

PREZYDENT MIASTA POZNANIA
URZĄD MIASTA POZNANIA
Wydział Finansowy
Stanowisko ds. prawno-podatkowych
60-823 Poznań, ul. Słowackiego 22
tel. (61) 8 784

Poznań, 27 października 2014r.

L:

INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Poznania na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, art. 14c i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm.), w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 3 września 2014r. (data wpływu pisma 5 września 2014 r.) w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości przenośnego pawilonu kontenerowego, wykorzystywanego przez [redacted] do prowadzonej działalności gospodarczej

postanawia

uznać stanowisko Wnioskodawcy **za nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 5 września 2014 r. wpłynął wniosek [redacted] o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, tj. opodatkowania podatkiem od nieruchomości przenośnego pawilonu kontenerowego, wykorzystywanego przez [redacted] do prowadzonej działalności gospodarczej jako dodatkowe pomieszczenia pracowników ochrony.

Przedstawiono następujący stan faktyczny:

Na terenie [redacted] zlokalizowane są przenośne pawilony kontenerowe. Obiekty te są wykorzystywane przez Spółkę do prowadzonej działalności gospodarczej jako dodatkowe pomieszczenia pracowników ochrony. Kontenery te nie posiadają fundamentów i są posadowione bezpośrednio na gruncie na betonowym podkładzie.

Do opisanego stanu faktycznego zadano następujące pytanie:

Czy posadowione na terenie Spółki przenośne pawilony kontenerowe, które nie są trwale związane z gruntem, spełniają definicję budowli, w rozumieniu art. 1 a ust. 1 pkt 2 Ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. 2010, Nr 95 poz. 613, z późn. zm., zwana dalej „upol”), a w konsekwencji podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w kategorii przedmiotu opodatkowania „budowle”?

Wobec zadanego pytania przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy:

Spółka stoi na stanowisku, że przenośne pawilony kontenerowe, które nie są trwale związane z gruntem nie spełniają definicji budowli, w rozumieniu art. 1 a ust. 1 pkt 2 upol, a w konsekwencji nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca podnosi, że zgodnie z art. 2 ust 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: 1) grunty, 2) budynki lub ich części, 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

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

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

Zawarte w art. 1a pkt 1 i pkt 2 definicje budynku i budowli odsyłają do definicji zawartych w Prawie budowlanym, rozumiejąc jednak pod pojęciem budowli obiekt budowlany w rozumieniu przepisów Prawa Budowlanego, nie będący budynkiem lub obiektem małej architektury. Z kolei zawarta w art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego definicja obiektu budowlanego w punkcie b) cytowanego przepisu określa tym mianem - między innymi - budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami; rozbudowana definicja opisowa pojęcia "budowla" zawarta jest w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, gdzie obok wyszczególnienia obiektów budowlanych, których trwałe związanie z gruntem jest oczywiste (jak: lotniska, drogi, linie kolejowe), wymienia się także obiekty, których trwałe związanie z gruntem oczywiste nie jest (jak urządzenia reklamowe), w tym wypadku definicję jednak uzupełniając warunkiem trwałego związania z gruntem. Należy dodać, że zawarta w art. 3 pkt 2 Prawa budowlanego definicja budynku także zawiera warunek trwałego związania takiego obiektu budowlanego z gruntem, w przeciwieństwie do określonej w art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego definicji tymczasowego obiektu budowlanego, którym jest obiekt budowlany przeznaczony do czasowego użytkowania, przewidziany do przeniesienia w inne miejsce lub do rozbiórki, a także obiekt budowlany niepołączony trwale z gruntem, jak: strzelnice, kioski uliczne, pawilony sprzedaży ulicznej i wystawowej, obiekty kontenerowe. Mimo widocznego braku konsekwencji ustawodawcy w definiowaniu rozważanych pojęć nie budzi jednak wątpliwości konstatacja, że konieczną cechą budowli, zarówno w rozumieniu Prawa budowlanego, jak i w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jest trwałe połączenie takiego obiektu z gruntem - w przeciwieństwie do tymczasowego obiektu budowlanego, który trwale połączony z gruntem nie jest i za który uważa się, między innymi, pawilony sprzedaży ulicznej i wystawowej oraz obiekty kontenerowe. Przenośny pawilon kontenerowy, który nie jest trwale związany z gruntem nie stanowi zatem budowli w rozumieniu art. 1a pkt 2 i art. 2 ust. 1 pkt 3 upol, i tym samym nie stanowi przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Na potwierdzenie powyższego stanowiska Wnioskodawca powołał wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 22 grudnia 2011 r. (sygn. akt II FSK 968/10, sygn. akt II FSK 1522/10 i sygn. akt II FSK 1279/11) oraz wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 września 2013 r., sygn. akt II FSK 2600/11.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.

