstrukcji. Z opisanego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że istnieje możliwość przeniesienia obiektów w inne miejsce bez uszczerbku dla ich konstrukcji i funkcjonalności, co nie wyklucza uznania ich za trwale związane z gruntem. Być może przy obecnym stopniu zaawansowania techniki jest to realne. Jak powszechnie wiadomo, istnieje już możliwość przenoszenia całych budynków w inne miejsce, bez uszczerbku ich konstrukcji. Trudno zatem w oderwaniu od rzeczywistości, wywodzić przy obecnym poziomie technicznego zaawansowania technik budowlanych, iż w sytuacji istnienia realnej możliwości przeniesienia danego obiektu w inne miejsce - nawet w całości, nie będzie spełniony warunek jego trwałego związania z gruntem.

Kwestię trwałości związania z gruntem hal magazynowych rozstrzygnął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu wyrokiem z dnia 11 stycznia 2023 r. sygn. akt II SA/Po 772/22: „Hala z uwagi na jej konstrukcję, rozmiary, przeznaczenie, jak również okoliczność jej dokręcenia do powierzchni, klasyfikowana być musi jako trwale związana z gruntem. Zresztą nie sposób przyjąć, aby hala ta mogła być nietrwale związana z gruntem. Brak trwałego związania z gruntem prowadziłby bowiem do ryzyka przewrócenia, poderwania lub przesunięcia hali magazynowej pod wpływem działania wiatru, co przy uwzględnieniu jej rozmiarów stanowiłoby niewątpliwie poważne zagrożenie”.

W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia z 14 czerwca 2022 r., sygn. akt II OSK 1264/21 wskazano, że: „podkreśla się jednocześnie, że o tym, czy dany obiekt budowlany jest trwale związany z gruntem decyduje nie tylko metoda i sposób jego związania z gruntem, lecz także sama wielkość tego obiektu, jego konstrukcja, przeznaczenie i względy bezpieczeństwa wymagające zapewnienia jego stabilizacji”. W tym samym wyroku NSA powołano się na piśmiennictwo dotyczące zasad realizacji tymczasowych obiektów budowlanych, w szczególności hal namiotowych (por. A. Rawska-Skotniczny, A. Marynowicz, M. Nalepka, Błędy przy projektowaniu stałych i tymczasowych hal namiotowych, XXVIII Międzynarodowa Konferencja Naukowo-Techniczna Awaryjne budowle, Międzyzdroje 2017, s. 458-459), gdzie trafnie wskazuje się, że: „Sens fizyczny trwałego związania obiektu budowlanego z gruntem należy rozumieć w kontekście mechaniki budowli i sprowadza się on do oceny, czy możliwe jest odłączenie obiektu budowlanego od podłoża w sposób nie powodujący zmiany jego schematu statycznego, a co za tym idzie - nośności. Analizując zagadnienie przez pryzmat zapewnienia stateczności obiektu, nie sposób przyjąć, aby hala namiotowa mogła być nietrwale związana z gruntem. Brak trwałego związania z gruntem prowadziłby bowiem do ryzyka przewrócenia, poderwania lub przesunięcia hali magazynowej pod wpływem działania wiatru, co przy uwzględnieniu jej rozmiarów i masy stanowiłoby niewątpliwie poważne zagrożenie”.

Obiekty budowlane wskazane we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej spełniają warunek trwałego związania z gruntem, gdyż ich istnienie wymaga scalenia obiektów z podłożem, które zapewnia im bezpieczeństwo konstrukcji i użytkowania. Hale są trwale połączone z fundamentami, jakie stanowią dla nich stopy fundamentowe. Nie ma możliwości przeniesienia hal w inne miejsce i ich funkcjonowania w dotychczasowej, niezmienionej formie bez przygotowania nowego fundamentu.

Podobny tok rozumowania rozpatrując kwestię trwałego związania z gruntem hal namiotowych, przyjął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu w wyroku z dnia 10 października 2018 r. sygn. akt. I SA/Op/276/18, powołując się na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 lipca 2010 r., II OSK 1234/00, w którym zwrócono uwagę że: „trwałe związanie z gruntem oznacza związanie na tyle mocne, iż odłączenie obiektu spowodowałoby zasadniczą zmianę w sensie technicznym, uniemożliwiającą ponowne jego posadowienie w innym miejscu bez konieczności przygotowania podłoża”.

O tym, czy obiekt budowlany jest trwale związany z gruntem nie przesądza sposób w jaki posadowiono go w gruncie czy na gruncie, jak również technika w jakiej tego dokonano. O trwałym bądź nietrwałym związaniu obiektu budowlanego z gruntem nie decyduje też technologia wykonania fundamentu oraz możliwości technicznego przeniesienia tego obiektu w inne miejsce. Podstawowe znaczenie ma ustalenie, czy posadowienie jest na tyle trwałe, że opiera się czynnikom mogącym zniszczyć ustawioną na nim konstrukcję i zapewnia bezpieczeństwo.

