



PREZYDENT MIASTA GLIWICE

PO.310.1.2019

Gliwice, 27.03.2019 r.

nr kor. UM.310873.2019



ul. Zwycięstwa 21
44-100 Gliwice
Tel. +48 32 231 30 41
Fax +48 32 231 27 25
boi@um.gliwice.pl
www.gliwice.eu

*Godziny pracy Urzędu
Miejskiego:*
poniedziałek - środa:
8:00 - 16:00;
czwartek: 8:00 - 17:00;
piątek: 8:00 - 15:00

Prezydent Miasta

ul. Zwycięstwa 21
44-100 Gliwice
Tel. +48 32 230 69 51
Fax +48 32 231 27 25
pm@um.gliwice.pl

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14j § 1, art. 14c ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn: Dz.U. z 2018 r., poz. 800 z późn. zm.), art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn: Dz.U. z 2018 r., poz. 1445 z późn. zm.) po rozpatrzeniu wniosku Spółki z dnia 29.01.2019 r. (data wpływu do tut. urzędu 30.01.2019 r.) o udzielenie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości niniejszym:

Organ podatkowy

- 1) Postanawia uznać za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy, który uznał, iż hale namiotowe magazynowe będące własnością Spółki nie są objęte przedmiotowym zakresem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.
- 2) Stwierdza, iż wskazane przez Wnioskodawcę hale namiotowe magazynowe, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jako budowle.

Uzasadnienie

W dniu 30.01.2019 r., do tutejszego organu podatkowego wpłynął wniosek złożony przez Spółkę o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca jest właścicielem/użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej, w skład której wchodzi działki nr (której częścią jest dawna działka nr i w obrębie).

Na podstawie pozwoleń na budowę:

- 1) decyzji Prezydenta Miasta Gliwice nr / z
r., zmienionej decyzją nr / z r.,
- 2) decyzji Prezydenta Miasta Gliwice nr / z
r.

Wnioskodawca wybudował hale namiotowe magazynowe na terenie istniejących placów składowych. Budowa została zakończona odpowiednio 19 października 2015 r. oraz 2 marca 2016 r.

Hale namiotowe nie posiadają fundamentu ani posadzki a jedynie są przymocowane do powierzchni placu wykonanego z kostki brukowej, kotwami stalowymi. Zarówno dach jak i ściany boczne wykonane są z materiału plandekowego o gramaturze 680g/m² rozpiętego na konstrukcji z profili aluminiowych.

Kategoria przedmiotowych obiektów została określona jako kategoria VIII w decyzjach Prezydenta Miasta Gliwice o pozwoleniu na budowę.

Hale namiotowe stanowią zatem budowle, które w załączniku do ustawy prawo budowlane są określone jako inne budowle, wchodzące w skład kategorii VIII.

Stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego przedstawia się następująco:

W ocenie Wnioskodawcy, przedmiotowe hale namiotowe nie są objęte przedmiotowym zakresem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy.

Przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości został określony przepisami ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l., opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają nieruchomości lub obiekty budowlane takie jak: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Definicję legalną budynku i budowli zawiera tzw. słowniczek ustawowy, zawarty w art. 1a ustawy. Stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 1, 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. Następny punkt zawiera definicję budowli, a jest 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.

Ustawa w powyższym zakresie odsyła zatem do przepisów prawa budowlanego. Definicje ustawowe budynku i budowli zawiera art. 3 pkt 2 i 3 ustawy prawo budowlane. Budynkiem jest obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Budowla to 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. Warto również wskazać, iż obiekt budowlany w rozumieniu prawa budowlanego oznacza budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Poniżej znajduje się tabela z porównaniem obu definicji w rozumieniu jednej i drugiej ustawy.

X	Budowla	Budynek
Prawo budowlane	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	obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach
U.p.o.l.	budowla - 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	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;

Prawo budowlane przewiduje ograniczoną ilość kategorii obiektów budowlanych. Są to budynki, budowle i obiekty małej architektury. Budowla to każdy obiekt budowlany, który nie jest budynkiem lub obiektem małej architektury. Budynek natomiast to taki obiekt budowlany, który spełnia takie cechy jak: (1) trwałe związanie z gruntem, (2) wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, (3) posiada fundamenty i dach. Obiekty małej architektury to niewielkie obiekty, w szczególności kultu religijnego, posągi, wodotryski, inne obiekty architektury ogrodowej, a także użytkowe, służące rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku jak: piaskownice, huśtawki, drabinki, śmietniki.

