



Rzeszów, 2025-10-10

Znak pisma: FN.310.4.2025

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r., poz. 111 z późn. zm.) Prezydent Miasta Rzeszowa uznaje, że stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 28.07.2025 r. przez ...zwanego dalej Wnioskodawcą / Stroną /, reprezentowanego ... o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego zdarzenia przyszłego z zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości hali namiotowej jest - **nieprawidłowe**.

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 14j § 1 ww. ustawy Ordynacja podatkowa, stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa.

Wnioskodawca zwrócił się z wnioskiem z dnia 28.07.2025 r do Prezydenta Miasta Rzeszowa o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, dotyczącej zdarzenia przyszłego związanego z planowanym zakupem hali namiotowej.

Wnioskodawca jest osobą fizyczną prowadzącą jednoosobową działalność gospodarczą zarejestrowaną w Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (CEIDG), tj. w rejestrze przedsiębiorców prowadzących w Polsce jednoosobową działalność gospodarczą, ze stałym miejscem prowadzenia działalności gospodarczej w mieście Rzeszów.

Wnioskodawca posiada m.in. na obszarze miasta Rzeszów zabudowane i niezabudowane nieruchomości, w tym wykorzystywane i niewykorzystywane (tj. tzw. prywatne) w ramach prowadzonej przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej, o różnej klasyfikacji gruntów (np. nieużytki, tereny zabudowane, zurbanizowane tereny niezabudowane, użytki rolne, lasy, drogi, itd.). Ponadto Wnioskodawca prowadzi działalność rolniczą, wykorzystując w tym celu posiadane nieruchomości o takim przeznaczeniu.

Wnioskodawca rozważa nabycie w ramach prowadzonej działalności gospodarczej lekkiej prefabrykowanej hali namiotowej typu EURO UT, na potrzeby prowadzonego przez Wnioskodawcę ośrodka jeździeckiego. Nabycie nastąpiłoby od podmiotu wyspecjalizowanego w wykonywaniu tego rodzaju obiektów, z siedzibą w Republice Czeskiej. Powyższa hala namiotowa (zwana dalej jako: „hala” lub „hala namiotowa”) najprawdopodobniej zostałaby umiejscowiona na należącej do Wnioskodawcy działce.

Wnioskodawca zaprezentował szczegółowy opis techniczny rozważanej hali:

1. Informacje ogólne:

Typ hali: lekka prefabrykowana hala namiotowa EURO UT (marka handlowa EUROHALY).

Producent: POLAK CZ s.r.o.

Przeznaczenie: hala jeździecka (jazda konna).

Lokalizacja docelowa: Rzeszów.

Czas gwarancji producenta: 48 miesięcy.

2. Wymiary:

Szerokość (rozpiętość): 35,0 m.

Długość: 68,0 m.

Wysokość ściany bocznej: 3,0 m.

Wysokość w kalenicy (maksymalna): ok. 9,92 m.

Wewnętrzna szerokość użytkowa: 32,6 m.

3. Konstrukcja nośna:

Stalowa konstrukcja kratownicowa (ramy z profili stalowych rurowych lub kwadratowych).

Klasa wykonania: EXC2 (zgodnie z normami ČSN EN 1090-2, EN 1993-1).

Materiał: stal konstrukcyjna S235JR (norma ČSN EN 10025-2).

Konstrukcja modułowa, możliwa łatwa rozbudowa, skrócenie, demontaż i przemieszczenie.

4. Poszycie:

Materiał: techniczna tkanina tekstylna PES o wysokiej odporności (900 g/m²).

Klasyfikacja ogniowa: B (według normy ČSN EN 13501-1).

Kolorystyka: RAL 7015 (szara, antracytowa).

Wysoka odporność na wilgoć, promieniowanie UV oraz zakres temperatur -30°C/+70°C.

5. Wyposażenie dodatkowe i otwory:

Bramy przesuwne stalowe (4,0 x 4,0 m) - 2 sztuki.

Drzwi wejściowe stalowe (1,1 x 2,0 m) - 4 sztuki

Żaluzje wentylacyjne ściennie - 16 sztuk.

Turbiny wentylacyjne dachowe - 8 sztuk.

