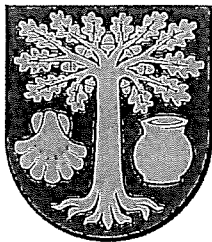


GMINA CZARNA



# WÓJT GMINY CZARNA

37-125 Czarna 260, pow. Jańcucki; woj. podkarpackie; tel/fax 017 226 2324;  
e-mail: sekretariat@gminaczarna.pl; biuro.obsługi@gminaczarna.pl  
[www.gminaczarna.pl](http://www.gminaczarna.pl); [www.gminaczarna.biuletyn.net](http://www.gminaczarna.biuletyn.net)

GF.3120.01.2018

Czarna, dnia 16.07.2018 r.

## INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Czarna, działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800)

postanawia:

uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone we wniosku z dnia 27.04.2018 r. za nieprawidłowe.

### UZASADNIENIE

[REDAKTOWANA] prowadzący działalność gospodarczą pod firmą [REDAKTOWANA] wnioskiem z dnia 27.04.2018 r. (data wpływu do tut. Urzędu: 07.05.2018 r.) zwrócił się o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego co do zakresu i stosowania przepisu art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2017 r., poz. 1785 z późn. zm.), art. 3 pkt 1,5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz.U. 2018 r., poz. 1202)

**W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:**

Wnioskodawca jest właścicielem nieruchomości położonej w Czarnej oznaczonej jako działka ewidencyjna nr [REDAKTOWANA]. Na terenie nieruchomości należącej do wnioskodawcy został posadowiony obiekt budowlany w postaci jednonawowej hali namiotowej w konstrukcji stalowej, słupowo – ryglowej, ściany boczne pokryte są blachą trapezową powlekaną, a przykrycie hali stanowi materiał poliestrowy powlekany PCV, na dwuspadowej konstrukcji stalowej. Posadowienie

hali nastąpiło na betonowych blokach kotwiących, które pełnią funkcję stabilizującą oraz przeciwdziałają przemieszczeniu i odrywaniu ram. Poszycie ścian zostało dodatkowo przymocowane do słupów konstrukcyjnych i dodatkowych słupów stalowych. Wnioskodawca podkreśla, że hala przeznaczona jest do okresowego użytkowania, została zaprojektowana do ograniczonych parametrów obciążeń i jest obiektem rozbieralnym z możliwością ponownego montażu. Hala namiotowa, której budowa została zakończona w marcu 2018 r., stanowi obiekt magazynowy, który będzie wykorzystywany w ramach prowadzonej przez wnioskodawcę działalności gospodarczej na składowanie towarów podlegających sprzedaży.

#### **Pytania wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego:**

- 1) Czy halę namiotową będącą własnością wnioskodawcy, opisaną szczegółowo powyżej, niepołączoną trwale z gruntem, pokrytą plandeką można uznać za tymczasowy obiekt budowlany, a w konsekwencji czy, nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?
- 2) Czy hala namiotowa niepołączona trwale z gruntem, pokryta plandeką spełnia definicję budynku albo budowli w rozumieniu art. 1A ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a w konsekwencji czy podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w kategorii przedmiotów opodatkowania "budynki" albo "budowle"?

#### **Stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego przedstawia się następująco:**

W ocenie wnioskodawcy opisana wyżej hala namiotowa nie spełnia łącznie kryteriów ustalonych dla "budynków" w myśl art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, ponieważ przymocowanie konstrukcji hali namiotowej nawet za pomocą betonowych bloków kotwiących słupy nie jest, zdaniem wnioskodawcy, wyznacznikiem trwałego związania z gruntem.

W rozumieniu wnioskodawcy hala namiotowa nie stanowi także budowli, jako niewymieniona *expressis verbis* w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego, w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej.

