



PREZYDENT MIASTA GLIWICE

PO.310.2.2020

Gliwice, 12.10.2020 r.

nr kor. UM.949565.2020



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*

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 2020 r., poz. 1325 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 2019 r., poz. 1170 z późn. zm.) po rozpatrzeniu wniosku Spółki z dnia 31.07.2020 r. (data wpływu do tut. urzędu 04.08.2020 r.) o udzielenie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości niniejszym:

Prezydent Miasta

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

Organ podatkowy

- 1) Postanawia uznać za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy, w zakresie zaklasyfikowania posiadanych przez niego boksów magazynowych do budynków, o których mowa w art. 1 a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i jako takie stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 2 tej ustawy.
- 2) Postanawia uznać za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy, w zakresie braku podstaw do zaklasyfikowania posiadanych przez niego boksów magazynowych do budowli, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, i jako takie nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt. 3 tej ustawy.

Uzasadnienie

W dniu 04.08.2020 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:

Głównym przedmiotem działalności Spółki jest odzysk surowców z materiałów segregowanych. Zakres działalności prowadzonej na terenie _____ w Gliwicach polega na przetwarzaniu stłuczki szklanej w procesie recyklingu.

Spółka posiada prawo użytkowania wieczystego nieruchomości położonej w Gliwicach przy ul. _____. Na terenie _____ zostały wybudowane obiekty budowlane, w tym obiekt budowlany przeznaczony do magazynowania stłuczki szklanej oraz obiekt budowlany przeznaczony do magazynowania gotowego produktu (dalej również jako „boksy magazynowe”). Spółka posiada prawo własności przedmiotowych boksów magazynowych.

Boksy magazynowe są obiektami budowlanymi, trwale związanymi z gruntem, wydzielonymi z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych tj. trzech żelbetonowych ścian (mniej więcej do $\frac{1}{2}$ wysokości) oraz w pozostałym zakresie (ok $\frac{1}{2}$ wysokości) konstrukcją blaszano – metalową. Obiekty posiadają fundamenty oraz dach, posadowione są na posadzce, wykonanej z niefrezowanej kostki betonowej ułożonej na betonowej podbudowie.

W celu umożliwienia Spółce wykorzystywania boksów magazynowych zgodnie z przeznaczeniem, nie posiadają one jednej, zewnętrznej ściany, są natomiast wewnętrznie rozdzielone przegrodami żelbetonowymi (mniej więcej do $\frac{1}{2}$ wysokości) oraz w pozostałym zakresie (ok $\frac{1}{2}$ wysokości) konstrukcją metalową. Przedmiotowe przegrody dzielą całe boksy magazynowe, tj. poczynając od tylnej ściany a kończąc w miejscu zakończenia dachu – równo z bocznymi ścianami obiektu.

Dla pełnego zobrazowania boksów magazynowych, w załączeniu Wnioskodawca przekazuje zdjęcia obiektów budowlanych przeznaczonych do magazynowania stłuczki szklanej oraz gotowego produktu.

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

Ad. 1

Boksy magazynowe zlokalizowane na terenie _____ w Gliwicach przy ul. _____ są budynkami, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 1 upol, i jako takie stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt. 2 upol.

Ad. 2

Boksy magazynowe zlokalizowane na terenie _____ w Gliwicach przy ul. _____ nie są budowlami, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 2 upol, i jako takie nie stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt. 3 upol.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy.

Ad. 1

. wskazuje, iż zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 upol, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają nieruchomości lub obiekty budowlane takie jak grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 1 a ust. 1 pkt 1) upol, budynkiem jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach.

Jak wynika z powyższego sposób opodatkowania boksów magazynowych o których mowa w pytaniu uzależniony jest od ich konstrukcji. Aby boksy magazynowe mogły zostać uznane za budynek na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych muszą spełniać przesłanki wynikające z ww. definicji, tj. być obiektem budowlanym, posiadać trwałe związanie z gruntem, fundamenty, mieć dach i być wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych.

