

Rodzaj dokumentu - Indywidualna interpretacja znak: WPIOL-VI.310.4.2025.MS

Data – 10.09.2025 r.

Autor - Prezydent Miasta Szczecin

Temat – opodatkowanie kontenera na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

Słowa kluczowe - podatek od nieruchomości, trwale związanie z gruntem, budowle związane z działalnością gospodarczą

WPIOL-VI.310.4.2025.MS

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.) oraz upoważnienia Prezydenta Miasta Szczecin z dnia 08 grudnia 2015 r. znak: WO-I.0052.3.168.2015.KO w sprawie wydawania decyzji administracyjnych, postanowień zaświadczeń w zakresie postępowania podatkowego dotyczącego podatków i opłat lokalnych

uznaje

- 1) **stanowisko Wnioskodawcy w zakresie braku spełnienia definicji budynku w rozumieniu przepisu art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przez kontener jest prawidłowe;**
- 2) **stanowisko Wnioskodawcy w zakresie braku spełnienia definicji budowli w rozumieniu przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przez kontener jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 23.06.2025 r. do organu podatkowego wpłynął wniosek o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości kontenera, złożony przez pełnomocnika X radcę prawnego doradcę podatkowego X.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca jest przedsiębiorcą wpisanym do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego prowadzonego przez Sąd Rejonowy X pod numerem KRS X, posiadającym numer NIP X oraz REGON X, prowadzącym działalność gospodarczą w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Jego siedziba mieści się w X pod adresem: X. Przedmiotem działalności gospodarczej prowadzonej przez Wnioskodawcę, zgodnie z danymi ujawnionymi w rejestrze przedsiębiorców jest: PKD 77.32.Z wynajem i dzierżawa maszyn i urządzeń budowlanych (przeważający przedmiot działalności gospodarczej), a także: PKD 46.7 pozostała wyspecjalizowana sprzedaż hurtowa, PKD 43.9 pozostałe specjalistyczne roboty budowlane, PKD 46.6 sprzedaż hurtowa maszyn, urządzeń i dodatkowego wyposażenia, PKD 46.5 sprzedaż hurtowa narzędzi technologii informacyjnej i komunikacyjnej, PKD 49.4 transport drogowy towarów oraz działalność usługowa związana z przeprowadzkami, PKD 52.1 magazynowanie i przechowywanie towarów, PKD 52.2 działalność usługowa wspomagająca transport, PKD 70.2 doradztwo związane z zarządzaniem, PKD 41.1 realizacja projektów budowlanych związanych ze wznoszeniem budynków. Wnioskodawca jest podmiotem podlegającym w Polsce nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu oraz jest czynnym zarejestrowanym podatnikiem podatku VAT jak również podatnikiem podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca jest użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej położonej przy X, nr działki X, o pow. 1782 m², jak również użytkownikiem wieczystym nieruchomości gruntowej położonej przy X, nr działki X, o pow. 6317 m², dla których Sąd Rejonowy X prowadzi wspólną księgę wieczystą o nr X. Ponadto Wnioskodawcy przysługuje prawo własności budynku zlokalizowanego na wspomnianych działkach nr X oraz nr X, o powierzchni użytkowej 1086.30 m², który również ujęty jest w księdze wieczystej nr X.

Kolejno wskazać należy, iż na ww. działce nr X mieszczącej się przy X, Wnioskodawca posadowił kontener, który w treści projektu budowlanego sporządzonego na potrzeby jego wytworzenia, został określony jako „*pawilon o szkieletowej konstrukcji stalowej, parterowy, nie podpiwniczony, nietrwale związany z gruntem typu kontenerowego, obudowany płytą warstwową z rdzeniem styropianowym gr. 20,0 cm (ściany) i rdzeniem styropianowym gr. 25 cm (dach). Dach płaski o spadku 2,00% pokryty płytą warstwową z rdzeniem styropianowym gr. 25 cm i membraną dachową. Konstrukcja zapewnia przeniesienie obciążeń ciężarem własnym oraz śniegiem dla 11 strefy obciążenia i wiatrem dla II strefy. Podstawowe wymiary i parametry obiektu:*