6. Podłoże:

Według projektów producenta możliwe są następujące rozwiązania w zakresie podłoża (wybierane zgodnie z warunkami gruntowymi i projektowymi):

- 1) żwirowe monolityczne - ubijany żwir frakcji 16/32 mm z kotwieniem prętami żebrowanymi;
- 2) ławy betonowe - betonowe pasy z kotwieniem na kotwy stalowe (chemicznie osadzone);
- 3) płytowe z płyt drogowych - prefabrykowane płyty betonowe.

W chwili obecnej jest najbardziej prawdopodobne, że w razie ewentualnego nabycia hali przez Wnioskodawcę, w ramach jej zainstalowania zostanie zastosowane podłoże wskazane w pkt 3 powyżej, w postaci płyt drogowych.

Zgodnie z informacjami przekazanymi przez producenta hali, halę można łatwo zdemontować i przenieść, rozbudować lub skrócić. Dozwolone jest instalowanie konstrukcji tylko na stabilnym podłożu bez fundamentów.

W związku z powyższym, zadano następujące pytania:

Czy w świetle przedstawionego zdarzenia przyszłego przedmiotowa hala namiotowa będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wskazano przepisy prawa podatkowego będące przedmiotem wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, tj.: artykuł 2 ust. 1 pkt 2 i 3, art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 oraz art. 1a ust. 1 pkt 2c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2025 r. poz. 707, z późn. zm.; dalej jako: ustawa o podatkach i opłatach lokalnych lub upol).

Zdaniem Wnioskodawcy:

Zdaniem Wnioskodawcy, w świetle zaprezentowanego zdarzenia przyszłego przedmiotowa hala nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wnioskodawca wskazał co zgodnie z ww. ustawą o podatkach i opłatach lokalnych podlega opodatkowaniu podatkiem nieruchomości, definicję budynku i budowli obowiązującą od 1.01.2025 r., oraz wskazał, że pod pozycją 28 załącznika nr 4 do upol zawierającego wykaz obiektów zawierających się w definicji budowli, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a wymienione zostało „przykrycie namiotowe, powłoka pneumatyczna, strzelnica, kiosk uliczny, pawilon sprzedaży ulicznej, pawilon wystawowy - trwale związane z gruntem”.

Dalej Strona napisała, że dokonując adekwatnej prawno-podatkowej kwalifikacji przedmiotowej hali namiotowej na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy dojść do wniosku, że tego rodzaju potencjalny składnik majątkowy Wnioskodawcy należy zaliczyć co do zasady do kategorii budowli, nie zaś budynków (wszak wskazuje na to sam ustawodawca podatkowy, zaliczając do kategorii budowli m.in. „przykrycie namiotowe”).

Wg Strony kluczowe jest jednak w myśl przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych obowiązujących od dnia 01 stycznia 2025 r., że budynek to obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który posiada fundamenty i dach, wyłączeniem obiektu, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego

podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność. „Jak podkreśla się w doktrynie: „Aby dany obiekt budowlany można było uznać za budynek, konieczne jest, aby obiekt ten spełniał wszystkie wymienione powyżej cechy. Brak choćby jednej z nich powodował że niemożliwe było zakwalifikowanie danego obiektu jako budynku.” [W. Modzelewski, J. Bielawny, M. Unisk (red.), „Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Komentarz” w: „Komentarz do podatków: rolnego, leśnego i od nieruchomości, wyd. 13”, 2025]. W konsekwencji warunkiem zakwalifikowania danego obiektu jest ustalenie, czy obiekt taki ma fundamenty (tj. jeśli dany obiekt fundamentów nie posiada, nie może być on uznany za budynek). Podkreśla się przy tym, że: „Obiekty (...), gdy mają fundamenty, są opodatkowane jako budynki, a w przypadku ich braku jako budowle (kioski, pawilony, hale namiotowe) albo nie podlegają opodatkowaniu (garaże blaszaki, altany, domki turystyczne). Tak więc to fundament decyduje o tym, czy i jak będą opodatkowane tego typu obiekty.” [R. Dowgier, L. Etel w: R. Dowgier, L. Etel, „Podatek od nieruchomości. Komentarz”, Warszawa 2025, art. 1(a)]. Wskazuje się również, iż: „Jeżeli hala namiotowa nie ma fundamentu, to nie może być opodatkowana jako budynek. W takiej sytuacji należy zwrócić uwagę na obiekty wymienione w poz. 28 załącznika nr 4 do u.p.o.l., gdzie wymienia się jako budowlę m.in. przykrycie namiotowe. Nie ma definicji ustawowej przykryć namiotowych, ale rozumienie słownikowe pozwala stwierdzić, są to różnorodne konstrukcje namiotowe, w tym analizowane hale (...).” (tamże).”