Na wstępie przypomnieć należy, że w myśl art. 14b § 1 i 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm. - dalej "Ordynacja podatkowa") minister właściwy do spraw finansów publicznych oraz w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 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. Interpretacja indywidualna winna zawierać ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny; można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej). W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym (art. 14c § 2 Ordynacji podatkowej).

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2014 poz. 849, zwanej dalej u.p.o.l.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z kolei legalna definicja "budowli" została zawarta przez ustawodawcę w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Według przywołanego przepisu 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.

Bez wątpienia, regulacja ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie definicji „budowli” odsyła do przepisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz.U. z 2013 r., poz. 1409 z późn. zm.), o czym w dalszej części uzasadnienia.

Tut. organ podatkowy swoje rozstrzygnięcie opiera przede wszystkim na uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie 7 sędziów NSA w Warszawie z dnia 3 lutego 2014 r., sygn. II FSK 11/13.

Podkreślenia wymaga, iż powyższą uchwałę podjęto w składzie siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego, co powoduje, iż ma ona ogólną moc wiążącą, wynikającą z art. 269 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 Nr 153, poz. 1270 z późn. zm. - zwanej dalej p.p.s.a.) Stanowisko zajęte w uchwale NSA wiąże pośrednio wszystkie składy orzekające

sądów administracyjnych. Dopóki więc nie nastąpi zmiana tego stanowiska, dopóty sądy administracyjne powinny je respektować.

Skoro wykładnia zawarta w uchwałach NSA ma moc wiążącą w stosunku do sądów administracyjnych, to formalnie nie wiąże ona organów administracji publicznej, stron i uczestników postępowania. Jednakże komentatorzy stoją zgodnie na stanowisku, iż organy administracji publicznej chcąc uniknąć zakwestionowania ich rozstrzygnięcia opartego na wykładni sprzecznej ze stanowiskiem uchwały w postępowaniu sądowoadministracyjnym winny akceptować wykładnię przyjętą w uchwale NSA (*vide: Komentarz do art. 269 ustawy - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Andrzej Kabat, stan prawny: 30.04.2013, LEX*).

W uchwale z dnia 3 lutego 2014 r., sygn. II FSK 11/13, Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie stanął na stanowisku, że **„tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2013 r. poz. 1409) może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.), jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego lub w innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego. Spełniający wskazane kryteria tymczasowy obiekt budowlany, o ile jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych”**.

NSA w Warszawie w uzasadnieniu swojego orzeczenia podkreślił, iż wskazane w powyższej definicji "budowli", o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., dwukrotne odesłanie należy interpretować jako odesłanie do przepisów ustawy - Prawo budowlane, tj. wyłącznie do regulacji rangi ustawowej, a nie jako odesłanie do wszelkich przepisów regulujących zagadnienia związane z procesem budowlanym.

Według art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, ilekroć w ustawie jest mowa o obiekcie budowlanym - należy przez to rozumieć:

- a) budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi,
- b) budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami,
- c) obiekt małej architektury;

Z kolei w art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego została zawarta - nie unormowana w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych - definicja legalna tymczasowego obiektu budowlanego. Zgodnie z nią 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.

Należy wskazać, iż w świetle powołanej uchwały, „w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, zgodnie definicją zamieszczoną w art. 3 pkt 5 P.b. [Prawa budowlanego], tymczasowe obiekty budowlane stanowią szczególną odmianę obiektów budowlanych, wyróżnioną ze względu na dwa zespoły cech, tj. albo cechę czasowości użytkowania albo cechę niepołączenia trwałego z gruntem. Z kolei z brzmienia przepisu art. 3 pkt 1 lit. a-c P.b. wynika, że wyliczenie w nim zawarte ma charakter wyczerpujący, zatem każdy obiekt budowlany możemy zaliczyć wyłącznie do jednej z trzech wymienionych w tym przepisie kategorii. W takim znaczeniu odrębnej kategorii obiektów budowlanych nie tworzą "tymczasowe obiekty budowlane". Te ostatnie są bowiem pewną odmianą wszystkich obiektów budowlanych, wobec czego również w kategoriach budynków, budowli czy

obiektów małej architektury mogą mieścić się takie, które spełniają ich cechy i są tymczasowymi obiektami budowlanymi”.

