

## **„Obiekty kontenerowe, stadiony, obiekty sportowe... – gdy budowla z załącznika nr 4 jest może nadal budynkiem”**

dr Michał Bernat (wprowadzenie), Wojciech Pławiak (Litigatio), Aleksander Jarosz (podatekodnieruchomosci.com), Paweł Wójcik (EY)

### **[trwale związanie kontenera z gruntem] interpretacja ogólna Ministra Finansów i Gospodarki z dnia 2 stycznia 2026 r., sygn. DPL2.8401.6.2025**

(...) Od 1 stycznia 2025 r. w wyniku nowelizacji upol, budowłą jest, jak wyżej wskazano, m.in. obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ww. ustawy, w tym obiekt kontenerowy trwale związany z gruntem, 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.

Obiekt kontenerowy, aby mógł być uznany za budowle, nie może być budynkiem, który ustawodawca zdefiniował jako 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.

Jako budowla nie może być zatem zakwalifikowany obiekt kontenerowy, który spełnia łącznie następujące warunki:

- a) został wzniesiony w wyniku robót budowlanych, tj. w wyniku prac polegających na budowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane,
- b) jest trwale związany z gruntem,
- c) jest wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który
- d) posiada fundamenty i dach.

Obiekt kontenerowy spełniający powyższe przesłanki nie jest budowlą. Obiekt taki na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości jest kwalifikowany jak budynek i w konsekwencji podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od powierzchni użytkowej.

Budowłą jest natomiast, niebędący budynkiem, obiekt kontenerowy trwale związany z gruntem, wzniesiony w wyniku robót budowlanych. (...)

Pojęcie trwałego związania z gruntem zostało zdefiniowane w upol od 1 stycznia 2025 r. 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.

Trwale związanie z gruntem decyduje o uznaniu za budowle w przypadku następujących obiektów: obiektów kontenerowych, wolno stojących: tablicy reklamowej, urządzenia reklamowego i instalacji przemysłowej innej niż wymieniona w załączniku nr 4 do upol, przekrycia namiotowego, powłoki pneumatycznej, strzelnicy, kiosku ulicznego, pawilonu sprzedaży ulicznej oraz pawilonu wystawowego. (...)

Wprowadzona w upol definicja trwałego związania z gruntem akcentuje element połączenia z gruntem. Połączenie to ma zapewnić obiektowi budowlanemu, tj. budynkowi lub budowli, stabilność i odporność na przeciwdziałanie czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka (np. wiatru), mogącym zniszczyć lub spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu budowlanego na inne miejsce.

Obiekt, aby był trwale związany z gruntem w rozumieniu upol, musi być połączony z nim fizycznie, tj. zespolony z gruntem, przymocowany do gruntu, zakotwiczony w nim, przez zastosowanie odpowiednich technik budowlanych, polegających np. na przymocowaniu za pomocą kotew gruntowych, śrub gruntowych, bloczków betonowych z mocowaniami chemicznymi, tj. przy użyciu żywic chemicznych. Przez połączenie obiektu budowlanego z gruntem należy rozumieć zatem wykonanie pewnych czynności w celu ich połączenia.

Zastosowany w konkretnym przypadku sposób połączenia przy użyciu określonych elementów mocujących, nie może być jakikolwiek, przypadkowy i dowolny. Należy bowiem zwrócić uwagę na konstrukcję definicji z upol, w szczególności

na użyte w tej definicji określenia: „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. Wobec powyższego, właściwości zindywidualizowanych obiektów, tj. ich rozmiary, konstrukcja, technika wykonania i ich masa, a także niejednakowe właściwości fizyczne gruntu, wymagają zastosowania innego, właściwego w danym przypadku, sposobu połączenia obiektu budowlanego z gruntem, mającego zapewnić stabilność i odporność obiektu na działanie czynników zewnętrznych, aby można było stwierdzić spełnienie przesłanki trwałego związania z gruntem w rozumieniu definicji z upol.

Połączenie to, a nie masa czy konstrukcja obiektu, ma zapobiec przemieszczeniu lub jego przesunięciu się w inne miejsce. Trwałe związanie z gruntem należy zatem utożsamiać ze stabilnością i odpornością na czynniki zewnętrzne wskutek fizycznego połączenia obiektu z gruntem. Trwałość połączenia z gruntem nie oznacza przy tym nierozzerwalności, tj. braku możliwości odłączenia obiektu od gruntu. Zastosowanie określonej techniki połączenia nie wyklucza bowiem możliwości przeniesienia danego obiektu w inne miejsce.

O trwałości związania obiektu z gruntem w rozumieniu upol, zapewniającym jego stabilność i odporność na działanie czynników zewnętrznych niezależnych od działania człowieka, decydować będą zatem elementy stanu faktycznego.

W rozumieniu definicji zawartej w upol nie są trwale związane z gruntem obiekty jedynie posadowione na podłożu przymocowanym do gruntu (np. na ławie fundamentowej, wylewce betonowej) i nieprzymocowane do tego podłoża w żaden sposób, ze względu na brak elementu połączenia tych obiektów z gruntem.