Następnie Wnioskodawca napisał, że przenosząc powyższe na płaszczyznę niniejszej sprawy należy wskazać, że nie sposób uznać, aby przedmiotowa hala namiotowa posiadała fundamenty, wszak umieszczona ma zostać jedynie na prefabrykowanych płytach betonowych, których nie można kwalifikować jako fundamentu. Tego rodzaju płyty pełnią bowiem jedynie funkcję podpór i izolacji obiektu od podłoża, nie zaś fundamentu trwale więżącego obiekt z gruntem, dającego pewność jego zakotwiczenia. Co szczególnie istotne, w orzecznictwie sądów administracyjnych zostało jednoznacznie przesądzone, że opisane wyżej betonowe płyty nie podlegają kwalifikacji jako fundamenty. Jak bowiem stwierdził np. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z dnia 26 czerwca 2024 r., sygn. akt: II SA/Gd 1021/23 (orzeczenie prawomocne): „(...) związanie z gruntem jest konsekwencją zastosowania fundamentów, nie zaś cechą samą w sobie. Najbardziej powszechnym sposobem trwałego związania obiektu budowlanego z gruntem jest zagłębienie go w ziemi poprzez wykonanie fundamentów (zob. NSA w wyroku z dnia 26 maja 2021 r., sygn. akt II OSK 2344/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl>). Podkreślić przy tym trzeba, że zarówno Prawo budowlane jak i żadna inna ustawa nie zawierają definicji fundamentu, dlatego też, w celu przesądzenia czy w sprawie mamy z takowym do czynienia, należy określić podstawowa cechę lub cechy go charakteryzujące w oparciu o zakres semantyczny tego pojęcia, jaki ma ono w języku potocznym. Zgodnie z encyklopedyczną definicją przez pojęcie "fundamentów" należy rozumieć "osadzoną w gruncie dolną część budowli lub podstawę konstrukcji (np. maszyny)", fundamenty mogą być różne, np. "stopowe - pod słupy, ławowe - pod ściany, płytowe - pod całe obiekty, na gruntach o niedostatecznej nośności fundamenty opiera się na palach, studniach, kesonach" (Encyklopedia Popularna PWN, Warszawa 1982, s. 223). Fundamentem będzie zatem osadzona w ziemi dolna część budynku, przy czym dolna płaszczyzna fundamentu musi znajdować się pod powierzchnią ziemi, zaś przeniesienie fundamentu w inne miejsce musi wymagać prac ziemnych, który zapewnia jego stabilność i trwałość i przenosi ciężar budynku na grunt.

W ocenie Sądu, zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie potwierdza, aby będącym

przedmiotem niniejszej sprawy obiekt budowlany posiadał fundament.

Podczas oględzin przeprowadzonych w dniu 14 września 2020 r. ustalono, że przedmiotowy obiekt nie jest trwale związany z gruntem i jest posadowiony na bloczkach betonowych. Podczas kolejnych oględzin przeprowadzonych w dniu 26 września 2022 r. ustalono, że obiekt ten nie posiada instalacji zewnętrznych i jest posadowiony na betonowych bloczkach luźno ułożonych na gruncie rodzimym.

Okoliczność, że sporny obiekt budowlany został posadowiony na bloczkach betonowych ułożonych luźno na gruncie, nie uprawniała do zakwalifikowania go jako budynku. Nie można bowiem bloczków takich uznać za fundament. Samo posadowienie obiektu budowlanego na bloczkach betonowych nie jest wystarczające do przypisania mu cech fundamentu i takiego związania z gruntem, które wynika z ich występowania i determinuje uznanie go za budynek. Przyjmując, że przedmiotowy obiekt budowlany został posadowiony tylko na bloczkach betonowych, których wykonanie nie wymaga prac ziemnych i samo ustawienie na nich obiektu nie ma charakteru niewzruszalnego, to bloczki takie pełnią jedynie funkcję podpór i izolacji obiektu od podłoża, nie zaś fundamentu trwale wiążącego obiekt z gruntem, dającego pewność jego zakotwiczenia. Sąd nie podziela przy tym stanowiska organów, że sam fakt istnienia obiektu od 2014 r. dowodzi stabilności jego posadowienia i możliwości uznania betonowych bloczków położonych na gruncie za fundament.

