

**RF.310.1.2020**

Identyfikator podatkowy:

NIP 559-10-05-404

### **Indywidualna interpretacja przepisów prawa podatkowego**

Działając na podstawie art. 14b § 2-4, art. 14c § 1-3 oraz art. 14j §1 i §3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja Podatkowa (tj. Dz. U. z 2020r. poz. 1325) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 25 maja 2020r. (wpływ do urzędu 3 czerwca 2020r.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie stosowania art. 1a ust. 1 pkt 1 oraz art. 2 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie opisanego we wniosku zdarzenia przyszłego:

**-stwierdzam, że stanowisko wnioskodawcy, zgodnie z którym obiekt w stanie surowym posiadający jedynie prowizoryczny dach, który nie posiada żadnych instalacji nie powinien zostać zakwalifikowany jako budynek, bowiem należy go zakwalifikować jako budowlę zgodnie z art. 1a ust 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019r. poz. 1170 z późn. zm.), niezwiązaną z prowadzeniem działalności gospodarczej, nie podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jest nieprawidłowe,**

**-stwierdzam, że obiekt budowlany w stanie surowym posiadający jedynie prowizoryczny dach, który nie posiada żadnych instalacji, lecz jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach powinien być zakwalifikowany jako budynek zgodnie z art. 1a ust 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych i podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 2 ww. ustawy.**

### **Uzasadnienie**

W dniu 3 czerwca 2020r.

zwrócił się z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie stosowania art. 1a ust. 1 pkt 1 oraz art. 2 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

**We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe:**

W dniu 16 marca 2020r. do wpłynęły  
do zaopiniowania minimalne wojskowe wymagania organizacyjno-użytkowe dla zadania inwestycyjnego pod nazwą „Budowa Ośrodka Szkolenia Inżynieryjno-Saperskiego oraz toru

taktycznego”. Planowane zadanie wynika z potrzeby zabezpieczenia zajęć programowych w ramach kursów i szkoleń realizowanych przez jednostki wojskowe.

W ramach realizacji toru taktycznego planowane są do wybudowania n/w obiekty szkoleniowe:

1. Obiekty parterowe, murowane w stanie surowym otwartym, o wymiarach 6x3x4 m (sxdxh),
2. Obiekty dwukondygnacyjne, murowane w stanie surowym otwartym, o wymiarach 10x5x6 m (sxdxh).

Planowany tor taktyczny ma być przeznaczony do przygotowania żołnierzy i dowódców w zakresie najczęściej wykonywanych czynności we współczesnych warunkach działalności. Zajęcia programowe będą prowadzone w zakresie szkolenia taktycznego z pododdziałami wojskowymi i rodzajów wojsk oraz w ramach Legii Akademickiej i Szkoły Podoficerskiej Logistyki. Tor taktyczny powinien zapewnić możliwość kompleksowego wyszkolenia i doskonalenia nawyków w praktycznym wykonaniu zadań taktycznych według programów szkolenia. Planowane obiekty nie będą spełniały żadnych wymagań dotyczących stałego przebywania ludzi, a będą wykorzystywane jedynie do szkolenia żołnierzy w takich zadaniach jak: zabezpieczenie obiektu, zdobywanie obiektu, użycie zasłony dymnej, obezwładnianie napastników, wyprowadzanie zakładników itp.

**W związku z powyższym zadano następujące pytanie:**

Czy obiekt budowlany – obiekt szkoleniowy winien zostać zakwalifikowany jako budynek zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., tj. trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadający fundamenty i dach i podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 2 ww. ustawy; czy winien zostać zakwalifikowany jako budowla, tj. obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego nie będący 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 przeznaczeniem, zgodnie z art. 1a ust 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, niezwiązana z prowadzeniem działalności gospodarczej, nie podlegająca opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

**Wnioskodawca przedstawił własne stanowisko:**

W ocenie wnioskodawcy, zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych, budynek to 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. Z uwagi na fakt, że ww. ustawa nie określa definicji obiektu budowlanego, należy przyjąć, że obowiązuje definicja wskazana w ustawie Prawo budowlane (Dz. U. z 2020r. poz. 1333), zgodnie z którą obiekt budowlany to budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W związku z tym, że obiekty planowane do wybudowania w ramach zadania inwestycyjnego będą posiadały wyłącznie prowizoryczny dach i nie będą posiadały żadnych instalacji powinny być uznane za budowle (niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej), które nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.



