

Rodzaj dokumentu: Pisemna interpretacja przepisów prawa podatkowego
Sygnatura: FP.310.1.X.2018.ML
Data: 10 września 2018 rok
Organ wydający: Prezydent Miasta Leszna
Temat: 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 prawa budowlanego, tymczasowe zadanie boiska sportowego opisane w pkt I wniosku podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w rozumieniu 2 ust 1 pkt 3 u.p.o.l?
Słowo kluczowe: Podatek od nieruchomości

PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Prezydent Miasta Leszna, działając na podstawie art. 14c oraz 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r. poz. 800 ze zmianami),

postanawia:

uznać stanowisko podatnika **X Spółka z o.o.**, przedstawione we wniosku z dnia 12 czerwca 2018 r. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości: „*czy w świetle przepisów art. 1a ust 1 pkt 2 oraz 2 ust 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1445 ze zmianami), a także art. 3 pkt 3 oraz art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. prawo budowlane (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1202 ze zmianami), tymczasowe zadanie boiska sportowego opisane w pkt 1 powyżej podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych*” - za prawidłowe.

UZASADNIENIE

X Spółka z o.o. wnioskiem z dnia 12 czerwca 2018 r. zwróciła się do Prezydenta Miasta Leszna w trybie art. 14j § 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa o indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca, przedstawił następujący stan faktyczny.

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

Na tle tak opisanego stanu faktycznego Wnioskodawca zadał następujące pytania:

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 prawa budowlanego, tymczasowe zadaszanie boiska sportowego opisane w pkt I wniosku podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w rozumieniu 2 ust 1 pkt 3 u.p.o.l?

Podatnik stosownie do art. 14 b § 3 ordynacji podatkowej przedstawił **własne stanowisko w sprawie oceny prawnej przedmiotowego stanu faktycznego**. Zdaniem Wnioskodawcy:

Tymczasowe zadanie 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 zadanie boiska znajdującego się na terenie Z 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 zadanie 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 Z, 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 Sąd Administracyjny w składzie 7 sędziów w wyroku z dnia 3 lutego 2014 r. (sygn.. akt II FPS 11/12):

„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”.

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 formułowanie treści przepisów pozostawiać organom mającym je stosować nadmiernej swobody przy ustalaniu ich zakresu podmiotowego i przedmiotowego, a podatnikom stwarzać niepewność co do ciążących 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 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 Z nie spełnia powyższych warunków, a w związku z tym nie może być przedmiotem podatku od nieruchomości. (...)

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 zadanie boiska sportowego znajdującego się na terenie Z, 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.

Po rozpatrzeniu wniosku, Prezydent Miasta Leszna zważył, co następuje:

Opodatkowaniu podatek od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części, a także budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wskazuje na to art. 2 ust 1 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1445 ze zmianami, dalej u.p.o.l.).

Zakres przedmiotowy opodatkowania został wyznaczony poprzez odwołanie się do pojęć budynku i budowli. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych zawiera w swojej treści definicje legalne tych pojęć – art. 1a pkt 1 i 2.

Definicje budynku i budowli odwołują się do przepisów prawa budowlanego – ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1202 ze zmianami; dalej prawo budowlane). Zgodnie z tą ustawą:

- obiektem budowlanym, w rozumieniu art. 3 pkt 1 prawa budowlanego, jest budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych;
- pod pojęciem budynku – zgodnie z art. 3 pkt 2 prawa budowlanego – należy rozumieć taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach;
- z kolei, zgodnie z art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, pod pojęciem budowli należy rozumieć 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 jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Prawo budowlane definiuje również obiekty małej architektury (art. 3 pkt 4) oraz zawiera definicję tymczasowego obiektu budowlanego (art. 3 pkt 5), zgodnie z którą jest to 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.

Posługiwanie się definicjami zawartymi w prawie budowlanym dla potrzeb wyznaczenia zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości wywołuje wątpliwości. Dotyczy to zwłaszcza definicji budowli i obiektu małej architektury, ponieważ nie wskazują one objętych nimi obiektów w sposób wyczerpujący (mają charakter definicji otwartych).