Tym samym, dokonana przez orzekające w sprawie organy ocena, że przedmiotowy obiekt jest trwale związany z gruntem i stanowi budynek jest błędna."

Powyższe zostało w pełni zaaprobowane w doktrynie prawa podatkowego, która uznała, że: „Pogląd ten [tj. wyrażony w ww. orzeczeniu - przyp.], z którym należy się zgodzić, można odnieść do innych tego typu fundamentów w postaci położonych na ziemi trelinek, płytek chodnikowych, cegieł czy też kostek brukowych. Nie są to fundamenty w rozumieniu wynikającym z powołanego wyroku, ponieważ nie wymagają prac ziemnych i nie powodują trwałego związania danego obiektu z podłożem. Dodatkowo uzasadniając stanowisko sądu, należałoby wskazać, że takie bloczki czy też płyty chodnikowe nie zostały wzniesione w ramach robót budowlanych, a to jest istotna cecha wynikająca z definicji budynku zawartej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych (...). Ułożenie na gruncie bloczków lub płytek betonowych nie wymaga wykonania prac objętych ustawą - Prawo budowlane, składających się na roboty budowlane." [R. Dowgier, L. Etel w: R. Dowgier, L. Etel, „Podatek od nieruchomości. Komentarz”, Warszawa 2025, art. I(a)].

Powyższe zdaniem Wnioskodawcy prowadzi do jednoznacznego wniosku, że przedmiotowa hala nie będzie posiadać fundamentów, w związku z czym nie będzie stanowić budynku w rozumieniu Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zdaniem Strony „Jako, że zostało przesądzone, iż przedmiotowa hala nie może zostać zakwalifikowana jako budynek w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (wobec braku zaopatrzenia jej w fundamenty jako warunku sine qua non zaliczenia do kategorii budynków, co rzutuje na brak konieczności badania pozostałych konstytutywnych elementów warunkujących kwalifikację jako budynek), należy następnie ustalić, czy ww. potencjalny składnik majątkowy Wnioskodawcy podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowla. Już w tym miejscu należy podkreślić, że ww. opodatkowaniu składnik taki nie podlega.”

Z przytoczonej wcześniej definicji budowli wynika, że do kategorii tej kwalifikowane są m.in. „przykrycia namiotowe”, o ile są one „trwale związane z gruntem”. Jeżeli zatem tego

rodzaju obiekt nie zostanie trwale związany z gruntem, nie podlega on opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Podkreśla się bowiem, że: „Podobnie jest np. z halą namiotową, kioskiem, pawilonami ulicznymi tam wskazanymi jako budowla. Chcąc je opodatkować, należy zacząć od ustalenia, czy mają one cechy budynku. Jeżeli nie mają (np. fundamentu), to nie są budynkami. Są one jednak wymienione w załączniku nr 4, co skutkuje tym, że mogą być opodatkowane jako budowla, pod warunkiem, że są trwale związane z gruntem w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.” [R. Dowgier, L. Etel w: R. Dowgier, L. Etel, „Podatek od nieruchomości. Komentarz”, Warszawa 2025, art. I(a)]. W tym miejscu podatnik przywołał definicję „trwałego związania z gruntem” z upol i ponownie przywołał wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 26 czerwca 2024 r., sygn. akt: II SA/Gd 1021/23 wydany podczas obowiązywania ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w brzmieniu przed 1.01.2025 r. Wnioskodawca napisał, że „zauważyć należy, że ww. orzeczeniu przesądzono, iż użycie podłoża pod obiekt w postaci płyt betonowych wyklucza trwałe związanie z gruntem, nawet w razie zakotwiczenia konstrukcji hali w tego rodzaju płytach, ponieważ tylko i wyłącznie zastosowanie fundamentu daje pewność zakotwiczenia („Przyjmując, że przedmiotowy obiekt budowlany został posadowiony tylko na bloczkach betonowych, których wykonanie nie wymaga prac ziemnych i samo ustawienie na nich obiektu nie ma charakteru niewzruszalnego, to bloczki takie pełnią jedynie funkcję podpór i izolacji obiektu od podłoża, nie zaś fundamentu trwale wiążącego obiekt z gruntem, dającego pewność jego zakotwiczenia.”).