Na podstawie niniejszych ustaleń należy stwierdzić, że hale namiotowe będące przedmiotem wniosku uznaje się za budynki, gdyż są trwale związane z gruntem, posiadają fundamenty oraz ściany i dach, a jako budynki podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zdaniem organu podatkowego z opisu charakterystyki hal namiotowych numer 1 i 2 wynika, że są to obiekty solidne, trwale związane z gruntem, nie mieszczące się w kategorii tymczasowych obiektów budowlanych. Świadczą o tym ich rozmiary, cechy konstrukcyjne oraz konieczność uzyskania pozwolenia na budowę. Jak wynika z art. 29 ust. 1 pkt 7 ustawy Prawo budowlane nie wymaga decyzji o pozwoleniu na budowę, natomiast wymaga zgłoszenia, budowa tymczasowych obiektów budowlanych niepołączonych trwale z gruntem i przewidzianych do rozbiórki lub przeniesienia w inne miejsce - w terminie określonym w zgłoszeniu, ale nie później niż przed upływem 180 dni od dnia rozpoczęcia budowy określonego w zgłoszeniu.

Organ podatkowy jest w posiadaniu decyzji Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w Śremie z dnia nr, w której wydano pozwolenie na użytkowanie hali magazynowej – przed zakończeniem wszystkich robót oraz decyzji Starosty Śremskiego z roku nr pozwolenie na budowę dwóch hal magazynowych (kat. obiektu XVIII), gdyż wpływają

one do wiadomości organu podatkowego na etapie prowadzonych postępowań przez wydające je organy.

Zatem wybudowanie hal magazynowych wymagało uzyskania decyzji administracyjnej w formie pozwolenia na budowę, udziału uczestników procesu budowlanego, a następnie uzyskania pozwolenia na użytkowanie, czego nie stosuje się do obiektów tymczasowych lub obiektów nie będących budynkami czy budowlami.

Zgodnie z załącznikiem do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane w kategorii XVIII obiektów budowlanych, do której zaszeregowano obiekty budowlane wspomniane we wniosku, mieszczą się budynki przemysłowe, jak: budynki produkcyjne, służące energetyce, montownie, wytwórnie, rzeźnie oraz obiekty magazynowe, jak: budynki składowe, chłodnie, hangary, wiaty, a także budynki kolejowe, jak: nastawnie, podstacje trakcyjne, lokomotywownie, wagonownie, strażnice przejazdowe, myjnie taboru kolejowego.

W ewidencji gruntów i budynków, prowadzonej przez Starostę Śremskiego obie hale ujęto zgodnie z rodzajem wg KST i zgodnie z klasą wg PKOB jako budynki przemysłowe, dla jednej z nich jako funkcję główną wskazano inny budynek przemysłowy, dla drugiej jako funkcję główną wskazano budynek przeznaczony na produkcję.

Jak sama nazwa wskazuje ewidencja gruntów i budynków, dotyczy budynków, a nie budowli. Oznacza to, że w przypadku gdy właściwy organ administracji publicznej klasyfikuje dany obiekt jako budynek, mając przy tym na uwadze przepisy prawa budowlanego, do których odsyła prawodawca w art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i ujawnia go w ewidencji gruntów i budynków, to spełnia on jednocześnie kryteria budynku w rozumieniu przepisów podatkowych.

Jak wynika z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2021 r. poz. 1990 ze zm.), podstawą wymiaru podatków i świadczeń są dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. Ewidencja ta jest urzędowym i wiążącym organy podatkowe źródłem informacji faktycznych, które wykorzystuje się w postępowaniach podatkowych i od reguły tej nie przewidziano żadnych wyjątków. Przy ustalaniu wysokości zobowiązania w podatku od nieruchomości, organy podatkowe nie mogą stosować innej podstawy wymiaru niż wynikająca z ewidencji gruntów i budynków.

Ponadto dane zawarte w ewidencji mają walor dokumentu urzędowego, o którym mowa w art. 194 ustawy Ordynacja podatkowa. W kompetencji starosty leży dokonywanie w ewidencji gruntów i budynków zmian. Organy podatkowe nie posiadają uprawnień ani kompetencji, które pozwalałyby im na korygowanie danych ewidencyjnych. Jeśli podatnik kwestionuje ujawnione w ewidencji dane, to powinien wszcząć procedurę ich zmiany, kierując wniosek do właściwego organu.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 23 marca 2022 r. sygn. akt I SA/Po 797/21 wskazał, że: „Zgodnie z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2015 r. poz. 520 ze zm. – dalej: „p.g.k”), organ podatkowy jest związany przy wymiarze podatku zapisami w ewidencji gruntów i budynków i nie jest uprawniony do dokonywania własnych ustaleń w tym przedmiocie.”.