Dopuszczalność stosowania definicji z prawa budowlanego na gruncie prawa podatkowego została zakwestionowana przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 13 września 2011 r., sygnatura akt P 33/09. Trybunał Konstytucyjny skrytykował definicję budowli i budynku na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wskazując, że takie ich sformułowanie powoduje błąd logiczny. Pozostawiając jednak na boku czysto logiczną wadliwość definicji, warto skupić się na rozważaniach Trybunału Konstytucyjnego, poczynionych w oparciu o art. 217 oraz art. 84 Konstytucji RP.

Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że *"posłużenie się definicją omawianego rodzaju nie budzi przy tym zasadniczo zastrzeżeń w zakresie, w jakim jest ona wykorzystywana na potrzeby prawa budowlanego jako dziedziny prawa administracyjnego"*. Trybunał zwrócił również uwagę, że o kwalifikacji określonych obiektów jako budowli decyduje ustawa w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, ale także inne przepisy, jak np. art. 29 ust. 1 i 2 lub załącznika do ustawy. O zakwalifikowaniu określonego obiektu jako budowli mogą decydować również inne regulacje prawne.

Jeśli jednak chodzi o definiowanie w zakresie prawa podatkowego, Trybunał Konstytucyjny zwrócił uwagę, że wymagany jest tu od ustawodawcy wyższy standard jednoznaczności i określoności przepisów niż w prawie administracyjnym. *"Dodatkowo podkreślić należy, że jakkolwiek, zdaniem Trybunału Konstytucyjnego, 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 u.p.o.l. nie mogą funkcjonować w identyczny sposób. Jak już bowiem stwierdzono, w wypadku prawa daninowego gwarancje dostatecznej określoności regulacji prawnych wynikające z zasady poprawnej legislacji ulegają istotnemu wzmocnieniu ze względu treść art. 84 i art. 217 Konstytucji. Pierwszy z wymienionych przepisów ustawy zasadniczej formułuje nakaz precyzyjnego ustalenia w ustawie wszystkich istotnych elementów stosunku daninowego, natomiast drugi z tych przepisów wskazuje, w odniesieniu do jakich elementów omawianego stosunku (podmioty, przedmiot, stawki, zasady przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorie podmiotów zwolnionych) rozważany obowiązek ma charakter szczególny"*.

Trybunał podkreślił, że *"z punktu widzenia standardów konstytucyjnych nie sposób zaakceptować sytuację, gdy jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości byłoby*

traktowane budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.p.b. nienależące do kategorii obiektów, które expressis verbis wymieniono w tym przepisie (lub - co wynika z wcześniejszych ustaleń - w pozostałych przepisach rozważanej ustawy albo w załączniku do niej), lecz będące obiektami jedynie do nich podobnymi". Zauważono, że nie każdy obiekt budowlany w postaci budowli w rozumieniu ustawy prawo budowlane może zostać uznany za budowlę w ujęciu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a - co za tym idzie - nie każdy taki obiekt budowlany będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Z przyczyn powyższych, to na organie podatkowym ciąży obowiązek wykazania, że przedmiot opodatkowania rzeczywiście jest budowlą nie tylko w rozumieniu ustawy prawo budowlane, ale także w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. został wymieniony wprost (dosłownie, *expressis verbis*) w ustawie prawo budowlane bądź w załączniku do tej ustawy jako budowla, gdyż tylko wówczas przedmiot taki będzie spełniał wymogi postawione przez Trybunał Konstytucyjny.

Istotna jest w tym kontekście również uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 3 lutego 2014 r., sygnatura akt II FPS 11/13, który stwierdził, że tymczasowy obiekt budowlany może być budowlą w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego lub w innych przepisach tej ustawy oraz w załączniku do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b) Prawa budowlanego. Powtórzono za Trybunałem Konstytucyjnym, że *"za budowle w rozumieniu u.p.o.l. można uznać) jedynie budowle wymienione expressis verbis w art. 3 pkt 3 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) P.b., czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową"*.