Z uwagi na powyższe, wnioskodawca uznaje halę namiotową za obiekt spełniający kryteria tymczasowego obiektu budowlanego, gdyż nie jest trwale połączony z gruntem, a okres jego zdatości do użytku to ok. 10-15 lat, w związku z czym nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w kategorii przedmiotów opodatkowania "budynki", ani "budowle". Gdyby

jednak uznać, że hala namiotowa nie spełnia kryteriów uznania jej za tymczasowy obiekt budowlany, to brak trwałego związania z gruntem oraz pokrycie plandeką dyskwalifikuje obiekt jako budynek, a winien zostać zakwalifikowany na gruncie przepisów podatku od nieruchomości jako budowla.

### **Ocena prawna stanowiska podatnika:**

Zgodnie z art. 1 a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 z późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

W myśl art. 1 a ust. 1 pkt. 2 ww. ustawy budowlą jest obiekt budowlany, w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego, niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Zgodnie z art. 1 a ust. 1 pkt 1 ww. ustawy pojęcie budynku oznacza 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.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, definiując w art. 2 ust. 1 przedmiot podlegający opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, nie rozciąga użytego w niej pojęcia: budynki lub ich części, czy budowle lub ich części na obiekty tymczasowe, które określa w sposób odrębny Prawo budowlane w art. 3 pkt. 5. Stanowisko takie zostało wyrażone w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 22 grudnia 2011 r., sygn. Akt II FSK1389/11 oraz wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 maja 2007 r., sygn. Akt II FSK658/06. W wymienionej wyżej uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego stwierdzono, że zgodnie z definicją zamieszczoną w art. 3 pkt 5 P.b., tymczasowe obiekty budowlane stanowią jedynie pewną odmianę obiektów budowlanych, nie zaś odrębną ich kategorię. W świetle powyższego nie można zgodzić się ze stanowiskiem wnioskodawcy, że hala namiotowa, jako "tymczasowy" obiekt budowlany nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, a jako własność podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, stanowi przedmiot opodatkowania, zgodnie z wymienionym wyżej artykułem.

Cechy konstrukcyjne inwestycji, przedstawione w opisie technicznym, świadczą o tym, że jest ona obiektem budowlanym solidnym, trwale związanym z gruntem, nie zaś tymczasowym obiektem budowlanym. Nie wskazują na to ani jej rozmiary, ani cechy konstrukcyjne, jak również