Kwestia zdefiniowania pojęcia budowli dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości była przedmiotem wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (P 33/09) oraz uchwały siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 lutego 2014 r. (sygn. akt II FPS 11/13), a także przedmiotem wielu wyroków sądów administracyjnych.

Trybunał Konstytucyjny badał zagadnienie zgodności przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z konstytucyjnym wymogiem wyznaczania zakresu opodatkowania przepisami o randze ustawowej i zasadami poprawnej legislacji, wynikającym z art. 217 w zw. z art. 84 i art. 2 Konstytucji. W wyniku oceny regulacji u.p.o.l. oraz prawa budowlanego TK uznał, że za budowle dla potrzeb opodatkowania podatkiem od nieruchomości można uznać jedynie budowle wymienione wprost (*expressis verbis*) w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. b tej ustawy czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową.

Wyrok TK zawęził zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości wyłącznie do budowli wprost wymienionych w prawie budowlanym.

Natomiast zagadnieniem analizowanym przez NSA w uchwale z dnia 3 lutego 2014 r. (sygn. akt II FPS 11/13) była relacja pojęcia „tymczasowy obiekt budowlany”, zdefiniowanego w art. 3 pkt 5 prawa budowlanego, i pojęcia „budowla” zdefiniowanego w art. 3 pkt 3 tej ustawy. W wydanej uchwale NSA stwierdził, że „tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 prawa budowlanego może być budowlą w rozumieniu art. 1 a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., 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 u.p.o.l.”.

W kontekście uchwały NSA należy zatem wskazać, że tymczasowy obiekt budowlany stanowi budowlę w rozumieniu przepisów regulujących opodatkowanie podatkiem od nieruchomości i podlega opodatkowaniu tym podatkiem, jeżeli łącznie zostaną spełnione następujące warunki:

- tymczasowy obiekt budowlany jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego lub w innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej,
- stanowi całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 prawa budowlanego,
- jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Wątpliwości wywołuje weryfikacja pierwszego z podanych wyżej warunków w sytuacji, gdy obiekt nie jest wymieniony w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego i niezbędne jest sprawdzenie, czy stanowi budowlę wprost wymienioną w innych przepisach prawa budowlanego oraz załączniku do niej. W takiej sytuacji powstaje pytanie czy analiza ma być dokonywana przy uwzględnieniu art. 3 pkt 5 prawa budowlanego, wymieniającego tymczasowe obiekty budowlane, czy z pominięciem przepisu.

Art. 3 pkt 5 prawa budowlanego, definiujący pojęcie „tymczasowy obiekt budowlany”, wymienia wprost w swojej treści przekrycia namiotowe i powłoki pneumatyczne. Wydaje się, że pojęcie „przekrycia namiotowe” oznacza właśnie m.in. hale namiotowe. Kolejnym etapem oceny, czy hala namiotowa jest budowlą w rozumieniu przepisów regulujących opodatkowanie podatkiem od nieruchomości, jest zatem odpowiedź na pytanie, czy analiza ta ma być przeprowadzana przy uwzględnieniu art. 3 pkt 5 prawa budowlanego wymieniającego tymczasowe obiekty budowlane, czy z pominięciem tego przepisu.

Należy kierować się tezami, wynikającymi z przywołanego wyroku TK z dnia 13 września 2011 r. (P 33/09). Wyrażony przez TK, w kontekście podatku od nieruchomości, wymóg precyzyjnego określenia zakresu opodatkowania tym podatkiem oznacza, że przepis definiujący tymczasowy obiekt budowlany nie może być traktowany jako przepis prawa budowlanego wymieniający halę namiotową jako budowlę, gdyż

zawarta w nim definicja tymczasowego obiektu nie ogranicza się wyłącznie do budowli, lecz odnosi się do pojęcia obiektu budowlanego, czyli pojęcia o szerszym znaczeniu.