- Długość 18.00 m
- Szerokość 7.00 m
- Wysokość 3.400-3.520 m
- Powierzchnia zabudowy 126.00 m²
- Powierzchnia użytkowa 111.64 m²
- Kubatura 402.61 m³
- Spadek dachu 2.00%

(...) Posadzka w projektowanym pawilonie - wykładzina PVC o podwyższonej ścieralności - dla obiektów handlowych. Płyty ściennie lakierowane od wewnątrz białe o gładkiej powierzchni ułatwiającej utrzymanie czystości. Budynek wyposażony w przyłącze energetyczne. Budynek wyposażony w podręczny sprzęt gaśniczy w miejscu ogólnie dostępnym.

Zestawienie pomieszczeń

Nr pomieszczenia	Nazwa pomieszczenia	Powierzchnia
1.1	Pomieszczenie	14,44 m ²
1.2	Pomieszczenie	7,21 m ²
1.3	Pomieszczenie	5,49 m ²
1.4	Pomieszczenie	11,15 m ²
1.5	Pomieszczenie	11,15 m ²
1.6	Pomieszczenie	11,73 m ²
1.7	Pomieszczenie	17,67 m ²
1.8	Pomieszczenie	11,73 m ²
1.9	Pomieszczenie	11,86 m ²
1.10	Pomieszczenie	2,13 m ²
1.11	Pomieszczenie	2,00 m ²
1.12	Pomieszczenie	1,64 m ²
1.13	Pomieszczenie	1,64 m ²
1.14	Pomieszczenie	1,80 m ²

(...) Konstrukcja obiektu: Projektowany pawilon to obiekt lekkiej konstrukcji stalowej obudowany płytą warstwową z rdzeniem styropianowym. Konstrukcję nośną pawilonu stanowią słupki stalowe oraz ramy obwodowe. Słupy wykonane z rury RK 80x3, RP 80x40x3. Dach wykonany z płyt warstwowych z rdzeniem styropianowym gr. 25cm, pokrytych membraną dachową. Płyty dachowe mocowane do profili dachu za pomocą śrub samo wiercących typu "Ejot". Wszystkie elementy konstrukcji stalowej łączonej za pomocą spawania. Konstrukcja wykonana ze stali S235.

Obudowa Pawilonu: Obudowę pawilonu wykonano z płyty warstwowej z rdzeniem styropianowym (ściany i dach). Płyty posiadają właściwości dźwiękochłonne oraz termoizolacyjne. Na ściany przyjęto płytę grubości 20,0 cm o współczynniku przenikania ciepła $U_o=0,19$ W/m²K. Dach wykonany z płyty grubości 25,0 cm o współczynniku przenikania ciepła $U_o=0,15$ W/m²K. Okładziny płyt wykonane są z blachy lakierowanej gr. 0,50 mm. Stolarka okienna i drzwiowa aluminiowa, szyba k=1. 1. Attyka osłaniająca spadek dachu wykonana z blachy profilowanej.

Sieci i instalacje:

- zasilanie w energię elektryczną — na warunkach określonych przez gestora sieci,
- przyłącze wody i kanalizacji - na warunkach określonych przez gestora sieci ”.

Ponadto za istotny w kontekście niniejszej sprawy należy uznać fakt, iż przedmiotowy kontener usadowiono na bloczkach fundamentowych, przy czym nie został on z nimi w żaden sposób scalony, tj. nie został z nimi połączony kotwami, jak również nie został wmurowany czy też przyklejony.

Reasumując, Wnioskodawca nie wykonał jakichkolwiek czynności mających połączyć opisywany kontener z blockami fundamentowymi.

Wnioskodawca wskazał, że kompletna i szczegółowa specyfikacja techniczna wraz z rysunkami technicznymi ww. kontenera znajduje się w dokumencie „Projekt architektoniczno-budowlany” stanowiącym załącznik nr 4 do niniejszego wniosku.