konieczność uzyskania pozwolenia na budowę, co już świadczy o "nietymczasowym" charakterze obiektu, bowiem w myśl art. 29 ust. 1 pkt 12 ustawy z dnia 7 lipca 1994 - Prawo budowlane (Dz. U. z 2018 r., poz. 1202) pozwolenia na budowę nie wymaga budowa tymczasowych obiektów budowlanych, niepołączonych trwale z gruntem i przewidzianych do rozbiórki lub przeniesienia. Przedmiotowa hala namiotowa, będąca własnością wnioskodawcy została objęta pozwoleniem na budowę decyzją Starosty Łańcuckiego nr 648/16 z dnia 20.12.2016 r. Ponadto zaznaczyć należy, że w treści decyzji zatwierdzającej projekt budowlany, jak również w zaświadczeniu o braku podstaw do wniesienia sprzeciwu do zawiadomienia o zakończeniu budowy z dnia 10.04.2018 r., obiekt ten nie został określony jako tymczasowy, a jako budynek magazynowy. Dodatkowo nadmienić można, że z przytoczonego wyżej przepisu wynika, że tymczasowy obiekt budowlany postawiony zgodnie z warunkami określonymi w art. 29 ust. 1 pkt 12 ustawy – Prawo budowlane, lecz nie rozebrany lub nie przeniesiony w inne miejsce przed upływem 120 dni od dnia rozpoczęcia budowy określonego w zgłoszeniu, przestaje być obiektem budowlanym, którego budowa nie wymagała pozwolenia na budowę. Taki obiekt budowlany należy uznać za postawiony bez wymaganego pozwolenia na budowę. Naczelnny Sąd Administracyjny w postanowieniu z dnia 14 maja 2013 r., sygn. Akt II OW 13/13 wskazał bowiem, że: "Rozbiórka lub przeniesienie w inne miejsce tymczasowego obiektu budowlanego, nie później niż przed upływem 120 dni od dnia określonego w zgłoszeniu rozpoczęcia budowy, jest konstytutywnym elementem normy prawnej wynikającej z art. 3 pkt. 5 i art. 29 ust. 1 pkt 12 Prawa budowlanego. Oznacza to, że bez uwzględnienia tego warunku nie można mówić o tymczasowym obiekcie budowlanym. Obiekty tymczasowe, wznoszone na czas określony, nie są obiektami, które ujawnia się w ewidencji gruntów i budynków. Co prawda definicja tymczasowego obiektu budowlanego wymienia przykrycia namiotowe, nie definiuje jednak tego pojęcia, i nie rozciąga się na hale magazynowe namiotowe posadowione na fundamentach. Wskazane przykrycia namiotowe to obiekty, które rozstawia się na straganach, odpustach, podczas imprez okolicznościowych, na krótki okres. Skoro hala magazynowa została ujawniona w ewidencji gruntów i budynków, to nie może być uznana za tymczasowy obiekt budowlany. Jak wyżej wspomniano, tego typu obiekty, o czym świadczy treść art. 29 ust. 1 pkt 12 Prawa budowlanego, wznoszone są maksymalnie na okres 120 dni od dnia rozpoczęcia budowy określonego w zgłoszeniu. Wobec powyższego, wbrew twierdzeniom wnioskodawcy, tymczasowy obiekt budowlany nie wymagałby pozwolenia na budowę jedynie wówczas, jeżeli okres jego posadowienia i użytkowania na danym terenie byłby krótszy niż 120 dni. Hala namiotowa, będąca własnością wnioskodawcy jest obiektem, którego trwałość, sam wnioskodawca we wniosku o wydanie interpretacji z dnia 27 kwietnia 2018 r., określił na ok. 10 – 15 lat.

Nie można również podzielić opinii wnioskodawcy co do tego, że hala magazynowa nie jest trwale związana z gruntem. Wnioskodawca nie wyjaśnia, co rozumie pod pojęciem trwałego związania z gruntem. Opis techniczny inwestycji dowodzi, że jest ona obiektem budowlanym solidnym, trwale związanym z gruntem, nie zaś tymczasowym obiektem budowlanym. Nie wskazują na to ani jej rozmiary, ani cechy konstrukcyjne. Z opisu tego obiektu wynika, że jest to samodzielny obiekt o konstrukcji stalowej – słupowo – ryglowej, o wymiarach 15 m x 66 m i wysokości ściany bocznej 5 m, ze ścianami z blachy trapezowej. Dach przykryty jest materiałem poliestrowym powlekanym PCV, który nałożony jest na konstrukcję wykonaną z profili stalowych. Hala posadowiona jest na betonowych blokach kotwiących o wymiarze 80x80x100, które pełnią funkcję stabilizującą, przeciwdziałają przemieszczeniu i odrywaniu ram. Bloki posadowione są na głębokości 1,0 m poniżej przyległego terenu. Poszycie ścian przymocowane zostało do słupów konstrukcyjnych i dodatkowych słupów stalowych.

Konieczny do uznania obiektu za tymczasowy jest również wymóg braku trwałego związania z gruntem. W ocenie wnioskodawcy, przymocowanie konstrukcji hali namiotowej nawet za pomocą betonowych bloków kotwiących słupy nie jest wyznacznikiem trwałego związania z gruntem.