Również w doktrynie wskazuje się, iż wyrok Trybunału Konstytucyjnego ma niebagatelne znaczenie z punktu widzenia praktyki postępowania organów podatkowych. Jak wskazują W. Morawski, T. Brzezicki, O. Łunarski i P. Majka (Komentarz do art. 1a u.p.o.l. [w:] W. Morawski [red.], Podatek od nieruchomości w orzecznictwie sądów administracyjnych. Komentarz. Linie interpretacyjne, wyd. el. 2013), rozważania Trybunału Konstytucyjnego daleko wykraczały poza zagadnienie opodatkowania podziemnych wyrobisk górniczych podatkiem od nieruchomości. U podstawy rozważań legło bowiem pytanie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, w którego presupozycji wskazano, że niejednoznaczność przepisów powoduje trudności w ustaleniu, czy poszczególne obiekty i urządzenia podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle. Autorzy komentarza zwracają również uwagę, że Trybunał Konstytucyjny wskazał, że definicja budowli w rozumieniu prawa budowlanego ma dwa aspekty. Pozytywny, czyli budowlą jest każdy obiekt budowlany, który jest wskazany w treści art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, a także aspekt drugi, sprowadzający się do wskazania, że budowlą nie są obiekty zakwalifikowane jako budynki lub obiekty małej architektury. Konsekwencją tego stanu rzeczy, uwzględniając wymóg określoności przepisów podatkowych, jest to, że jeżeli budowla, która nie została wymieniona w art. 3 pkt 3 lub

w innym przepisie tej ustawie lub załączniku do ustawy, to nie podlega ona opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W powyżej ustalonym kontekście, warto przytoczyć rozważania autorów komentarza, albowiem trafnie oddają oni wydźwięk orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego i jego praktycznego znaczenia dla weryfikacji, czy dany obiekt budowlany podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości:

"Trybunał dokonał tu uporządkowanego i skrótego przedstawienia efektów swoich rozważań. Fragment ten prezentuje swoisty algorytm postępowania przy rozstrzygnięciu sporu o to, czy dany obiekt stanowi budowlę w rozumieniu u.p.o.l. Warto fragment ten przytoczyć w całości: "Należy zatem wskazać raz jeszcze, że za budowlę w rozumieniu u.p.o.l. można uznać: 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 [...]".

Należy jednocześnie wskazać, że wyrok Trybunału Konstytucyjnego wpłynął na orzecznictwo sądów administracyjnych. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach wyrokiem z 6 kwietnia 2017 r., sygnatura akt I SA/GI 1328/16 uchylił zaskarżoną decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego utrzymującą w mocy decyzję Prezydenta Miasta Tychy ustalającą wysokość zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości na 2014 r. Nieruchomością, co do której zaistniał spór był pawilon handlowy. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach przytoczył definicję budowli z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a także z ustawy prawo budowlane. Sąd rozpatrując sprawę odwołał się do wyżej wymienionego "algorytmu". W uzasadnieniu orzeczenia wskazano, że "pawilon handlowy, stanowiący tymczasowy obiekt budowlany w rozumieniu Prawa budowlanego, niepołączony trwale z gruntem, nie został *expressis [pisownia oryginalna]* verbis wymieniony w art. 3 pkt 3 tej ustawy. Jednocześnie organ odwoławczy nie wykazał, że jest on kwalifikowany jako budowla (a nie jako tymczasowy obiekt budowlany) w innych przepisach tej ustawy, czy w załączniku do niej. Jakkolwiek bowiem w orzecznictwie sądowym dopuszcza się opodatkowanie obiektów o przeznaczeniu, cechach i parametrach technicznych porównywalnych do obiektów wprost wskazanych w analizowanej definicji, sytuacja taka nie miała miejsca w niniejszej sprawie. Kwalifikacja pawilonów handlowych do kategorii tymczasowych obiektów budowlanych i wnioskowanie niejako *a contrario*, związane z wykluczeniem kwalifikacji do kategorii budynków i obiektów małej architektury, które przywiodły organ do ich zaliczenia do kategorii budowli, pozostaje w sprzeczności z zasadą ustawowej określoności regulacji podatkowych (art. 217 w związku z art. 84 i art. 2 Konstytucji RP). Nie może przeto być akceptowana w świetle jednoznacznych wywodów Trybunału Konstytucyjnego zawartych w wyroku z dnia 13 września 2011 r. o sygn. P 33/09."