Wnioskodawca pragnie zaakcentować, iż zarówno opisane powyżej nieruchomości gruntowe, jak również wspomniany budynek o pow. użytkowej 1086.30 m² dla których prowadzona jest wspólna księga wieczysta nr X, a także przedmiotowy kontener usytuowany na działce nr X o pow. użytkowej 111.64 m² wykorzystuje na cele związane z prowadzoną przez Wnioskodawcę działalnością gospodarczą.

W dniu 3 marca 2025r. Wnioskodawca złożył deklarację na podatek od nieruchomości na rok 2025r., przy czym w rubryce zatytułowanej jako „D. Dane o przedmiotach opodatkowania podlegających opodatkowaniu. D.1. Grunty” wskazał on grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków, o łącznej powierzchni 8099,00 m², na którą składa się nieruchomość gruntowa o pow. 1782 m², nr działki X oraz nieruchomość gruntowa o pow. 6317 m², nr działki X.

Z kolei w rubryce „D. Dane o przedmiotach opodatkowania podlegających opodatkowaniu. D.2. Budynki lub ich części” wskazał on budynki lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej ogółem, o łącznej powierzchni użytkowej 1197,94 m², na którą składa się nieruchomość budynkowa o pow. użytkowej 1086.30 m² znajdująca się na działkach nr X i nr X, **a także przedmiotowy kontener o pow. użytkowej 111.64 m², umiejscowiony na działce nr X.**

Wnioskodawca wskazał we wniosku, że w deklaracji DN-1 na podatek od nieruchomości na 2025 rok opodatkował przedmiotowy kontener jako budynek związany z prowadzeniem działalności gospodarczej o powierzchni użytkowej 111,64 m². Kontener ten został opodatkowany przez Spółkę wyłącznie z daleko idącej ostrożności podyktowanej brakiem utrwalonej praktyki organów podatkowych w związku z wejściem w życie nowelizacji przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Wnioskodawca ponadto wskazał, że kompletna i szczegółowa specyfikacja techniczna wraz z rysunkami technicznymi przedmiotowego kontenera znajduje się w dokumencie „Projekt architektoniczno – budowlany” stanowiącym załącznik nr 4 do wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji.

We wniosku Wnioskodawca wskazał, że elementem wniosku są również załączone zdjęcia. Zdjęcia stanowią integralną treść wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, a nie załączniki. Pliki oznaczone jako „zdjęcie kontenera” ponumerowane od 1-6 obrazują aktualny widok kontenera, zaś zdjęcia oznaczone jako „poprzedni widok” ponumerowane od 1-3, obrazują poprzedni widok kontenera. Aktualnie kontener stoi na betonowych blokach, a przestrzenie pomiędzy blokami zostały wypełnione styropianem.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytania:

- 1) Czy opisany we wniosku obiekt w postaci kontenera wykazuje cechy trwałego związania z gruntem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2c u.p.o.l. oraz czy posiada fundament, a w konsekwencji czy stanowi on budynek w myśl art. 1a ust. 1 pkt 1 te same ustawy i jako taki podlega i będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?
- 2) Czy opisany we wniosku obiekt w postaci kontenera wykazuje cechy trwałego związania z gruntem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2c u.p.o.l., a w konsekwencji czy stanowi on budowlę w postaci obiektu kontenerowego trwale związanego z gruntem w myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a w związku z załącznikiem nr 4 poz. 10 ustawy i jako taki podlega i będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

Stanowisko Wnioskodawcy:

- 1) W opinii Wnioskodawcy opisany we wniosku obiekt w postaci kontenera nie wykazuje cech trwałego związania z gruntem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2c u.p.o.l. i nie posiada fundamentów, a w związku z tym nie stanowi on budynku o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. i jako taki nie podlega i nie będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
- 2) W ocenie Wnioskodawcy opisany obiekt w postaci kontenera nie wykazuje cech trwałego związania z gruntem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2c u.p.o.l., a w związku z tym nie stanowi on budowli w postaci obiektu kontenerowego trwale związanego z gruntem w myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a w związku z załącznikiem nr 4 poz. 10 u.p.o.l. i jako taki nie podlega i nie będzie podlegać

opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy:

Ad.1)

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., poprzez budynek należy rozumieć 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.