W wyroku WSA I SA/Po 650/13 w Poznaniu z dnia 17 grudnia 2013 r. skład orzekający stwierdził, że cecha trwałego związania z gruntem sprowadza się do posadowienia obiektu na tyle trwale, aby zapewnić mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym mogącym go zniszczyć, spowodować przsuniecie lub przewrócenie. Podobne stanowisko zaprezentował skład orzekający WSA w Olsztynie z dnia 3 grudnia 2013 r. II SA/OI 910/13 "To, że dane urządzenie jest przestawne i zawiera prefabrykowany fundament powierzchniowy nie oznacza jeszcze, że nie można przyjąć, iż nie jest ono trwale związane z gruntem, ponieważ w aktualnym stanie techniki sposób wykonania fundamentu może być różny. Fundament taki, przenosząc na podłoże gruntowe całość obciążeń budowli, ma zapewniać trwałość konstrukcji, uniemożliwić jej przesunięcie, czy zniszczenie przez działanie sił przyrody (...)". Analogiczne stanowisko zajął WSA w Łodzi w orzeczeniu z dnia 18 kwietnia 2013 r. II SA/Łd 205/13. Trwałość połączenia budynku z gruntem musi być oceniana jako kwestia faktu. Decyduje o tym konstrukcja techniczna budynku, a połączenie z gruntem musi być w sensie fizycznym na tyle trwałe, że pozwala na bezpieczne korzystanie z obiektu i opiera się czynnikom (np. atmosferycznym) mogącym zniszczyć konstrukcję. Posadowienie budynku na fundamentach punktowych wykonanych z bloków betonowych w żadnym wypadku nie stanowi przesłanki uniemożliwiającej zakwalifikowanie takiego obiektu jako budynku. Sama technologia uformowania fundamentu nie zmienia charakteru obiektu budowlanego jako budynku. Przez trwałe związanie obiektu z gruntem należy rozumieć konieczność posiadania przez niego co do zasady prefabrykowanego

lub murowanego fundamentu albo odpowiednio przygotowane podłoże wymagające wykonania stosownych robót ziemnych. 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. Przedstawione tezy znajdują swoje potwierdzenie w ugruntowanym orzecznictwie sądów administracyjnych (por. np. Wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 marca 2011 roku, II OSK 547/10 i z dnia 21 listopada 2007 roku, II OSK 1537/06, jak i wyroki Wojewódzkich Sądów Administracyjnych: we Wrocławiu z dnia 10 maja 2012 roku, II SA/Wr 66/12; w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 22 września 2011 roku, II SA/Go 531/11, w Gliwicach z dnia 17 czerwca 2011 roku, II SA/GI 1357/10.

W świetle przywołanych orzeczeń stwierdzić można, że fakt iż dany obiekt może być przeniesiony w inne miejsce, nie wyklucza możliwości uznania go za trwale związane z gruntem.

Wobec powyższego dla przyjęcia trwałego związania z gruntem nie ma znaczenia okoliczność posiadania przez obiekt fundamentów, czy wielkość zagłębienia w gruncie. Istotne jest, czy posadowienie jest na tyle trwałe, że opiera się czynnikiem mogącym zniszczyć ustanowioną na nim konstrukcję. W orzeczeniach sądów administracyjnych dotyczących kontroli decyzji zapadłych na gruncie przepisów ustawy – Prawo budowlane jednoznacznie zwraca się uwagę, że cecha "trwałego związania z gruntem" sprowadza się do posadowienia obiektu na tyle trwałe, by zapewnić mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym, mogącym go zniszczyć lub spowodować przesunięcie czy przemieszczanie w inne miejsce.

Zgodnie z art. 1 a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 z późn. zm.) pojęcie budynku oznacza 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.