Przekładając powyższe rozważania na grunt niniejszej sprawy, w ocenie tut. organu podatkowego w niniejszej sprawie niezbędne jest ustalenie, czy zlokalizowane na terenie przenośne pawilony kontenerowe można zakwalifikować jako budowlę według wskazanych powyżej przez NSA kryteriów istotnych w sferze podatkowej.

Jak już wcześniej zostało wskazane, organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku.

Z opisu przedstawionego przez Wnioskodawcę wynika, iż przenośne pawilony kontenerowe nie posiadają fundamentów i są posadowione bezpośrednio na gruncie na betonowym podkładzie. Co istotne, obiekty te są wykorzystywane przez Spółkę do prowadzonej działalności gospodarczej jako dodatkowe pomieszczenia pracowników ochrony.

Uwzględniając w pełni stanowisko wyrażone w powyższej uchwale należy zatem wskazać, iż przedmiotowe przenośne pawilony kontenerowe stanowią tymczasowe obiekty budowlane, tj. szczególną odmianą obiektów budowlanych, wyróżnioną ze względu na dwa zespoły cech: cechę czasowości użytkowania albo cechę niepołączenia trwałego z gruntem. Uwzględniając stanowisko NSA, iż każdy obiekt budowlany można zaliczyć wyłącznie do jednej z trzech kategorii wymienionych w art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, czyli do budynków, budowli lub obiektów małej architektury (inaczej mówiąc: każdy budynek, budowla lub obiekt małej architektury może być jednocześnie takim tymczasowym obiektem), tut. organ podatkowy, opierając się na opisie obiektu przedstawionym przez Wnioskodawcę, w niniejszej sprawie uznał przedmiotowe przenośne pawilony kontenerowe za budowlę wymienioną w innych przepisach ustawy - Prawa budowlanego, a tym samym budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.). Ponieważ przenośne pawilony kontenerowe należące do Wnioskodawcy są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlegają opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Nawiązując do argumentacji Spółki odnotować trzeba, że wskazane przez nią wyroki NSA z dnia 22 grudnia 2011r. (sygn. akt II FSK 968/10, sygn. akt II FSK 1522/10 i sygn. akt II FSK 1279/11) oraz wyrok NSA z dnia 20 września 2013r., sygn. akt II FSK 2600/11, należą do jednego z dwóch stanowisk wyrażanych w orzecznictwie sądów administracyjnych dotyczących kwestii opodatkowania tymczasowych obiektów budowlanych (tu: obiektów kontenerowych). Wnioskodawca odniósł się do wyroków, w których sądy orzekały korzystnie dla podatników i uznawały, że tymczasowe obiekty budowlane, które trwale połączone z gruntem nie są i za które uważa się, między innymi obiekty kontenerowe, nie są budowlami w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a tym samym nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Podkreślenia wymaga, iż w orzecznictwie sądów administracyjnych wykształciły się również odmienne stanowiska, niekorzystne dla podatników. Z tych względów Naczelny Sąd Administracyjny podjął w dniu 3 lutego 2014 r. uchwałę o sygn. akt II FPS 11/13, będącą skutkiem istniejących w orzecznictwie sądowym rozbieżności.

Wbrew zatem stanowisku Spółki, w ocenie tut. organu podatkowego, przenośne pawilony kontenerowe, które nie są trwale związane z gruntem spełniają definicję budowli w rozumieniu art. 1 a ust. 1 pkt 2 upol, a w konsekwencji podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Pouczenie:

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.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się 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. Nr 153, poz. 1270 z późn. zm.). 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 Prezydenta Miasta Poznania na adres Urząd Miasta Poznania Wydział Finansowy 60-823 Poznań, ul. Słowackiego 22

z up. PREZYDENTA MIASTA

mgr Iwona Żwawiak
Z-ca Dyrektora Wydziału