Wydaje się, że do podobnych wniosków w zakresie analizowanego problemu dochodzą również sądy administracyjne. WSA w Olsztynie w wyroku z dnia 14 stycznia 2015 r. (sygn. akt I SA/OI 911/14) stwierdził: „W niniejszej sprawie nie ulega wątpliwości, że hala namiotowa, stanowiąca tymczasowy obiekt budowlany w rozumieniu u.p.b. [prawa budowlanego – przyp. autora], niepołączona trwale z gruntem, nie została *expressis verbis* wymieniona w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego. Jednocześnie organ podatkowy nie wykazał, że jest ona traktowana jako budowla w innych przepisach ustawowych uzupełniających czy precyzujących prawo budowlane. W konsekwencji, hali namiotowej będącej przedmiotem zaskarżonych decyzji nie można zaliczyć do budowli w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.p.b., a tym samym do budowli w rozumieniu art. 1 a ust 1 pkt 2 u.p.o.l., co wyklucza jej opodatkowanie podatkiem od nieruchomości”.

Z kolei WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 6 kwietnia 2017 r. (sygn. akt I SA/GI 1328/16) stwierdził: „Przenosząc powyższe rozważania na grunt rozpoznanej sprawy, wskazać trzeba, że pawilon handlowy, stanowiący tymczasowy obiekt budowlany w rozumieniu prawa budowlanego, niepołączony trwale z gruntem, nie został *expressis verbis* wymieniony w art. 3 pkt 3 tej ustawy. Jednocześnie organ odwoławczy nie wykazał, że jest on kwalifikowany jako budowla (a nie jako tymczasowy obiekt budowlany) w innych przepisach tej ustawy, czy w załączniku do niej. Jakkolwiek bowiem w orzecznictwie sądowym dopuszcza się opodatkowanie obiektów o przeznaczeniu, cechach i parametrach technicznych porównywalnych do obiektów wprost wskazanych w analizowanej definicji, sytuacja taka nie miała miejsca w niniejszej sprawie. Kwalifikacja pawilonów handlowych do kategorii tymczasowych obiektów budowlanych i wnioskowanie niejako *a contrario*, związane z wykluczeniem kwalifikacji do kategorii budynków i obiektów małej architektury, które przywiódły organ do ich zaliczenia do kategorii budowli, pozostaje w sprzeczności z zasadą ustawowej określoności regulacji podatkowych (art. 217 w związku z art. 84 i art. 2 Konstytucji RP). Nie może przeto być akceptowana w świetle jednoznacznych wywodów Trybunału Konstytucyjnego zawartych w wyroku z dnia 13 września 2011 r. sygn. P 33/09”.

Wprawdzie drugi z przywołanych wyroków dotyczy pawilonów handlowych, jednak jest on o tyle istotnym że dotyczy obiektów jednoznacznie wymienionych w art. 3 pkt 5 prawa budowlanego, czyli katalogu tymczasowych obiektów budowlanych (pawilony sprzedaży ulicznej i wystawowe. Jeżeli zatem w przypadku pawilonów handlowych sąd administracyjny uznał za zasadne wyłączenie ich z kategorii budowli, to tym samym uzasadniono jest wyłączenie z kategorii budowli opodatkowanych podatkiem od nieruchomości tymczasowych obiektów budowlanych w rodzaju hal namiotowych.

Reasumując: Tymczasowe zadaszenie boiska sportowego nie jest budowlą, zatem nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w rozumieniu art. 2 ust 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

/-/ z up. Prezydent Miasta Leszna
Barbara Mikołajczak
NACZELNIK
WYDZIAŁU PODATKOW I OPŁAT

Pouczenie

Na indywidualną interpretację podatkową zgodnie z art. 14c § 3 Ordynacji podatkowej przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu. Zgodnie z art. 52 § 3 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Prezydenta Miasta Leszna do usunięcia naruszenia prawa w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu. Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dnia od dnia wniesienia tego wezwania.

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia 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 (art. 14k § 1 o. p.).

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej (art. 14 i § 3 o. p.).