Rozpatrując zatem kwestię przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości przez pryzmat definicji budynku zawartej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, za budynek podlegający opodatkowaniu należy uznać każdy obiekt budowlany wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, który posiada komplet poniższych cech:

- trwale związanie z gruntem,
- wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych,
- posiadanie fundamentu,
- posiadanie dachu.

Przenosząc powyższe na zaistniały stan faktyczny, Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż przedmiotowy kontener nie spełnia dwóch przesłanek niezbędnych do tego, by mógł on zostać uznany za budynek na gruncie przepisów u.p.o.l., tj. nie posiada on fundamentu, jak również nie występuje w jego przypadku cecha trwałości związania z gruntem.

Poczynając od przesłanki posiadania fundamentu Wnioskodawca wskazał, że fundament nie został on zdefiniowany zarówno w przepisach u.p.o.l. jak i Prawa budowlanego, dlatego też należy odnieść się do bogatego orzecznictwa sądów administracyjnych dotyczącego tej materii. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku, w uzasadnieniu wyroku z dnia 26 czerwca 2024r., sygn. II SA/Gd 1021/23 wprost stwierdził, iż cyt. „*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 podstawową 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). (...) **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”. Kolejno w treści Wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 12 września 2024 r., sygn. I SA/Op 427/24 podniesiono, że cyt. „Zdaniem Sądu, dostrzec należy, że najbardziej powszechnym sposobem trwałego związania obiektu budowlanego z gruntem jest zagłębienie go w ziemi poprzez wykonanie fundamentów (NSA w wyroku z dnia 26 maja 2021 r., sygn. akt II OSK 2344/18; wszystkie powołane w uzasadnieniu orzeczenia są dostępne na stronie internetowej Centralnej Bazy Orzeczeń Sądów Administracyjnych - <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>). Podkreślić 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 podstawową 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). Fundament jest elementem konstrukcyjnym budynku, który zapewnia jego stabilność i trwałość (istotą budynku jest m.in. to, że niezmiennie znajduje się w tym*

samym miejscu) i przenosi ciężar budynku na grunt”.

W opinii Wnioskodawcy, mając na uwadze powyższe, nie budzi wątpliwości, iż osadzenie kontenera na bloczkach fundamentowych pełniących jedynie funkcję izolacyjną nie może być uznane za tożsame z posiadaniem przez ten kontener fundamentów, zaś już z tego tylko powodu brak jest podstaw do zakwalifikowania tego kontenera jako budynku.

Przechodząc do drugiej z przywołanych przesłanek, Wnioskodawca wskazuje, że nowelizacja przepisów u.p.o.l. wprowadziła definicję „trwałego związania z gruntem”, które w myśl art. 1a ust.1 pkt 2c należy rozumieć jako *„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”*. W opinii Wnioskodawcy, użycie przez ustawodawcę w przytoczonej definicji sformułowania „połączenie” miało na celu wyeksponowanie konieczności zaistnienia działań równoważnych z ingerencją w grunt, zmierzających niejako do scalenia obiektu budowlanego z gruntem, np. poprzez zakotwienie za pomocą śrub, zaś stanowisko to znajduje swoje potwierdzenie w doktrynie, tj. cyt. *„(...) trwały związek z gruntem powinien być rozpatrywany właśnie z punktu widzenia sposobu powiązania obiektu z gruntem. Przesłanka jest spełniona zwłaszcza wtedy, gdy zastosowano jakąś formę wmurowania, zakotwienia czy przykręcenia obiektu do gruntu. Jeżeli kontener znajduje się w budynku lub na konstrukcji wsporczej, to należy traktować, że nie jest on trwale związany z gruntem, a z innym środkiem trwałym, co powinno wykluczać jego kwalifikację do tej kategorii (budowli) (R. Kran, Zmiany w podatku od nieruchomości od 2025 r. - przewodnik po zmianach, LEX/el. 2024.)*, czy też cyt. *„istotą trwałego związania z gruntem jest fizyczne z nim połączenie, jak przykręcenie czy zakotwienie (zob. L. Etel, Opodatkowanie kontenerów 2024/2025, Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych z 2025 r., Nr 2, str. 8).*