W wyroku Wojewódzkiego Sadu Administracyjnego w Gliwicach z 29 listopada 2017 r., sygnatura akt I SA/GI 896/17 sąd wskazał, że "organy podatkowe, dokonując kwalifikacji omawianej hali, zasadnie odwołały się do rozstrzygnięć organów administracji budowlanej. Przypomnieć trzeba, że w decyzji Prezydenta Miasta R. nr (...) z dnia

(...) w sprawie zatwierdzenia projektu budowlanego i udzielenia pozwolenia na budowę hali magazynowej o konstrukcji namiotowej w zakresie kategorii obiektu podaje się: XVIII (budynek hali). Z załącznika do u.p.b. wynika, że kategoria o wskazanym numerze obejmuje budynki przemysłowe, w tym m.in. budynki produkcyjne i składowe. Z kolei w decyzji Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w R. nr (...) z dnia (...) udzielono pozwolenia na użytkowanie budynku hali magazynowej o konstrukcji namiotowej. Podkreślenia wymaga, że organ podatkowy zwrócił się do właściwego Wydziału Urbanistyki i Architektury z zapytaniem o kwalifikację spornej hali. W odpowiedzi z dnia (...) wskazano, że z zatwierdzonej dokumentacji projektowej wynika, że hala jest posadowiona na żelbetowej płycie fundamentowej o grubości 20 cm i tym samym nie można jej zakwalifikować jako tymczasowy obiekt budowlany. Z rysunków projektu budowlanego wynika, że hala spełnia kryteria budynku określonego w art. 3 pkt 2 u.p.b. Obiekt ten w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych (elewacje tylne i boczne) oraz posiada dach. Odnotować także trzeba, że strona nie wskazywała, żeby podczas wznoszenia hali miały miejsce jakiegokolwiek odstępstwa od wspomnianego wyżej projektu budowlanego. [...] Sporna hala magazynowa, posiada wprawdzie konstrukcję namiotową, niemniej jednak posadowiona została na zbrojnej żelbetonowej płycie fundamentowej o grubości 20 cm (fundamentem, niezdefiniowanym przez ustawodawcę, jest, jak powszechnie przyjmuje się w orzecznictwie, element konstrukcji budowlanej, w jej najniższej części, mający za zadanie przekazanie ciężaru budowli na grunt (por.m.in. wyrok WSA w Szczecinie z dnia 10 października 2012 r., sygn. akt I SA/Sz 534/12). Obiekt jest także niewątpliwie wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych."

Ustalenia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego pozwoliły na przyjęcie, że hala namiotowa w omawianej sytuacji miała charakter budynku, a nie budowli. Z opisu stanu faktycznego w niniejszej sprawie wynika, że będące przedmiotem pytania podatnika hale namiotowe zakwalifikować należy na gruncie prawa budowlanego jako budowle.

Warto zwrócić uwagę na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 13 marca 2018 r., sygnatura akt III SA/Wa 1021/17. Sąd wskazał, że "hali namiotowej nie można zaliczyć do budowli w rozumieniu art. 3 pkt 3 p.b., a tym samym do budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., co wyklucza jej opodatkowanie podatkiem od nieruchomości". Przytoczyć należy uzasadnienie "w przedstawionym stanie faktycznym nie ulega wątpliwości, że hala namiotowa nie stanowi budynku ani obiektu małej architektury w rozumieniu prawa budowlanego. Do rozważenia pozostawała zatem kwestia, czy kwalifikuje się ona do budowli w rozumieniu prawa budowlanego. Organ podatkowy przyjął, że skoro hala namiotowa nie stanowi budynku ani obiektu małej architektury w rozumieniu prawa budowlanego, to przesądza to o zakwalifikowaniu jej do budowli w rozumieniu art. 3 pkt 3 p.b. W ocenie Sądu z takim stanowiskiem nie można się zgodzić. [...] W niniejszej sprawie nie ulega wątpliwości, że hala namiotowa, stanowiąca tymczasowy obiekt budowlany w rozumieniu p.b., niepołączona trwale z gruntem, nie została *expressis verbis* wymieniona w art. 3 pkt 3 p.b. Jednocześnie organ podatkowy nie wykazał, że jest ona traktowana jako budowla w innych przepisach ustawowych uzupełniających czy precyzujących

prawo budowlane. W konsekwencji, hali namiotowej będącej przedmiotem zaskarżonych decyzji nie można zaliczyć do budowli w rozumieniu art. 3 pkt 3 p.b., a tym samym do budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., co wyklucza jej opodatkowanie podatkiem od nieruchomości." Podobnie kwestię tę rozstrzygnął Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie wyrokiem z 24 sierpnia 2016 r., sygnatura akt II FSK 2027/14.