Rozpatrując możliwość uznania hal namiotowych opisanych we wniosku jako tymczasowych obiektów budowlanych, należy odnieść się do definicji, zawartej w art. 3 pkt 5 ustawy Prawo budowlane, zgodnie, z którą przez tymczasowy obiekt budowlany 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, przekrycia namiotowe i powłoki pneumatyczne, urządzenia rozrywkowe, barakowozy, obiekty kontenerowe, przenośne wolno stojące maszty antenowe.

Zatem dzieli się je na dwie grupy, te, których okres użytkowania obiektu budowlanego w danym miejscu będzie krótszy od trwałości technicznej obiektu i zamierza się przenieść obiekt w inne miejsce lub dokonać jego rozbiórki oraz te, które charakteryzują się brakiem trwałego połączenia z gruntem.

Tymczasowe obiekty budowlane nie tworzą odrębnej kategorii obiektów budowlanych. Każdy tymczasowy obiekt budowlany należy zaliczyć do jednej z trzech kategorii obiektów wskazanych w art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane, zgodnie z, którym przez obiekt budowlany należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekty małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Poszczególne tymczasowe obiekty budowlane będą stanowiły zatem budynek, budowle lub obiekty małej architektury, zgodnie z ich definicjami.

W definicji tymczasowego obiektu budowlanego zostały wymienione przekrycia namiotowe, jednak nie można ich utożsamiać z halami magazynowymi, które posadowiono na fundamentach. Wskazane przekrycia namiotowe to obiekty, które rozstawia się na krótki czas np. na straganach czy rynkach.

W tezie Uchwały siedmiu sędziów NSA z dnia 29 września 2021 roku sygn. akt III FPS 1/21 zawarto: "Obiekt budowlany, będący budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2010 r. Nr 243, poz. 1623 z późn. zm.) w związku z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 63, poz. 613 z późn. zm.), może być dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości uznany za budynek w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli spełnia kryteria bycia budynkiem wymienione w tym przepisie, a jego wyróżniającą cechą jest powierzchnia użytkowa, o której mowa w art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych".

Hale namiotowe numer 1 i numer 2 spełniają kryteria bycia budynkami, a ich wyróżniającą cechą jest powierzchnia użytkowa, gdyż stanowią one hale magazynowe. Ponadto obiekty te są trwale związane z gruntem, wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadają fundamenty i dach. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 12 lutego 2019 r. sygn. akt I OSK 1942/18 wskazał, że jeżeli hala namiotowa jest mocowana do podłoża betonowymi kotwami, śrubami czy innymi środkami technicznymi i ma metalową konstrukcję, która wydziela nieruchomość z przestrzeni (ścianami i dachem) to stanowi budynek.

Uznanie przez organ podatkowy, iż dany obiekt spełnia kryteria budynku, uniemożliwia przyjęcie, że jest budowlą w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdyż ta jest obiektem budowlanym niebędącym budynkiem lub obiektem małej architektury, na co słusznie zwrócił uwagę Trybunał Konstytucyjny wyroku z dnia 13 grudnia 2017 r. (sygn. akt SK 48/15). Oznacza to, że obiekt budowlany cechujący się wszystkimi elementami, które ustawa o podatkach i opłatach lokalnych przypisuje budynkowi nie może podlegać opodatkowaniu jak budowla. W ww. wyroku Trybunał Konstytucyjny zaznaczył, że: „Przedmiotem

zapadłego rozstrzygnięcia nie było natomiast w zasadzie zagadnienie rozgraniczenia pojęć budynku i budowli, jednak nie ulegało wątpliwości, że w przekonaniu Trybunału, zarówno na gruncie prawa budowlanego, jak i na gruncie ustawy o podatkach lokalnych żaden budynek nie może być jednocześnie budowlą, a żadna budowla nie może być jednocześnie budynkiem, przy czym pierwszeństwo ma zawsze kwalifikacja danego obiektu jako budynku”.

W świetle powyższego, gdy organ podatkowy po przeanalizowaniu przepisów uznał, że hale magazynowe należy zaliczyć do budynków podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie ma możliwości uznania ich jako budowli zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Organ podatkowy stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy w części uznania hali namiotowej numer 1 i hali namiotowej numer 2 jako obiektów niestanowiących budynków zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest nieprawidłowe, w części uznania ww. hal jako obiektów niestanowiących budowli zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest prawidłowe.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. 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

Zgodnie z art. 14b § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.), niniejsza interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę oraz stanu prawnego obowiązującego w dniu sporządzenia wniosku.

Jak stanowi art. 14k § 1 Ordynacji podatkowej zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Na podstawie art. 14na ustawy Ordynacja podatkowa przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem art. 119a, 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 lub 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.

Od niniejszej interpretacji przysługuje Wnioskodawcy prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji, za pośrednictwem Burmistrza Śremu.

Sprawę prowadzi:
Elżbieta Owczarzak
inspektor
tel. (61) 28 47 162

Otrzymuje:
1. adesat
2. aa