W kontekście przywołanej powyżej nowo wprowadzonej definicji, Wnioskodawca zwraca szczególną uwagę na intencję, która towarzyszyła ustawodawcy w toku prac legislacyjnych nad nowelizacją przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych i **wskazuje na treść uzasadnienia do projektu ustawy zmieniającej u.p.o.l. z dniem 1 stycznia 2025 r. (druk X.741)**, zgodnie z którym cyt. *„Trwałe związanie z gruntem proponuje się zdefiniować jako takie połączenie obiektu budowlanego z gruntem, które zapewnia temu obiektowi stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym zniszczyć, spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu na inne miejsce. Przez połączenie obiektu budowlanego z gruntem należy rozumieć wykonanie pewnych czynności w celu ich połączenia, a nie jedynie posadowienia obiektu budowlanego na gruncie. To połączenie ma właśnie zapewnić obiektowi stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, a zatem obiektami trwale związanymi z gruntem nie będą dowolne obiekty, których masa lub konstrukcja powodują, że nie ulegają one przesunięciu przez czynniki atmosferyczne, w tym np. kontenery mobilne, niepołączone w żaden sposób z podłożem. Reasumując, trwałe związanie z gruntem nie obejmuje sytuacji, w której dany obiekt został jedynie posadowiony na gruncie w ten sposób, że stawia opór czynnikom zewnętrznym, a brak jest natomiast elementu połączenia (np. kontenery mobilne). Proponowana uniwersalna definicja trwałego związania będzie miała zastosowanie zarówno do wymienionych wyżej budowli, jak i budynku, przy czym w przypadku budynków powiązanie z gruntem jest wzmocnione dodatkowo przez wymóg posiadania fundamentu.”*

Stanowisko Wnioskodawcy w zakresie sposobu pojmowania przesłanki trwałego związania z gruntem jest zbieżne z założeniami ustawodawcy. W związku z powyższym, zasadnym jest stwierdzenie, iż posadowienie przez Wnioskodawcę kontenera na bloczkach bez realizacji jakichkolwiek dodatkowych czynności zabezpieczających, nie jest tożsame z zaistnieniem przesłanki trwałego związania z gruntem, dlatego też i z tego powodu przedmiotowy kontener nie może zostać sklasyfikowany jako budynek, i jako taki nie podlega on opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Ad. 2)

W wyniku nowelizacji ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych do obrotu prawnego została wprowadzona autonomiczna definicja budowli, która nie odwołuje się już co do zasady do przepisów Prawa budowlanego. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit a u.p.o.l., przez budowlę należy rozumieć obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem - wzniesiony w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowi część obiektu niewymienionego w ustawie. Nowelizacja wprowadziła więc szczegółową listę obiektów stanowiących budowlę, które

zostały enumeratywnie wymienione w Załączniku nr 4 do u.p.o.l.. Z kolei w punkcie 10 tego Załącznika wskazano **obiekt kontenerowy trwale związany z gruntem**, dlatego też jedynie kontener, który spełni tę przesłankę może podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko Wnioskodawcy w zakresie sposobu pojmowania przesłanki trwałego związania z gruntem na kanwie znowelizowanych przepisów zostało przedstawione w punkcie Ad) 1 uzasadnienia niniejszego wniosku, a w związku z tym nie winno podlegać dyskusji, iż samo posadowienie kontenera na bloczkach fundamentowych nie nosi znamion tej przesłanki. Zabieg ten pozytywnie wpływa na stabilność konstrukcji, jednakże nie zapewnia braku możliwości przesunięcia czy przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym o których mowa w definicji z art. 1a ust. 1 pkt 2c u.p.o.l.. Wymaga również podkreślenia, że samo podłączenie kontenera do kanalizacji lub sieci elektrycznej, nie czyni z niego obiektu trwale związanego z gruntem wedle ustawowej definicji tego pojęcia.