Obiekty budowlane przeznaczone do magazynowania stłuczki szklanej jak i gotowego produktu zlokalizowane na terenie _____ w Gliwicach przy ul. _____, w ocenie Wnioskodawcy, spełniają wszystkie z przedmiotowych wymogów. Jak wskazano powyżej, są one usytuowane na przystosowanej posadzce, wykonanej z niefrezowanej kostki betonowej ułożonej na betonowej podbudowie, posiadają trzy żelbetonowe ściany pozwalające na wydzielenie z przestrzeni, są trwale związane z gruntem, mają fundamenty oraz dach.

W tym miejscu wskazać należy, że zarówno w przepisach upol jak i w prawie budowlanym ustawodawca nie doprecyzował jak należy rozumieć pojęcie „przegrody budowlanej” oraz „wydzielenia z przestrzeni”.

Zgodnie jednakże z ugruntowaną linią orzeczniczą dla spełnienia przez obiekt budowlany przesłanki wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, nie jest konieczne zamknięcie obiektu z wszystkich stron. Stanowisko takie wyrażone zostało m. in. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 września 2015 r., sygn. akt: II FSK 2086/13, gdzie wskazano, że *„dla spełnienia przez obiekt budowlany przesłanki wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, nie jest konieczne zamknięcie obiektu ze wszystkich stron. Ustalenie podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości jest możliwe, jeśli istniejące przegrody przy uwzględnieniu kondygnacji – zakreślają granice obiektu”*.

W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 maja 2016 r., sygn. akt: II FSK 1581/15 trafnie wskazano natomiast, że określenie: wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych zawiera dwie cechy: wydzielenie z przestrzeni i przegroda budowlana. Funkcją przegrody budowlanej obiektu budowlanego ma być wyodrębnienie tego obiektu z przestrzeni zewnętrznej w taki sposób, gdzie da się co do zasady opisać, która część przestrzeni ogólnej należy do przestrzeni obiektu, a która jest przestrzenią zewnętrzną w stosunku do obiektu. Naczelny Sąd Administracyjny wskazał również, że przegroda budowlana nie musi być przy tym ścianą a choć ściana (jako element

budowlany) jest niewątpliwie przegrodą budowlaną, to nie zawsze przegroda budowlana musi być ścianą.

Stanowisko takie znajduje swoje potwierdzenia również w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 grudnia 2019 r. sygn. akt: II FSK 481/18, gdzie poza przytoczeniem ww. stanowiska dodatkowo wskazano, że „*Pojęcia przegrody budowlanej, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., nie można zawężyć do ściany w tradycyjnym rozumieniu tego słowa, ale należy objąć tą kategorią również takie elementy struktury budynku, jak np. filary, słupy czy kolumny, które w sensie konstrukcyjnym mogą pełnić tę samą funkcję co ściana i które strukturalnie wydzielają budynek lub jego część z przestrzeni. Podkreślić należy, że to techniczna konstrukcja całego obiektu powinna stanowić miarodajne kryterium i punkt odniesienia dla ustalenia, czy dany obiekt budowlany – dla celów jego opodatkowania – jest, czy nie jest budynkiem. Jeżeli z przyczyn funkcjonalnych dany budynek nie posiada trwałej ściany, lecz jest możliwym jego wydzielenie z przestrzeni, powinien zostać uznany za budynek*”.
Również przedmiotowe stanowisko nie jest odosobnionym na gruncie orzecznictwa sądów administracyjnych i stanowi jednolitą linię orzeczniczą potwierdzoną np. w wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 września 2015 r., sygn. akt II FSK 2086/13 oraz z dnia 11 maja 2016 r. sygn. akt II FSK 1581/15.

Wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych nie oznacza więc tylko takiej sytuacji, gdy obiekt budowlany musi być zamknięty ze wszystkich stron i zabezpieczony przed wpływem czynników zewnętrznych. Wystarczy bowiem, aby istniejące przegrody określiły granice obiektu (tak m. in. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 7 marca 2019 r. sygn. akt II FSK 537/17). Z kolei w wyrokach z dnia 26 września 2018 r., sygn. akt II FSK 2769/16 i II FSK 2773/16, Naczelny Sąd Administracyjny zanegował pogląd, że przegrody budowlane będące elementem konstrukcyjnym budynku powinny trwale łączyć się zarówno z dachem, jak i podłożem skoro warunek ten nie wynika z treści art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.

Dlatego też, w zaistniałym stanie faktycznym pomimo, że boks magazynowe posiadają trzy ściany, spełniają one warunek wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz dodatkowo „filarów” będących wewnętrznymi przegrodami obiektu. Co więcej, fakt braku frontowej ściany w obiektach wynika z przyczyn funkcjonalnych tj. ułatwienia dostępu do stłuczki szklanej oraz gotowego produktu.

Zaznaczyć należy również, że z uwagi na fakt wydzielenia z przestrzeni za pomocą trzech przegród budowlanych oraz „filarów”, możliwe jest ustalenie podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości, można bowiem określić granice obiektu.

Powyższe wskazane zostało m. in. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 12 kwietnia 2011 r., sygn. akt: II FSK 2014/09, gdzie słusznie stwierdzono, że „*ustalając powierzchnię budynku podległą opodatkowaniu w podatku od nieruchomości należy – zgodnie z definicją legalną budynku z art. 1a ust. 1 pkt. 1 upol oraz art. 3 pkt. 2 prawo budowlane uwzględnić przestrzeń wydzieloną przegrodami budowlanymi (ścianami), mierząc po ich zewnętrznych krawędziach, które wyznaczają linie graniczne pomiędzy budynkiem jako całością, a wolną przestrzenią w otoczeniu*”.

Tym samym według opinii . opisane we wniosku boks magazynowe są trwale związane z gruntem, wydzielone z przestrzeni

za pomocą przegród budowlanych, posiadają fundamenty oraz dach dlatego też bezsprzecznie są budynkiem na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Ad. 2

Zgodnie z treścią art. 1a ust.1 pkt. 2 upol budowla to obiekt budowlany, w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Spółka wskazuje, iż zgodnie z przytoczoną powyżej definicją budowli boksy magazynowe nie spełniają przesłanek budowli zawartych w przepisach upol z uwagi na fakt, iż jak wykazano w niniejszym wniosku powyżej, stanowią budynki w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1) upol. Są one bowiem trwale związane z gruntem, są wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, posiadają fundamenty oraz dach. Jak wynika natomiast wprost z definicji zawartej w art 1a ust. 1 pkt. 2 upol, fakt, iż dany obiekt jest budynkiem uniemożliwia definiowanie go równolegle jako budowli.

Zważywszy na powyższe, w ocenie Spółki, boksy magazynowe zlokalizowane w Gliwicach przy _____ nie wyczerpują przesłanek umożliwiających zakwalifikowanie ich jako budowle.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

1. Czy należące do _____, znajdujące się na terenie zlokalizowanego w Gliwicach przy ul. _____ – boksy magazynowe są budynkami, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 1 upol, i jako takie stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt. 2 upol?

2. Czy należące do _____, znajdujące się na terenie zlokalizowanego w Gliwicach przy ul. _____ – boksy magazynowe są budowlami, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 2 upol, i jako takie stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt. 3 upol?

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.

W ocenie organu podatkowego stanowisko wnioskodawcy zawarte w **pkt 1** należy uznać za prawidłowe, gdyż przedmiotowe boksy

magazynowe spełniają wszystkie cechy do uznania ich za budynki na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z brzmieniem z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, budynek to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród oraz posiada fundamenty i dach.

W przedstawionym przez wnioskodawcę stanie faktycznym przedmiotowe boksy magazynowe są: trwale związane z gruntem, posiadają fundamenty, dach oraz przegrody budowlane.