W tym kontekście należy także dodatkowo podkreślić, że posadowienie hali na betonowych płytach, nawet przy użyciu kotew, nie spowoduje powstania w niniejszej sprawie trwałego związania z gruntem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Decydujące znaczenie ma bowiem nie tylko technika mocowania, ale także możliwość relatywnie łatwego demontażu i przeniesienia obiektu bez prowadzenia robót budowlanych w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane oraz fakt, że obiekt zachowuje charakter mobilny i nie jest w sposób trwały osadzony w gruncie. Jak wskazano w powoływanych powyżej źródłach, samo występowanie zakotwienia w płytach betonowych nie jest wystarczające do stwierdzenia trwałego związania z gruntem, o ile konstrukcja nie posiada fundamentów w znaczeniu budowlanym, a jej usunięcie nie wymaga robót ziemnych lub rozbiórkowych.

Dodatkowo, producent hali jednoznacznie potwierdza, że jej konstrukcja jest w pełni modułowa, demontowana, możliwa do relokacji i możliwa do zamontowania bez fundamentów - co oznacza, że sposób jej osadzenia na gruncie (nawet na płytach) nie tworzy relacji nieruchomościowej o trwałym charakterze. Hala ta - w sensie fizycznym i funkcjonalnym - nie nosi cech niewzruszalnego połączenia z gruntem, które byłoby niezbędne dla uznania jej za trwale związany obiekt budowlany z gruntem w świetle przepisów podatkowych.”

W konsekwencji, zdaniem Wnioskodawcy, w realiach przedstawionego zdarzenia przyszłego sposób umiejscowienia hali na gruncie nie będzie spełniać definicyjnego wymogu trwałego związania z gruntem - rozumianego jako relacja zapewniająca obiektowi stabilność i odporność na siły zewnętrzne niezależne od działania człowieka (innymi słowy, sposób opisanego wyżej umiejscowienia przedmiotowej hali na gruncie nie będzie posiadać przymiotu niewzruszalnego). Hala nie będzie posiadać cech konstrukcyjnych ani funkcjonalnych, które nadawałyby jej trwałość i nieruchomościowy charakter. Tym samym, nie zostaną spełnione przesłanki opodatkowania podatkiem od nieruchomości - ani jako budynek, ani jako budowla.

W rezultacie, w ocenie Wnioskodawcy w świetle zaprezentowanego zdarzenia przyszłego przedmiotowa hala namiotowa nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od

nieruchomości. Wnioskodawca wnosi o potwierdzenie stanowiska Spółki w drodze interpretacji indywidualnej.

W ocenie Prezydenta Miasta Rzeszowa: w świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy dotyczące (zdarzenia przyszłego), że planowana przez Stronę do zakupu hala namiotowa nie będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości - **jest nieprawidłowe.**

Na wstępie należy zaznaczyć, że przedstawione we wniosku zdarzenie przyszłe oparte jest o „prawdopodobne” rozwiązanie z zakresu jednej z podstawowych przesłanek kwalifikujących obiekt budowlany do budynków na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a mianowicie przesłankę dotyczącą fundamentu.

Wnioskodawca napisał, że „Według projektów producenta możliwe są następujące rozwiązania w zakresie podłoża (wybierane zgodnie z warunkami gruntowymi i projektowymi):

- 1) żwirowe monolityczne - ubijany żwir frakcji 16/32 mm z kotwieniem prętami żebrowanymi;
- 2) ławy betonowe - betonowe pasy z kotwieniem na kotwy stalowe (chemicznie osadzone);
- 3) płytowe z płyt drogowych - prefabrykowane płyty betonowe.

W chwili obecnej jest najbardziej prawdopodobne, że w razie ewentualnego nabycia hali przez Wnioskodawcę, w ramach jej zainstalowania zostanie zastosowane podłoże wskazane w pkt 3 powyżej, w postaci płyt drogowych.”

Abstrahując od tego, że z powodów podanych poniżej, zdaniem organu podatkowego, wszystkie 3 rozwiązania należy zakwalifikować do fundamentów, Prezydent Miasta Rzeszowa skupi się w swych rozważaniach wyłącznie na trzeciej możliwości zdarzenia przyszłego, a więc zastosowania w przyszłej hali rozwiązania w zakresie podłoża z prefabrykowanych płyt betonowych, z uwagi na to, że Wnioskodawca wskazał na największe prawdopodobieństwo takiego rozwiązania w mającej być zakupowanej hali, i jednocześnie wystąpił, co wynika z treści wniosku i załączonej do niego opłaty (40 zł) o interpretację jednego zdarzenia przyszłego.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 i 3 upol podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane, tj. budynki lub ich części i budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z kolei budynek, wg art. 1a ust. 1 pkt 1 upol to obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który posiada fundamenty i dach, z wyłączeniem obiektu, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność.