Cechy trwałego związania z gruntem w powyższym rozumieniu nie spełniają także obiekty osadzone na niezintegrowanych z gruntem (np. za pomocą kotew stalowych): kostce brukowej lub betonowych bloczkach czy płycie betonowej.

Przesłanki trwałego związania z gruntem w rozumieniu definicji z upol brak jest również w przypadku obiektów, którym stabilność i odporność na czynniki zewnętrzne zapewnia wyłącznie ich masa lub konstrukcja, a brak jest fizycznego połączenia tych obiektów z gruntem. (...)

Cechami wyróżniającymi obiekt kontenerowy jest: przeznaczenie do czasowego użytkowania a także mobilność, tj. możliwość przeniesienia w inne miejsce. Obiekt kontenerowy ze swojej istoty jest przenośny, tj. nieumocowany, niezainstalowany na stałe, dający się przenosić.

Masa takiego obiektu, w połączeniu z jego konstrukcją i technologią wykonania, powodują, że zazwyczaj jest on stawiany bezpośrednio na gruncie albo na płytach lub na bloczkach betonowych i nie jest z nimi w żaden sposób połączony.

Obiekt ten opiera się bowiem na czynnikach zewnętrznym niezależnym od działania człowieka (np. sile wiatru) mogącym go zniszczyć lub spowodować jego przemieszczenie się lub przesunięcie się w inne miejsce - bez konieczności wykonania dodatkowych czynności stabilizujących, polegających na trwałym związaniu obiektu kontenerowego z gruntem, w rozumieniu przyjętym w upol od 1 stycznia 2025 r.

Wobec powyższego obiekty kontenerowe takie jak: pojemniki transportowe służące do przechowywania i transportu różnorodnych towarów, powszechnie stosowane w transporcie morskim, a także drogowym i kolejowym (tzw. kontenery morskie), jak również kontenery: biurowe, sanitarne, portierni, szatni itp., z uwagi na fakt, iż w większości przypadków nie są połączone z gruntem fizycznie, czyli nie są przymocowane do gruntu przez zastosowanie określonych technik budowlanych, nie są trwale związane z gruntem w rozumieniu definicji wprowadzonej do upol od 1 stycznia 2025 r.

W konsekwencji nie stanowią one budowli wskazanych w poz. 10 załącznika nr 4 do upol i nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a upol.

Wprowadzenie, zdefiniowanej w upol przesłanki trwałego związania z gruntem, w odniesieniu do obiektów kontenerowych (a także innych obiektów wymienionych w załączniku nr 4 do upol) miało na celu usunąć wątpliwości co do nieuznawania ich za budowle w przypadku, gdy są przenośne. Niemniej istota obiektu kontenerowego, jaką jest możliwość jego wielokrotnego przenoszenia, nie wyklucza możliwości jego trwałego związania z gruntem w rozumieniu upol. Jeśli z uwagi na okoliczności faktyczne, np. ze względu na właściwości fizyczne gruntu, na jakim obiekt kontenerowy został posadowiony lub z uwagi na jego rozmiar, zostanie on zakotwiony w gruncie lub przymocowany do podłoża połączanego z gruntem w sposób zapewniający mu stabilność i odporność na czynniki zewnętrzne, to spełni przesłankę trwałego związania z gruntem w rozumieniu upol. Obiekt ten nie utraci w takim przypadku jednej z podstawowych cech, wyróżniających obiekty kontenerowe, tj. nie przestanie być mobilny, gdyż trwałe związanie obiektu z gruntem w rozumieniu upol nie oznacza, że jest on przymocowany do gruntu na stałe, a zatem nadal istnieje możliwość przeniesienia go w inne miejsce.

Obiekt taki stanowić będzie budowlę wskazaną w poz. 10 załącznika nr 4 do upol i będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a upol.

**[wykładnia autentyczna pojęcia trwałego związania z gruntem] uzasadnienie projektu ustawy z dnia 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej (druk sejmowy nr 741 z dnia 15 października 2024 r., str. 18 - 19)**

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.

**[opodatkowanie od 2025 roku] interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta Szczecina z dnia 10 września 2025 r., sygn. WPIOL-VI.310.4.2025.MS**

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. (...)

W związku z powyższym organ podatkowy zgadza się [także] 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.

**[opodatkowanie kontenerów przed i od 2025 roku] interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta Rzeszowa z dnia 6 lutego 2025 r., sygn. FN-310.1.2025**

Zdaniem organu podatkowego kostka lub betonowe bloczki, na których stawiane są kontenery, są elementami połączenia kontenerów z gruntem, które zapewniają obiektom kontenerowym stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka, mogącym zniszczyć lub spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu budowlanego na inne miejsce, i które wypełniają ustawową definicję trwałego związania z gruntem rozumiany jako taki stopień stabilności, który w połączeniu z ciężarem obiektu jest w stanie zagwarantować opór czynnikom zewnętrznym. Należy zauważyć, że kontenery te nie są stawiane bezpośrednio na gruncie, które to połączenie mogłoby nie być wystarczające dla stabilności obiektu.