Mając na względzie przywołaną argumentację Wnioskodawca stwierdza, że przedmiotowy kontener nie wykazuje cech trwałego związania z gruntem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2c u.p.o.l., a w związku z tym nie stanowi on budynku o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., jak i nie stanowi budowli o której mowa w 1a ust. 1 pkt 2 lit a w zw. z załącznikiem nr 4 poz. 10 u.p.o.l.. W konsekwencji opisany kontener nie powinien podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wniosek zawiera także oświadczenie, o którym mowa w art. 14b § 4 Ordynacji podatkowej, o następującej treści: *„Na podstawie art. 14b § 4 ustawy - Ordynacja podatkowa, 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 sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego”.*

Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ podatkowy zważył co następuje:

W myśl art. 14b § 1 i 14j Ordynacji podatkowej Dyrektor Biura Krajowej Informacji Podatkowej, a w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz, (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydający interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec powyższego, interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Przedstawione we wniosku zagadnienie organ powinien poddać kompleksowej ocenie prawnej przez pryzmat przepisów całego systemu prawnego, który może znaleźć zastosowanie w danym przypadku.

Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania nieruchomości i obiektów budowlanych w podatku od nieruchomości normuje ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 707, dalej: u.p.o.l.), w brzmieniu obowiązującym od 01.01.2025 r.

Na podstawie przepisu art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. **„Budynek** - 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.”

Zatem, aby dany obiekt mógł zostać zakwalifikowany jako budynek w rozumieniu powyższej ustawy, musi spełniać następujące przesłanki:

- obiekt musi być wzniesiony w wyniku robót budowlanych;
- trwale związanie z gruntem;
- wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych;
- posiada fundament;

- posiada dach.

Przepis art. 1a ust. 1 pkt 2c u.p.o.l. stanowi: „**Trwale związanie z gruntem** - 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.”

Na podstawie przepisu art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych: „Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

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

Zgodnie z przepisem art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych „**Budowla**:

- 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.”

W załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w punkcie 10 wskazano **jako budowlę obiekt kontenerowy trwale związany z gruntem**.

Ad. 1)

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny przedstawionego we wniosku stanu faktycznego jest prawidłowe.

We wniosku Wnioskodawca wskazał, że kontener, będący przedmiotem oceny nie może zostać uznany za budynek ponieważ nie posiada fundamentu oraz nie jest trwale związany z gruntem.

Odwolując się do pierwszej wskazanej przez Wnioskodawcę przesłanki, tj. posiadania przez obiekt fundamentu, organ podatkowy wskazuje, że w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych pojęcie fundamentu nie zostało zdefiniowane. Zatem, aby wyjaśnić to pojęcie należy sięgnąć do innych źródeł. I tak w słowniku języka polskiego PWN fundament to dolna część budowli lub inne konstrukcji osadzona w ziemi. W tym zakresie istnieje bogate orzecznictwo sądowe, np. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 26.06.2024 r. sygn. akt II SA/Gd 1021/23 cyt.: „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.”

Organ podatkowy wskazuje zatem, że fundamentu nie można odłączyć od budynku bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego. W tym znaczeniu budynek musi być zespolony w sposób trwały z fundamentem w sensie fizycznym. Fundament budynku nie może być odrębnym od budynku obiektem (np. plac z kostki) albo stanowić część składową innego obiektu. Organ podatkowy wskazuje, że musi to być część konstrukcyjna danego budynku wzniesiona w wyniku robót budowlanych, służąca solidnemu posadowieniu budynku i powiązaniu z gruntem (Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych, maj 2025).