Definicja budowli również została zawarta w art. 1a ust. 1 pkt 2 upol, gdzie pod pojęciem budowli rozumiemy:

a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,

b) elektrownię wiatrową, elektrownię jądrową i elektrownię fotowoltaiczną, biogazownię, biogazownię rolniczą, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linową, wyciąg narciarski oraz skocznię, w części niebędącej budynkiem - wyłącznie w zakresie ich części budowlanych,

c) urządzenie budowlane - przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem, o którym mowa w lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,

d) urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a-c - wyłącznie w zakresie jego części budowlanych,

e) fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie;

Jak zwrócił uwagę Wnioskodawca pod pozycją 28 załącznika nr 4 upol zawierającego wykaz obiektów, o których mowa we wskazanym wyżej art. 1a ust. 1 pkt 2 lit.a wymienione zostało: przykrycie namiotowe, powłoka pneumatyczna, strzelnica, kiosk uliczny, pawilon sprzedaży ulicznej, pawilon wystawowy - trwale związane z gruntem.

Należy zaznaczyć, że dopiero od roku 2025 ustawodawca uregulował pojęcie trwałego związania z gruntem, a z uwagi na to, że jest to przepis prawa materialnego obowiązuje on dopiero od chwili wprowadzenia go do słowniczka zawartego w art. 1a ust. 1 pkt 2c upol, zgodnie z którym trwałe związanie z gruntem to takie połączenie obiektu budowlanego z gruntem, które zapewnia temu obiektowi stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym zniszczyć lub spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu budowlanego na inne miejsce.

Z powyższych przepisów wynika, że dla właściwej klasyfikacji obiektu należy wyjść od sprawdzenia, czy nie spełnia on przesłanek właściwych dla budynków, a dopiero w dalszej kolejności, w przypadku weryfikacji negatywnej, należy rozpatrywać go pod względem ewentualnej budowli.

Nie jest więc właściwe rozumowanie Wnioskodawcy sprowadzające się do tezy, że skoro sam ustawodawca zaliczył do kategorii budowli m.in. „przykrycie namiotowe” to przy dokonaniu „adekwatnej” prawno-podatkowej kwalifikacji przedmiotowej hali namiotowej na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy dojść do wniosku, że tego rodzaju potencjalny składnik majątkowy Wnioskodawcy należy zaliczyć co do zasady do kategorii budowli, nie zaś budynków.

Przepis art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a mówi wprost: obiekt niebędący budynkiem, wymieniony

w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem.

Z tego przepisu wynika jasno, że dopiero po negatywnej próbie kwalifikacji danego obiektu do budynków, na skutek której zostanie stwierdzone, że obiekt ów nie spełnia wszystkich przesłanek (negatywnych i pozytywnych) zawartych w legalnej definicji budynku zamieszczonej w upol, należy sprawdzić, czy obiekt ten nie jest budowlą, zgodnie z przedmiotową ustawą.

Z opisu przedmiotowego obiektu, którego nabycie Wnioskodawca zaplanował wynika, że spełnia on nową definicję budynku z upol, jednakże należy ustosunkować się do tych przymiotów charakterystycznych dla budynków, które Wnioskodawca neguje w planowanej hali namiotowej, czyli: fundamenty i trwały związek z gruntem obiektu.

Wnioskodawca w opisie stanu faktycznego poinformował, że namiot najprawdopodobniej posadowiony będzie na płytach betonowych prefabrykowanych.

Należy w tym miejscu zaznaczyć, że fundament nie został zdefiniowany w przepisach upol.

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 26 czerwca 2024 r., sygn. akt: II SA/Gd 1021/23, na którym Wnioskodawca oparł praktycznie swoje stanowisko w niniejszej sprawie, zapadł w konkretnej sprawie, obejmującej przeprowadzenie oględzin rozpatrywanego obiektu, w stanie prawnym obowiązującym do 31.12.2024 r. i jest w nim mowa o bloczkach, a nie płytach betonowych. Istotnym jest również, co zasygnalizowano powyżej, że aby sprawdzić sposób posadowienia obiektu na bloczkach przeprowadzane były w orzekanej sprawie oględziny, podczas których stwierdzono, że bloczki te są „luźno” ułożone na gruncie rodzimym.

