

URZĄD MIASTA LESZNA - BIURO CBSŁUGI						
PA	PO	P	BR	RP	S	F
AP	ED	RK	KW	AW	ORA	FB
GN	KiS	WPLYNĘŁO			ORI	FP
GL	BP	14. 06. 2018			KP	FK-W
GK	CIT				KO	FK-D
OS	PS				SM	FK-E
SO		GD	ABI	MKZ	BA	CR-Vat
ZP		OP	ZK	USC	BU	
PR	MOPR	MZD	BSPP	BPW	ON	
Ilość załączników						

Poznań, 12 czerwca 2018 r.

ul. [REDAKTOWANE]

KRS [REDAKTOWANE]

Prezydent Miasta Leszna

Urząd Miasta Leszna

Wydział Dochodów i Windykacji

ul. Karasia 15

64-100 Leszno

**Wniosek
o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego
w zakresie podatku od nieruchomości**

Działając za [REDAKTOWANE] z o.o. z siedzibą w Poznaniu (dalej Spółka), na podstawie art. 14j § 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, zwracamy się z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania tymczasowego zadaszania boiska sportowego podatkiem od nieruchomości.

Przedmiotem wniosku są następujące przepisy prawa podatkowego: art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej u.p.o.l.) w związku z art. 3 pkt 3 oraz art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. prawo budowlane (dalej pr. bud.).

I. STAN FAKTYCZNY

Na terenie boiska sportowego znajdującego się przy [REDAKTOWANE] w Lesznie, przy ul. [REDAKTOWANE], 64-100 Leszno (dalej [REDAKTOWANE]), zostało założone tymczasowe zadaszanie, na podstawie umowy zawartej przez Spółkę z organem prowadzącym [REDAKTOWANE]. Zgodnie z projektem budowlanym opracowanym przez mgr inż. [REDAKTOWANE] (upr. bud. [REDAKTOWANE]), w ramach inwestycji montażu zadaszania zostały wykonane następujące elementy: powłoka pneumatyczna (przykrycie istniejącego boiska), kotwy ziemne demontowane – kotwiące powłokę pneumatyczną, kontener technicznych w lekkiej obudowie z urządzeniami nadmuchu – posadowiony w sposób niezwiązany trwale z gruntem, system nadmuchowo-grzewczy oraz oświetlenie boiska – projektory ledowe mocowane do powłoki. Zadaszanie boiska stanowi dwuwarstwowa syntetyczna powłoka, wypełniona wewnątrz sprężonym powietrzem, tworząca specyficzną namiot (halę balonową).

Należy wyraźnie zaznaczyć, iż tymczasowa hala balonowa nie jest połączona z gruntem w sposób trwały (nie posiada fundamentów) - powłoka jest zamocowana do stalowej rury obwodowej, która jest z kolei zamocowana do mechanicznie demontowanych kotew gruntowych. Zadaszanie boiska może w każdej chwili zostać zdemontowane - techniczna konstrukcja zadaszania oraz sposób jego montażu umożliwiają jego przeniesienie w inne miejsce, gdzie będzie spełniać dokładnie tę samą funkcję i nie będzie to powodować uszkodzenia konstrukcji bądź wymagać dokonywania jakichkolwiek konstrukcyjnych zmian zadaszania.

Przez postawienie zadaszania, boisko nie zmieniło swojej dotychczasowej funkcji, a jedynie poprzez utworzenie tymczasowej hali balonowej (namiotowej) powstała możliwość korzystania z boiska przez cały rok, bez względu na warunki atmosferyczne. Założeniem Spółki – już realizowanym – jest demontowanie tymczasowego zadaszania na okres wiosenno–letni, co pozostaje bez żadnego wpływu na dalszą możliwość jego eksploatacji w innym miejscu.

Spółka uzyskała pozwolenie na budowę tymczasowego zadaszania boiska sportowego znajdującego się na terenie [REDACTED].

II. PYTANIE WNIOSKODAWCY

Czy w świetle przepisów art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., a także art. 3 pkt 3 oraz art. 3 pkt 5 pr. bud., tymczasowe zadaszanie boiska sportowego opisane w pkt I powyżej podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w rozumieniu 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. ?