**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest nieprawidłowe.**

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. budynek to 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.

Przytoczona wyżej definicja budynku na gruncie u.p.o.l. jest zbieżna z rozumieniem tego samego pojęcia w przepisach ustawy - Prawo budowlane, której art. 3 pkt 2 stanowi, że ilekroć w tej ustawie jest mowa o budynku - należy przez to rozumieć taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Nie ulega wątpliwości, że takie elementy obiektu budowlanego jak: trwałość związania z gruntem, wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadanie fundamentów i dachu, powinny być oceniane przez pryzmat Prawa budowlanego. Tym samym, ustalenie czy dany obiekt budowlany spełnia wymogi pojęcia "budynek" w rozumieniu u.p.o.l. powinno się opierać o obiektywne fakty, z uwzględnieniem technicznej konstrukcji takich obiektów. Dlatego dla potrzeb podatku od nieruchomości, przy ustalaniu czy dany obiekt budowlany jest budynkiem, nie ma znaczenia czy są w nim okna, drzwi (w jakim są stanie technicznym), czy fundament jest wykruszony lub spękany, czy brakuje części ściany obiektu, bądź też czy więźba dachowa lub strop są spróchniałe (tak: Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku wyrok z dnia 14 czerwca 2017r. sygn. I SA/Bk 43/17). Przy badaniu, czy dany obiekt jest budynkiem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. nie ma znaczenia brak w nim okien, schodów, instalacji, fragmentów dachu ani też stopień zdewastowania budynku bądź niemożność jego wykorzystywania. Jak wynika z orzecznictwa sądów administracyjnych nie ma znaczenia w jakim stanie technicznym znajdują się poszczególne elementy konstrukcyjne budynku, czy są zniszczone, uszkodzone, spróchniałe, istotne jest jedynie, czy występują w danym obiekcie budowlanym czy też nie.

Trzeba podkreślić, że Prawo budowlane nie definiuje pojęcia "dachu", definicji takiej nie ma również w prawie podatkowym. Jeżeli zatem brak jest odesłań systemowych na gruncie danej ustawy bądź innych ustaw podatkowych, a tym bardziej jeśli brak jest definicji legalnych, na gruncie prawa polskiego należy oprzeć się na potocznym, powszechnie przyjmowanym znaczeniu słów w języku polskim. Jeśli dach nie jest w stanie pełnić funkcji, które są jego głównym zadaniem, to nie możemy mówić o dachu w znaczeniu funkcjonalnym. Powyższy wniosek wynika m.in. z potocznego rozumienia słowa „dach”, które odwołuje się do definicji funkcjonalnej. Zgodnie z tą definicją dach jest elementem budynku, który chroni przed opadami atmosferycznymi oraz przed ubytkiem ciepła; nie spełnia tych funkcji, jeżeli nie ma poszycia. W konsekwencji budynek traci byt jako przedmiot podatku od nieruchomości. Niewątpliwie całkowite pozbawienie budynku dachu spowoduje, że nie będzie mowy o budynku w znaczeniu u.p.o.l. Jednak jego częściowa rozbiórka, np. pozbawienie części pokrycia dachowego, nie może skutkować automatycznie wygaśnięciem obowiązku podatkowego. Co więcej, jeśli w danym obiekcie budowlanym jest zachowana choćby częściowo konstrukcja dachu, to należy przyjąć, że jest to budynek posiadający dach, choć uszkodzony (p. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 24 czerwca 2009r., sygn. I SA/Kr 496/09).

Zgodnie z definicją zawartą w słowniku Języka Polskiego (Wydawnictwo Naukowe PWN W-wa 2007, str. 297) dach to część budowli lub pojazdu osłaniająca je od góry, chroniąca wewnątrz przed deszczem, słońcem itp. Z kolei wg Encyklopedii PWN "dach" to część budynku



ograniczająca go od góry, zabezpieczająca przed opadami atmosferycznymi oraz stratami ciepła; składa się z konstrukcji nośnej oraz pokrycia (Nowa Encyklopedia powszechna PWN, Tom 2). Dach powinien zatem osłaniać, chronić. Stąd należy przyjąć, że jeśli obiekt posiada poszycie dachowe chroniące przed czynnikami atmosferycznymi (choćby prowizoryczne) możemy mówić o dachu w znaczeniu funkcjonalnym.