Trzeba zaznaczyć, że zdaniem organu podatkowego słusznie w tym orzeczeniu podniesiono, iż w celu przesądzenia czy w danej sprawie mamy do czynienia z fundamentem, należy określić podstawową cechę lub cechy go charakteryzujące w oparciu o zakres semantyczny tego pojęcia, jaki ma ono w języku potocznym. Jak napisano w Wyroku, zgodnie z encyklopedyczną definicją przez pojęcie "fundamentów" należy rozumieć "osadzoną w gruncie dolną część budowli lub podstawę konstrukcji. Zaznaczono również, że fundamenty mogą być różne, np. "stopowe - pod słupy, ławowe - pod ściany, płytowe - pod całe obiekty, na gruntach o niedostatecznej nośności fundamenty opiera się na palach, studniach, kesonach" (Encyklopedia Popularna PWN, Warszawa 1982, s. 223). Fundamentem będzie zatem osadzona w ziemi dolna część budynku, przy czym dolna płaszczyzna fundamentu musi znajdować się pod powierzchnią ziemi, zaś przeniesienie fundamentu w inne miejsce musi wymagać prac ziemnych.

Z kolei Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z dnia 29 września, sygn. akt III FPS 1/21 wyjaśnił, że: „Fundament należy traktować jako część składową budynku w rozumieniu cywilistycznym. Podzielić też należy pogląd prezentowany w fachowym piśmiennictwie, że "fundament stanowi budowlany element konstrukcyjny przekazujący na podłoże gruntowe całość obciążeń budowli lub maszyn (w przypadku fundamentu pod maszynę lub urządzenie),

wykonany z betonu, żelbetu, murowany z cegieł lub kamieni, rzadziej z drewna". W tym ostatnim przypadku mówi się o tzw. budowlach lekkich (por. R. Czarnota-Bojarski, J. Lewandowski, Fundamenty budowli lądowych - przykłady obliczeń, Warszawa 1978). Akcentuje się również to, że fundament winien być położony poniżej płaszczyzny gruntu, a jego wykonanie musi być związane z realizacją robót ziemnych. W związku z tym wyróżnia się fundamenty płytke i głębokie (por. B. Horszyńska, Wykonywanie fundamentów, Radom 2005, s. 18). W judykaturze z kolei akcentowało się, że "fundament, przekazując na podłoże gruntowe całość obciążeń budowli, ma zapewniać trwałość konstrukcji, uniemożliwić jej przesunięcie czy zniszczenie przez działanie sił przyrody". Tym samym, fundament pełni funkcję przekazywania obciążeń konstrukcji na grunt. Może być wykonany z betonu, żelbetu, cegieł, kamieni, a rzadziej z drewna. Fundament musi być umieszczony poniżej poziomu gruntu, a jego budowa jest związana z pracami ziemnymi. Jego zadaniem jest zapewnienie trwałości konstrukcji, uniemożliwienie jej przesunięcia lub zniszczenia przez siły natury".

Zdaniem Prezydenta Miasta Rzeszowa prefabrykowane płyty betonowe, wymienione wprost w Wyroku przywołanym przez Wnioskodawcę jako przykład tego, co może być fundamentem mogą służyć za fundament podobnie jak cegły, kamienie, a nawet drewno, na co zwrócono uwagę w drugim z przywołanych Wyroków.

Nadto trzeba zauważyć, że w upol nie zawarto również definicji prac ziemnych, wobec czego, każde przygotowanie podłoża pod fundamenty będące wystarczające do ich umocowania, jak choćby ściągnięcie z niego wierzchniej warstwy należy za takie uznać. Nie ulega również wątpliwości, że skoro nie przewidziano innego sposobu umocowania sporej hali o wymiarach 35 m na 68 m w gruncie, takie umocowanie w postaci płyt betonowych jest wystarczające dla zachowania stabilności, trwałości konstrukcji, przekazywania obciążeń konstrukcji na grunt, a dolna część płyt na skutek chociażby wyrównywania terenu, czy ściągnięcia górnej warstwy, siłą rzeczy będzie znajdowała się poniżej wierzchniej warstwy gruntu, choć niewątpliwie będą to przywołane w drugim Wyroku fundamenty płytke.