Powyższe rozważania zatem sprowadzają się do stwierdzenia, czy hala namiotowa jest wprost wskazana jako budowla w ustawie prawo budowlane lub w załączniku do niej.

W ocenie wnioskodawcy, przytoczone powyżej orzecznictwo jednoznacznie przesądza fakt, że hala namiotowa nie jest w ustawie prawo budowlane, ani w załączniku do tej ustawy wskazana jako budowla. W tym stanie rzeczy nie spełnia ona wymogu postawionego jej przez Trybunał Konstytucyjny.

Mając na uwadze powyższe, jeżeli hala namiotowa nie jest budynkiem, nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Nie jest bowiem budowlą wprost wymienioną w ustawie prawo budowlane, ani w załączniku do tej ustawy.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy opisane powyżej hale namiotowe, zlokalizowane na działkach i w obrębie , które stanowią budowlę zaliczającą się do kategorii VIII w rozumieniu załącznika do ustawy prawo budowlane, są objęte przedmiotowym zakresem opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości?

Stanowisko organu podatkowego wraz z uzasadnieniem:

Na wstępie poniższej interpretacji należy wskazać, iż Prezydent Miasta Gliwice wydając interpretację podatkową opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Wskazać należy, iż często w praktyce w celu ustalenia przez organ podatkowy, czy jakiś obiekt budowlany winien być zakwalifikowany do budowli lub budynków wymagane jest poczynienie kompleksowych ustaleń na podstawie oględzin obiektu, pełnej dokumentacji architektoniczno budowlanej. Niekiedy wymagane jest przeprowadzenia dowodu z opinii biegłego.

Przedmiotowe objekty zgodnie z załącznikiem do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (tekst jedn. Dz.U z 2018 r., poz. 1202 ze zm.) w decyzjach Prezydenta Miasta Gliwice o pozwoleniu na budowę zostały zaliczone do kategorii VIII.

Zgodnie z załącznikiem do ustawy do kategorii VIII zaliczane są „inne budowle”.

Wnioskodawca wskazał, iż hale namiotowe magazynowe nie posiadają fundamentu ani posadzki, a jedynie są przymocowane do powierzchni placu, wykonanego z kostki brukowej, kotwami stalowymi. Zarówno dach jak i ściany boczne wykonane są z materiału plandekowego o gramaturze 680g/m² rozpiętego na konstrukcji z profili aluminiowych.

Powyższy opis wskazuje, iż przedmiotowe objekty winny być zaliczone do tymczasowych obiektów budowlanych o których mowa w art. 3 pkt 5 ustawy Prawa budowlane.

Wskazać należy, iż w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. w sprawie P 33/09, Trybunał Konstytucyjny nie ograniczył rozumienia budowli dla potrzeb opodatkowania wyłącznie do obiektów budowlanych wymienionych z nazwy w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Trybunał Konstytucyjny nie zakwestionował również użytego na potrzeby kwalifikowania obiektów budowlanych oraz opodatkowania sposobu definiowania, polegającego na przyjęciu założenia (argumentum a contrario), zgodnie z którym każdy obiekt budowlany, który nie jest budynkiem lub obiektem małej architektury jest budowlą.

Stanowisko Trybunału Konstytucyjnego podzielił Naczelny Sąd Administracyjny w Uchwale z dnia 3 lutego 2014 r. (II FPS 11/13) w której stwierdził "że tymczasowy obiekt budowlany o którym mowa w art. 3 pkt 5 ustawy Prawo budowlane może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego lub innych przepisach tej ustawy oraz załącznika do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit b Prawa budowlanego. Zatem spełniający powyższe obiekt budowlany związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych." W ocenie organu podatkowego hale namiotowe magazynowe będące przedmiotem wniosku spełniają warunki wskazane ww. uchwale.