Stanowisko organu podatkowego znajduje potwierdzenie w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29.09.2021 r., sygn. akt III FPS 1/21 cyt.: „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 przedstawionym stanie faktycznym Wnioskodawca wskazał, że kontener objęty wnioskiem nie posiada fundamentu, jest osadzony na luźno ułożonych bloczkach fundamentowych pełniących jedynie funkcję izolacyjną, nie został z nimi w żaden sposób scalony, tj. nie został z nimi połączony kotwami, jak również nie został wmurowany czy też przyklejony. Wnioskodawca wskazał, że nie wykonał jakichkolwiek czynności mających połączyć kontener z bloczkami fundamentowymi.

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika zatem, że kontener został posadowiony na luźno ułożonych bloczkach, którym nie można przypisać cech fundamentu.

Odnosząc się natomiast do braku trwałego związania z gruntem organ podatkowy wskazuje, że w uzasadnieniu do ustawy z dnia 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej (Dz.U. z 2024 r., poz. 1757) trwałe połączenie z gruntem zostało wyjaśnione następująco cyt.: „Przez połączenie obiektu budowlanego z gruntem należy rozumieć wykonanie pewnych czynności w celu ich połączenia, a nie jedynie posadowienia obiektu budowlanego na gruncie. To połączenie ma właśnie zapewnić obiektowi stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, a zatem obiektami trwale związanymi z gruntem nie będą dowolne obiekty, których masa lub konstrukcja powodują, że nie ulegają one przesunięciu przez czynniki atmosferyczne, w tym np. kontenery mobilne, niepołączone w żaden sposób z podłożem. Reasumując, trwałe związanie z gruntem nie obejmuje sytuacji, w której dany obiekt został jedynie posadowiony na gruncie w ten sposób, że stawia opór czynnikom zewnętrznym, a brak jest natomiast elementu połączenia (np. kontenery mobilne). Proponowana uniwersalna definicja trwałego związania będzie miała zastosowanie zarówno do wymienionych wyżej budowli, jak i budynku, przy czym w przypadku budynków powiązanie z gruntem jest wzmocnione dodatkowo przez wymóg posiadania fundamentu.

We wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji Wnioskodawca wskazał, że kontener został posadowiony na bloczkach, przy czym bloczki te nie są trwale połączone ani z kontenerem ani z gruntem. W tak przedstawionym stanie faktycznym należy uznać, że kontener posadowiony jedynie na bloczkach, nie połączony w żaden sposób z gruntem.

W związku z powyższym organ podatkowy zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy - kontener wskazany we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego, nie może zostać uznany za budynek w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ponieważ:

- nie posiada fundamentu;
- nie jest trwale związany z gruntem.

Ad. 2)

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny przedstawionego we wniosku stanu faktycznego jest prawidłowe.

Stanowisko organu podatkowego dotyczące trwałego związania z gruntem zostało przedstawione w pkt 1, zgodnie z którym uznano, że kontener objęty wnioskiem nie jest trwale związany z gruntem.

W związku z powyższym organ podatkowy zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy - kontener wskazany we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego, nie może zostać uznany za budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, ponieważ nie jest obiektem kontenerowym trwale związanym z gruntem.

Z uwagi na to, że organ wydający interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej ustalenie faktycznego spełnienia tych przesłanek, organ podatkowy może wyjaśnić dopiero w postępowaniu podatkowym.

Organ podatkowy w trakcie prowadzonego postępowania ma prawo badać czy dany stan faktyczny odpowiada stanowi przedstawionemu w interpretacji i wyciągnąć odpowiednie wnioski, gdy ustali rozbieżności pomiędzy nimi.

Niniejsza interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku z dnia 23.06.2025 roku.

W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność. Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji. Jednocześnie organ podatkowy informuje, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

POUCZENIE

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Szczecin.

Otrzymują:

1. Adresat
2. A/a