Przy kwalifikowaniu ich jako budynki do celów podatku od nieruchomości wątpliwości może budzić jedynie fakt, iż nie posiadają one jednej, zewnętrznej ściany, a zatem rodzi się pytanie czy zostały spełnione wszystkie przesłanki do uznania ich za budynki. Wątpliwości te jednak rozwiewa orzecznictwo sądów administracyjnych.

I tak, w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 13.01.2017 r., sygn. akt I SA/GI 885/16 Sąd podniósł, iż dokonując wykładni językowej przesłanki wydzielania przegród budowlanych, przesłanka ta nie oznacza tylko sytuacji, iż obiekt budowlany musi być zamknięty ze wszystkich stron i zabezpieczony przed wpływem czynników zewnętrznych. Wystarczy bowiem, aby istniejące przegrody zakresiły granice obiektu.

Również w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego ukształtował się pogląd, zgodnie z którym dla spełnienia przez obiekt budowlany przesłanki wydzielania z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, nie jest konieczne zamknięcie obiektu ze wszystkich stron (wyroki NSA z dnia 24 sierpnia 2016 r. sygn. akt II FSK 2122/14, z dnia 11 maja 2016 r. sygn. akt II FSK 1581/15, z dnia 25 września 2015 r. sygn. akt II FSK 2086/13, z dnia 8 kwietnia 2019 r. sygn. akt II FSK 907/17).

Wskazać należy, iż do ustalenia czy obiekt budowlany kwalifikuje się do uznania go za budynek winna być uwzględniona techniczna konstrukcja całego obiektu jako kryterium i punkt odniesienia.

Spółka w złożonym wniosku o interpretację opisała techniczną konstrukcję obiektów co dało podstawę do uznania ich za budynki, gdyż spełniają one ustawowe przesłanki do takiego zaklasyfikowania. Istotnym jest również fakt, iż przedmiotowe boksy magazynowe wyłącznie z przyczyn funkcjonalnych nie posiadają frontowej ściany (do celów ułatwienia dostępu do stłuczki szklanej oraz gotowego produktu).

Skoro zatem opisane obiekty budowlane posiadają wszystkie cechy do uznania ich za budynki, trudno zdaniem organu podatkowego o argumenty dające podstawę do przyjęcia przez niego odmiennego stanowiska od spółki.

W ocenie organu podatkowego stanowisko wnioskodawcy zawarte w **pkt 2** również należy uznać za prawidłowe, gdyż przedmiotowe boksy magazynowe spełniają wszystkie cechy do uznania ich za budynki. Zatem nie mogą być one uznane za budowle na gruncie przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Stanowisko to znajduje potwierdzenie w wyroku z dnia 13 grudnia 2017 r., sygn. SK 48/15, w którym Trybunał wykluczył możliwość uznania za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia

budynkiem, przewidziane w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., jako niezgodną z zasadą szczególnej określoności regulacji daninowych, wywodzoną z art. 84 w zw. z art. 217 oraz art. 64 ust. 3 Konstytucji RP. Wskazał przy tym, że zarówno na gruncie prawa budowlanego, jak i na gruncie ustawy o podatkach i opłatach 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.

Mając powyższe na uwadze nie sposób nie zgodzić się z wnioskodawcą, iż przedmiotowe boksy magazynowe nie mogą być uznane za budowle.

Pouczenie:

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach przy ulicy Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2 za pośrednictwem Prezydenta Gliwic w terminie 30 dni od dnia doręczenia niniejszej interpretacji (art. 53 § 1 w związku z art. 54 § 1 i § 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – tj. Dz.U z 2019 r., poz. 2325 z późn. zm.)

Z up. Prezydenta Miasta
Naczelnik Wydziału
Podatków i Opłat
Alicja Knyps

Otrzymują:

- 1) Adresat
- 2) a/a.