III. STANOWISKO WNIOSKODAWCY

Zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają: 1) grunty, 2) budynki lub ich części, 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Tymczasowe zadaszanie boiska sportowego, które stanowi przedmiot niniejszego wniosku, z całą pewnością nie stanowi gruntu w rozumieniu powołanego wyżej przepisu. Nie jest również budynkiem lub jego częścią, ponieważ zgodnie z art. 1a ust. 1 u.p.o.l. przez budynek rozumie się obiekt budowlany w rozumieniu prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Przede wszystkim, jak już wyżej wskazano, tymczasowe zadaszanie boiska znajdującego się na terenie [REDACTED] nie jest trwale związane z gruntem, a ponadto nie posiada fundamentów, dachu, ani przegród budowlanych, a tym samym nie spełniając żadnego z elementów przytoczonej wyżej definicji, nie może być uznane za budynek w rozumieniu u.p.o.l.

Rozważenia wymaga zatem jedynie, czy tymczasowe zadaszanie boiska sportowego stanowi budowlę lub jej część w rozumieniu u.p.o.l. Zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. 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. Z kolei w świetle art. 3 pkt 1 pr. bud., do którego odsyła u.p.o.l., przez **obiekt budowlany** należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Art. 3 pkt 3 pr. bud. wskazuje natomiast, iż **budowlą** jest 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 wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Przez **tymczasowy obiekt budowlany**, zgodnie z definicją wskazaną w art. 3 ust. 5 pr. bud., 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.

W ocenie wnioskodawcy, tymczasowe zadaszenie boiska sportowego znajdującego się na terenie [REDAKOWANE], tworzące halę balonową (namiotową) mieści się w przywołanej definicji tymczasowego obiektu budowlanego. Należy podkreślić, iż tymczasowe obiekty budowlane nie stanowią odrębnej kategorii obiektów budowlanych, a są tylko pewną odmianą w zbiorze wszystkich obiektów budowlanych, wyodrębnioną ze względu na specyficzne cechy. Wobec powyższego w kategorii budynków, budowli czy też obiektów małej architektury mogą mieścić się takie obiekty, które są jednocześnie tymczasowymi obiektami budowlanymi. Wnioskodawca jednocześnie podkreśla, iż będące przedmiotem niniejszego wniosku tymczasowe zadaszenie boiska sportowego, tworzące halę balonową, nie stanowi obiektu małej architektury, ani budynku w rozumieniu pr. bud.

W tym kontekście należy przywołać stanowisko wyrażone przez Naczelnego Sądu Administracyjnego w składzie 7 sędziów w wyroku z dnia 3 lutego 2014 r. (sygn. akt II FPS 11/13):

„Tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 pr.bud. może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 pr.bud 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 pr.bud. Spełniający wskazane kryteria tymczasowy obiekt budowlany, o ile jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.”

W uzasadnieniu wskazanej uchwały NSA podkreślił, za wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (sygn.. akt P 33/09), iż:

*„nie sposób zaakceptować sytuację, gdy jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości byłyby traktowane budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 pr.bud. 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”.*

NSA podkreślił również, że w każdej sprawie dotyczącej ciężarów publicznoprawnych związanych z tymczasowym obiektem budowlanym niezbędne jest ustalenie, czy dany obiekt można zakwalifikować jako budowlę. Stanowisko powyższe zostało również potwierdzone w wyroku NSA z dnia 31 marca 2016 r. (sygn. akt II FSK 1114/15), a także w wyroku NSA z dnia 24 sierpnia 2016 r. (II FSK 2027/14).

W analizowanej sprawie należy również przytoczyć wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 18 lipca 2013 r. (sygn. akt SK 18/09), w którym Trybunał wskazał, iż:

„zwłaszcza w przepisach podatkowych ustawodawca nie może poprzez niejasne sformułowanie treści przepisów pozostawiać organom mającym je stosować nadmiernej swobody przy ustalaniu ich zakresu podmiotowego i przedmiotowego, a podatnikom stwarzać niepewność co do ciężących na nich obowiązków”.

Wypowiedzi doktryny w tym zakresie również potwierdzają stanowisko wnioskodawcy. Wyliczenie obiektów budowlanych będących budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 pr. bud. jest enumeratywne i ma charakter zamknięty. Wyliczenie to nie powinno być uzupełniane w drodze czynności interpretacyjnych w sposób rozszerzający o inne obiekty, których ustawodawca tam nie wymienił. Gdyby zamiarem

ustawodawcy było pozostawienie katalogu otwartego, zostałyby w sposób jednoznaczny uregulowane, np. poprzez wprowadzenie zwrotu „w szczególności”. Odmienne stanowisko stoi w sprzeczności z zasadami legislacji, regulowanymi treścią Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”. A dodatkowo należy mieć na uwadze, że rozważania odnoszą się do bardzo szczególnej materii jaką jest prawo podatkowe, która nie może być interpretowana rozszerzająco (Mariusz Macudziński „Czy hale namiotowe podlegają podatkowi od nieruchomości?”, Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu 4(4)/2016, s.9-20).