Wobec powyższego, nie sposób się zgodzić ze Stroną, że zgodnie z przywołanym przez nią wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 26 czerwca 2024 r., sygn. akt: II SA/Gd 1021/23, betonowe płyty nie podlegają kwalifikacji jako fundament. Powyższe wzmacnia fakt, że w tym orzeczeniu wyraźnie napisano, że fundamenty mogą być różne, np. "stopowe - pod słupy, ławowe - pod ściany, płytowe - pod całe obiekty, na gruntach o niedostatecznej nośności fundamenty opiera się na palach, studniach, kesonach".

Zdaniem organu podatkowego betonowe płyty na których mogą być stawiane obiekty budowlane są elementami połączenia tych obiektów z gruntem, które zapewniają im stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym zniszczyć lub spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu budowlanego na inne miejsce, i które wypełniają ustawową definicję trwałego związania z gruntem, rozumiany jako taki stopień stabilności, który w połączeniu z ciężarem

obiektu jest w stanie zagwarantować opór czynnikom zewnętrznym. Należy zauważyć, że potencjalna hala nie jest z rodzaju hal namiotowych stawianych bezpośrednio na gruncie, które to połączenie mogłoby nie być wystarczające dla stabilności obiektu bez dodatkowych zabezpieczeń.

Należy również zauważyć, że w definicji trwałego połączenia z gruntem, wprowadzonej do upol od 2025 roku i przywołanej powyżej, nie ma określenia, że to połączenia ma być „na zawsze”, „nieodłączalne”, ono ma być jedynie stabilne i stawiać czoło warunkom atmosferycznym. Ustawodawca, zdaniem organu podatkowego, jako trwałość rozumie stabilność połączenia, co jest zrozumiałe z przyczyn bezpieczeństwa, gdyż oczywistą, niewymagającą dowodzenia rzeczą jest, że niestabilna hala o tak dużych rozmiarach, mogłaby stwarzać zagrożenie, gdyby ulegała czynnikom zewnętrznym.

Bacząc na to, że sprawa dotyczy zdarzenia przyszłego opartego w pewnej mierze na założeniach, a także z uwagi na to, że Wnioskodawca poruszył tę kwestię, zdaniem Prezydenta Miasta Rzeszowa w sposób błędny, organ podatkowy uznaje za stosowne wypowiedzieć się również co do zagadnienia hal namiotowych potraktowanych przez ustawodawcę jako budowle, w sytuacji gdy nie spełniają one rozpatrywanej w pierwszej kolejności definicji budynku.

Jak powyżej wspomniano pokrycie namiotowe wymienione w poz. 28 załącznika nr 4 do upol musi spełniać warunek trwałego związania z gruntem.

Organ podatkowy w tym miejscu nie będzie powtarzał argumentów zawartych wcześniej odnośnie definicji trwałego związania z gruntem, a jedynie zauważy, że skoro ustawodawca zaliczył pokrycia namiotowe do budowli, a jedynym warunkiem jaki postawił by uznać je za podlegające opodatkowaniu jest zdefiniowana przez niego trwałość związania z gruntem rozumiana jako stabilność w stopniu wystarczającym do stawienia oporu czynnikom zewnętrznym, oznacza to, że każda hala, która spełnia warunek stabilności, bez konieczności dodatkowych zabezpieczeń, a nie jest budynkiem, bo nie spełnia definicji budynku z upol, jest zakwalifikowany w tej ustawie jako budowla.

Końcowo organ podatkowy konkluduje, że przy obecnym rozwoju techniki i technologii praktycznie żaden obiekt nie posiada cech niewzruszalnego połączenia z gruntem, na którą to cechę powołuje się Wnioskodawca w swojej argumentacji.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na interpretację z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie, ul. Kraszewskiego 4A, 35-016 Rzeszów, w terminie 30 dni od dnia doręczenia niniejszej interpretacji (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2024 r. poz. 935 z późn. zm).

Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 ww. ustawy), za

pośrednictwem Prezydenta Miasta Rzeszowa (art. 54 § 1 ww. ustawy).

Otrzymują:

- 1) Adresat,
- 2) Podkarpacki Urząd Celno-Skarbowy w Przemyśle,
- 3) aa.

Prezydent Miasta Rzeszowa

Konrad Fijołek
(podpisano kwalifikowanym podpisem
elektronicznym)