Jak zauważył Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyroku z dnia 17 października 2018r. (sygn. I SA/Bk 436/18) w orzecznictwie sądów administracyjnych podnosi się, że w definicji zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l, ustawodawca nie uwzględnił stanu technicznego budynku. Wobec tego stan techniczny dachu, braki w wyposażeniu, pozbawienie mediów, przeciekający częściowo dach, czy też jego kompletność, nie mają wpływu na to, czy obiekt jest budynkiem w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Dopiero pozbawienie istniejącego budynku dachu, a więc jednego z elementów składających się na budynek w ujęciu podatkowym, powoduje niemożność jego opodatkowania. Jednakże do momentu całkowitego usunięcia, demontażu lub rozbiórki budynek posiada dach. Stan dachu (prowizoryczny), jego uszkodzenie lub częściowe usunięcie (w wyniku czynu niedozwolonego lub prowadzenia prac remontowych) nie oznacza, że dany obiekt nie posiada dachu, a przez to przestaje być budynkiem w rozumieniu u.p.o.l. Dopiero obiekt całkowicie (w 100%) i trwale pozbawiony dachu przestaje być budynkiem w rozumieniu prawa podatkowego, a nawet obiektem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Obiekt budowlany pozostaje budynkiem w ujęciu podatkowym nawet wtedy, gdy ze względów technicznych, prawnych czy faktycznych nie jest i nie może być wykorzystywany (zob. np. wyrok NSA z dnia 28 marca 2018r. sygn. II FSK 762/16 oraz wyroki NSA dnia 3 kwietnia 2014r. sygn. II FSK 812/12 i z dnia 21 lipca 2015r. sygn. II FSK 1156/15).

Zdaniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie zawartym w wyroku z dnia 7 lutego 2018r. (sygn. I SA/Kr 1303/17) ocena, czy w danym wypadku mamy do czynienia z dachem (a w konsekwencji z budynkiem) nie może być uzależniona od tego, czy zakrycie obiektu spełnia jakieś dodatkowe funkcje. W stanie faktycznym, którego dotyczył ww. wyrok strona skarżąca wywodziła, że sporny garaż nie może być budynkiem, ponieważ "jego pokrycie nie jest standardowym „dachem", ponieważ na stropie znajdzie się taras z zielenią, chodniki i pochylnie. W ocenie sądu orzekającego w sprawie nie oznacza to, że opisany strop nie ma pełnić funkcji dachu, tzn. zakrywać obiekt od góry, chroniąc m.in. przed warunkami atmosferycznymi.

Zatem, jeżeli planowane przez wnioskodawcę obiekty budowlane będą trwale związane z gruntem, będą posiadały przegrody budowlane, fundamenty i dach, choćby prowizoryczny, ale spełniający swoje funkcje ochronne - będą one budynkami. Prawidłowe jest więc przyjęcie, że takie obiekty są budynkami w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Należy przy tym zastrzec, że przy wydawaniu niniejszej interpretacji organ dokonał wyłącznie analizy okoliczności podanych we wniosku. Tym samym, jeżeli przedstawiony we wniosku opis będzie różnił się od zdarzenia przyszłego występującego w rzeczywistości, wówczas wydana interpretacja nie będzie chroniła wnioskodawcy w zakresie dotyczącym rzeczywiście zaistniałego zdarzenia przyszłego. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych nie jest bowiem ustalanie, czy przedstawione we wniosku zdarzenie przyszłe jest zgodne ze stanem rzeczywistym. Ustalenie stanu rzeczywistego stanowi domenę ewentualnego postępowania podatkowego. To na

podatniku ciąży obowiązek udowodnienia w toku tego postępowania okoliczności faktycznych, z których wywodzi on dla siebie korzystne skutki prawne.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego na dzień wydania interpretacji.

### **Pouczenia**

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 w Bydgoszczy za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2019r., poz. 2235 z późn. zm.). Skargę wnosi się w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Dodatkowo informuję o treści art. 14 na Ordynacji podatkowej:

§ 1. Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

§ 2. Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

WOJCIŃSKA  
mgr Dorota Krezymon