W kontekście przywołanych wyżej uchwał Naczelnego Sądu Administracyjnego oraz wyroków Trybunału Konstytucyjnego należy wskazać, że tymczasowy obiekt budowlany może stanowić budowlę w rozumieniu przepisów regulujących opodatkowanie podatkiem od nieruchomości i podlega opodatkowaniu tym podatkiem, jeżeli łącznie zostaną spełnione następujące warunki: 1) tymczasowy obiekt budowlany jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego lub w innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej; 2) stanowi całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 prawa budowlanego, 3) jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Odnosząc powyższe na grunt niniejszej sprawy, należy uznać, że tymczasowe zadaszenie boiska sportowego znajdującego się na terenie Szkoły nie spełnia powyższych warunków, a w związku z tym nie może być przedmiotem podatku od nieruchomości.

Wyrażone wyżej stanowisko wnioskodawcy znajduje również swoje potwierdzenie w licznych wyrokach wojewódzkich sądów administracyjnych, a także w indywidualnych interpretacjach podatkowych wydawanych w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości hal balonowych (namiotowych).

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 6 marca 2014 r., sygn. akt III SA/Po 1274/13 stwierdził, iż hala namiotowa nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, albowiem jako tymczasowy obiekt budowlany, który nie jest trwale połączony z gruntem, nie może zostać zaliczona do budowli w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy - Prawo budowlane, a tym samym do budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Swoje stanowisko WSA w Poznaniu argumentował następująco:

„z punktu widzenia standardów konstytucyjnych nie sposób zaakceptować sytuacji, gdy jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości byłyby traktowane budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy - Prawo budowlane nienależące do kategorii obiektów, które expressis verbis wymieniono w tym przepisie lub w pozostałych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej. Oznacza to, że nie każdy obiekt budowlany kwalifikowany do budowli w rozumieniu Prawa budowlanego może zostać uznany za budowlę w ujęciu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a w konsekwencji nie każdy obiekt budowlany zaliczony do budowli w rozumieniu Prawa budowlanego może podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.”

W wyroku WSA w Olsztynie z dnia 14 stycznia 2015 r., sygn. akt I SA/OI 911/14, potwierdzona została teza, iż hala namiotowa nie stanowi budynku ani obiektu małej architektury w rozumieniu pr. bud. Tymczasowy obiekt budowlany można uznać za budowlę pod warunkiem, że został wprost wymieniony w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego. W sprawie będącej przedmiotem omawianego orzeczenia nie ulegało wątpliwości, że hala namiotowa, stanowiąca tymczasowy obiekt budowlany w rozumieniu pr. bud., niepołączona trwale z gruntem, nie została *expressis verbis* wymieniona w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. W konsekwencji, hali namiotowej będącej przedmiotem zaskarżonej decyzji nie można zaliczyć do budowli w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.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.

Podobne stanowisko zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyroku z dnia 6 września 2016 r. (I SA/Rz 531/16) podkreślając, iż powołane w wyroku orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego oraz wyroki Trybunału Konstytucyjnego, a także zasady określoności przepisów podatkowych:

„uprawniają do stwierdzenia, że w przypadku tymczasowych obiektów budowlanych, jeżeli taki tymczasowy obiekt budowlany został wymieniony wprost w art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego to musi być on wymieniony również w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego lub innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej, aby mógł być zakwalifikowany jako budowla w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy podatkowej”.

Warte podkreślenia jest, iż wskazany wyżej wyrok WSA w Rzeszowie dotyczył hali balonowej nad boiskiem piłkarskim, analogicznej do tymczasowego zadaszania tworzącego halę balonową, będącą przedmiotem niniejszego wniosku. Wyrok został wydany na skutek zaskarżenia indywidualnej interpretacji podatkowej Prezydenta Miasta Krosna z dnia 14.04.2016 r. (PO.3120.5.1.2016.C), który uznał, że powłoka pneumatyczna (balon) nad boiskiem piłkarskim, niezwiązana trwale z gruntem stanowi budowlę sportową w rozumieniu art. 3 pkt 3 pr. bud., co w konsekwencji prowadzi do oceny, że stanowi ona przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. W ocenie Sądu natomiast