Na poparcie powyższego należy wskazać że:

- Hale namiotowe na gruncie przepisów Prawa budowlanego zaliczane są zgodnie z art. 3 pkt 5, do tymczasowych obiektów budowlanych, jako (przykrycia namiotowe i powłoki pneumatyczne).

W załączniku do ustawy Prawo budowlane - zostały zaliczone do kategorii VIII – inne budowle.

- Wraz z instalacjami, zapewniają użytkowanie zgodnie z jego przeznaczeniem. W zawiadomieniach o zakończeniu budowy spółka wskazała, iż objekty wyposażone są w instalacje elektryczne.

- Są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Podkreślenia wymaga, iż tymczasowy obiekt budowlany, który został nazwany i wymieniony w art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego powinien podlegać opodatkowaniu, chyba że jest obiektem małej architektury.

Przedmiotowe hale nie są budynki o czym świadczy zaliczenie ich w pozwoleniu na budowę do kategorii VIII załącznika do ustawy Prawo budowlane.

Nie są one również obiektami małej architektury przez które ustawodawca rozumie niewielkie objekty takie jak:

- 1) kultu religijnego jak: kapliczki, krzyże przydrożne, figury,
- 2) posągi, wodotryski i inne objekty architektury ogrodowej,
- 3) użytkowanie służące rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku jak: piaskownice, huśtawki, drabinki, śmietanki.

Ponadto, konstrukcja namiotowych hal magazynowych uniemożliwia łatwe ich przesunięcie, przeniesienie w inne miejsce czy zniszczenie przy silnych podmuchach wiatru. Musi być ona zatem w odpowiedni, techniczny sposób powiązana trwale z gruntem, co nadaje jej cechy budowli. Przedmiotowe objekty są konstrukcją przestrzenną,

stanowiącą budowlaną i techniczno-użytkową całość, odpowiadającą cechom budowli.

Zatem hale namiotowe magazynowe będące obiektami budowlanymi w rozumieniu prawa budowlanego należy dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości klasyfikować jako budowle.

Tymczasowe obiekty budowlane hal namiotowych magazynowych zostały z nazwy wskazane w art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego i załączniku do tej ustawy.

Potwierdzają to również decyzje organu architektoniczno budowlanego w sprawie pozwolenia na budowę hal namiotowych wydane na podstawie przepisów ustawy Prawo budowlane. Ustawa ta reguluje bowiem sprawy związane z projektowaniem, budową, utrzymaniem i rozbiórką obiektów budowlanych.

Wskazać należy, iż dokonana interpretacja dotyczy wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę.

W związku z powyższym Prezydent Miasta Gliwice nie był uprawniony wydając interpretację do dokonywania dodatkowych ustaleń mogących mieć wpływa na jednoznaczne rozstrzygnięcie, czy przedmiotowe hale namiotowe magazynowe winny być uznane do celów podatku od nieruchomości jako budowle czy też budynki.

Wynika to z faktu, iż w wyrokach Sądów Administracyjnych prezentowany jest również pogląd, iż hale namiotowe magazynowe winny być opodatkowane podatkiem od nieruchomości jako budynki.

(wyroki: WSA w Opolu z dnia 10.10.2018 r., sygn. akt I SA/Op 276/18, WSA w Rzeszowie z dnia 11.10.2018 r., sygn. akt I SA/Rrz 737/18, WSA w Gliwicach).

Pouczenie:

Przytoczona interpretacja indywidualna nie podlega zaskarżeniu odwołaniem, gdyż nie jest decyzją podatkową. Strona niezadowolona z tej interpretacji może zaskarżyć ją skargą do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach przy ulicy Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tekst jednolity: Dz.U z 2018 r., poz. 1302 z późn. zm.).

Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania art. 53 § 2 w/w ustawy.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi art. 54 § 1 w/w ustawy tj. Prezydenta Miasta Gliwice.

Kierownik Referatu
Wymiaru Podatków
Maciej Szejbal

Otrzymują:
1) Adresat
2) a/a.

Z up. Prezydenta Miasta
Naczelnik Wydziału
Podatkowy i Opiat

Alicja Knypys

01. KWI. 2019