Za budynek może być uznany obiekt, który jest trwale związany z gruntem, co już wykazano powyżej. Ustawodawca w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych posługuje się określeniem "fundament", nie definiując tego pojęcia. Zgodnie z informacjami uzyskanymi przez Ministerstwo Finansów od Głównego Urzędu Nadzoru Budowlanego, udzielonymi na zapytanie nr 2922 w sprawie interpretacji zapisów w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, fundamentem jest element konstrukcji budowlanej, w jej najniższej części, mający za zadanie przekazanie ciężaru obiektu budowlanego na grunt, np. ława, stopa fundamentowa (wymienione w § 3 pkt 24 lit. b rozporządzenia ministra infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie). Prawie każdy

obiekt budowlany posiada fundament, ponieważ musi mieć element konstrukcyjny przenoszący obciążenia budynku na grunt. Fundamenty mogą być wykonane w różny sposób, np. murowane lub układane z elementów prefabrykowanych, monolityczne, płytowe (wylewka betonowa). Mogą być również fundamenty posadowione na różnych poziomach lub typu głębokiego (pale).

W związku z powyższym, dla określenia fundamentu nie ma znaczenia jego rodzaj czy technika wykonania, czy też wielkość zagłębienia w gruncie. Istotne jest, czy fundament spełnia swoją funkcję, tj. przekazanie na podłoże gruntowe całości obciążeń budynku, a co za tym idzie, czy zapewnia równomierne jego osiadanie i stateczność, a także bezpieczeństwo użytkowania.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku II FSK 321/14 z dnia 6 października 2015 r., uznał, że budynek może mieć nie tylko kiepski dach, może być nawet pozbawiony ścian. Artykuł 1a ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, że budynek musi być wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych. Nie muszą to być jednak ściany w tradycyjnym rozumieniu. Przegrodą budowlaną mogą być filary, słupy i kolumny, które w sensie konstrukcyjnym mogą pełnić tę samą funkcję co ściana i które strukturalnie wydzielają budynek lub jego część z przestrzeni. Uznaniu hali magazynowej za budynek nie stoi na przeszkodzie to, że powłoka ścian jest wykonana, np. z blachy, drewna, plandeki czy też innych materiałów o podobnym charakterze. Najważniejsze jest to, aby rzecz spełniała kryteria określone w art. 2 ust. 1 pkt. 2 w związku z art. 1 a ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Funkcja ściany (przegrody budowlanej) to wyodrębnienie budynku od okalającej go przestrzeni. Mogą ją pełnić nawet filary czy słupy, zgodnie z ww. wyrokiem NSA.

Wobec powyższego, przedmiotową halę magazynową należy zaliczyć do budynków, bowiem spełnia ona łącznie wszystkie charakterystyczne dla budynku cechy, które wymienia art. 2 ust. 1 pkt. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Nie ma tutaj znaczenia stan techniczny i rodzaj materiału, z którego budynek został wykonany (konstrukcja drewniana, betonowa, stalowa czy inna), ani czym został pokryty (dachówka, blacha, powłoka pneumatyczna, materiał poliestrowy powlekany PCV itp.). gdy dany obiekt budowlany ma wszystkie elementy normatywne budynku, a więc jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, posiada fundamenty i dach, to bezspornie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynek. Dodatkowo jest to uzasadnione faktem, że hala magazynowa, będąca własnością wnioskodawcy, jest ujawniona w ewidencji gruntów i budynków. Dane zawarte w tej ewidencji, zgodnie z przepisami ustawy – Prawo geodezyjne i kartograficzne, stanowią podstawę wymiaru podatków, w tym podatku od nieruchomości.

### Pouczenie:

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności prawnej. Skargę wnosi się do sądu administracyjnego, tj: Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie, ul. Kraszewskiego 4a, 35-016 Rzeszów, 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 (Dz. U, z 2018 r. poz. 1302). Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy, w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), tj. za pośrednictwem Wójta Gminy Czarna, 37 – 125 Czarna 260.

Niniejsza interpretacja wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

  
Wojt Gminy Czarna  
Edward Dobrzański

Otrzymują:

- 1) Adresat
- 2) a/a

  
Dr hab. Piotr Krzysztof Sowiński

Radca Prawny