„powłoka pneumatyczna jest wymieniona wprost w art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego, natomiast nie jest wymieniona wprost w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. W ocenie Sądu uniemożliwia to biorąc pod uwagę zasady określoności prawa daninowego i pewności potencjalnego podatnika, przyjęcie że powłoka pneumatyczna jest budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy podatkowej. Wprawdzie organ interpretacyjny wskazał, że przedmiotowa powłoka pneumatyczna jest tymczasową budowlą sportową, ale w ocenie Sądu, takie pochodne zakwalifikowanie tymczasowego obiektu budowlanego, wprost wymienionego jako tymczasowy obiekt budowlany (art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego) jest z punktu tworzenia, wykładani i stosowania prawa daninowego niedopuszczalne”.

Na skutek przywołanego wyżej wyroku WSA w Rzeszowie, uchylającego przedmiotową interpretację, Prezydent Miasta Krosna w dniu 16 grudnia 2016 r. (PO.3120.5.1.2016.C) wydał ponownie indywidualną interpretację podatkową uznając argumenty wnioskodawcy oraz sądu, i stwierdzając w konsekwencji, iż powłoka pneumatyczna (balon) nad boiskiem piłkarskim nie stanowi budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. i tym samym nie podlega opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.

Podobne stanowisko zajął również Prezydent Miasta Poznania w indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych z dnia 16 maja 2017 r. dot. hali namiotowej stanowiącej tymczasowy obiekt budowlany w rozumieniu pr. bud. Prezydent Miasta Poznania podkreślił, iż nie każdy obiekt budowlany kwalifikowany do budowli w rozumieniu pr. bud. może zostać uznany za budowlę w ujęciu u.p.o.l., a w konsekwencji nie każdy obiekt budowlany zaliczony do budowli w rozumieniu pr. bud. może podlegać podatkowi od nieruchomości. Hala namiotowa będąca przedmiotem wniosku nie została uznana za budowlę, co z kolei wyłącza ponoszenie opłat z tytułu podatku od nieruchomości za halę namiotową.

Mając na uwadze powyższe, a w szczególności treść powołanych wyżej przepisów, a także uchwał Naczelnego Sądu Administracyjnego, wyroków Trybunału Konstytucyjnego, wyroków sądów administracyjnych i indywidualnych interpretacji podatkowych, należy uznać, że w przypadku tymczasowego obiektu budowlanego, który nie został wprost wymieniony w art. 3 pkt 3 pr. bud. lub innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej nie stanowi budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., a co za tym idzie nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.

Zdaniem wnioskodawcy, tymczasowe zadaszenie boiska sportowego znajdującego się na terenie Szkoły, tworzące halę balonową niepołączoną trwale z gruntem, będące przedmiotem niniejszego wniosku, jako niewymienione w art. 3 pkt 3 pr. bud., nie stanowi budowli w rozumieniu pr. bud., a tym samym nie może stanowić przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości w rozumieniu art. 1a ust.1 pkt u.p.o.l.

Wnioskodawca jednocześnie wskazuje, iż z daleko posuniętej ostrożności, uiszczył podatek od nieruchomości za rok 2017 r. z tytułu zadaszenia boiska sportowego znajdującego się na terenie Szkoły, tworzącego halę balonową. Mając jednak na uwadze powołaną w niniejszym wniosku argumentację, wnioskodawca występuje o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej w tym zakresie.

IV. OŚWIADCZENIA

Zgodnie z art. 233 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny, kto składając zeznanie mające służyć za dowód w postępowaniu sądowym lub innym postępowaniu prowadzonym na podstawie ustawy, zeznaje nieprawdę lub zatajając prawdę, podlega karze pozbawienia wolności od 6 miesięcy do lat 8. Oświadczam, że zapoznałem się z treścią art. 233 § 1 Kodeksu karnego.

Pouczony o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 Kodeksu karnego, oświadczam, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego.

Prezes Zarządu
Sp. z o.o.
UI. [redacted]
NIP: [redacted]
www.[redacted].pl

Członek Zarządu

Załączniki:

- wydruk z CI KRS wnioskodawcy;
- potwierdzenie uiszczenia opłaty od wniosku w wysokości 40 zł.

URZĄD MIASTA LESZNA	
WYDZIAŁ PODATKÓW I OPLAT	
Wpłynęło dnia	14. CZE. 2018
Rejestr-numer	3021
Pismo otrzymuje	ML
Włosek	podpis