Należy również zauważyć, że w definicji trwałego połączenia z gruntem nie ma określenia, że to połączenie ma być „na zawsze”, „nieodłączalne”, ono ma być jedynie stabilne i stawiać czoło warunkom atmosferycznym. Ustawodawca, zdaniem organu podatkowego, jako trwałość rozumie stabilność połączenia, co jest zrozumiałe z przyczyn bezpieczeństwa, oraz aspektów ekonomicznych, gdyż oczywistą, niewymagającą dowodzenia rzeczą jest, że niestabilny kontener, mógłby stwarzać zagrożenie, gdyby ulegał czynnikom zewnętrznym. Dodatkową stabilność w niektórych typach kontenerów przedstawionych we wniosku zapewnia, zdaniem organu podatkowego, ich podłączenie do instalacji wodnej lub kanalizacyjnej, połączonej następnie ze studzienkami kanalizacyjnymi.

Kontenery (obiekty kontenerowe) poprzez brak definicji legalnej należy definiować w ich potocznym znaczeniu, czyli jako skrzynie zazwyczaj metalowe o zunifikowanych wymiarach i konstrukcji, służące do przewozu materiałów, towaru, narzędzi, sprzętu itp. Z powyższego wynika, że obiekty kontenerowe z natury rzeczy są czymś mobilnym. Skoro ustawodawca zaliczył je do budowli, a jedynym warunkiem jaki postawił by oznaczyć je za podlegające opodatkowaniu jest zdefiniowana przez niego trwałość związania z gruntem rozumiana jako stabilność w stopniu wystarczającym do stawienia oporu czynnikom zewnętrznym, oznacza to, że każdy obiekt kontenerowy, który spełnia warunek stabilności, bez konieczności dodatkowych zabezpieczeń, jest zakwalifikowany w upoi jako budowla.

Ostatnim warunkiem uznania danego obiektu za budowlę jest, zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 upoi wzniesienie go w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie. Z kolei pkt 2b tego przepisu wymienia w definicji robót budowlanych również montaż, oraz odsyła w zakresie robót budowlanych do przepisów p.b. W tym miejscu należy zwrócić uwagę, że Wnioskodawca również zauważył, że kontener „montowany” jest na gruncie, który wraz z infrastrukturą, do której jest „podłączany” nie jest własnością Spółki.

O ile roboty budowlane w sposób podobny jak w upoi są zdefiniowane w p.b., gdyż w art. 3 pkt 7 p.b. zapisano, że pod pojęciem robót budowlanych należy rozumieć budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiórce obiektu budowlanego, to montaż znów należy definiować w potocznym znaczeniu a więc bardzo szeroko. Jednakże ostatecznym argumentem, że tego rodzaju obiekty podlegają montażowi jest art. 29 ust. 1 pkt 7 p.b., który stanowi, iż budowie i robotom budowlanym niewymagającym pozwolenia na budowę podlegają tymczasowe obiekty budowlane niepołączone trwale z gruntem i przewidziane do rozbiórki lub przeniesienia w inne miejsce - w terminie określonym w zgłoszeniu, ale nie później niż przed upływem 180 dni od dnia rozpoczęcia budowy określonego w zgłoszeniu.

W tym miejscu organ podatkowy przypomina, że zgodnie z art. 3 pkt 5 p.b. zalicza obiekty kontenerowe do tymczasowych obiektów budowlanych. Należy jednak ponownie zaznaczyć, że upoi posługuje się swoistą definicją związania obiektu z gruntem, wobec czego nie można łączyć niepołączenia trwale z gruntem w znaczeniu w jakim jest używane w p.b. z legalną definicją zawartą w upoi.

Podsumowując, zdaniem Prezydenta Miasta Rzeszowa, zarówno przed 2025 rokiem, jak i obecnie obiekty kontenerowe przedstawione w opisanym stanie faktycznym podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle.

### **[kontener telekomunikacyjny w stanie prawnym przed 2025 rokiem] wyrok WSA w Warszawie z dnia 23 kwietnia 2026 r., sygn. akt III SA/Wa 116/26**

Przedmiotem sporu w niniejszej sprawie jest rozstrzygnięcie dotyczące opodatkowania podatkiem od nieruchomości kontenera telekomunikacyjnego, wchodzącego w skład stacji bazowej. (...) Według organów jest to budowla, a według skarżącej powyższy kontener stanowi budynek. (...)

Naczelny Sąd Administracyjny w jednolitej obecnie ukształtowanej linii orzeczniczej dotyczącej kontenerów telekomunikacyjnych, wskazał, że tymczasowy obiekt budowlany będący obiektem kontenerowym podlega kwalifikacji jako budynek bądź budowla. Z uwagi na funkcję wyłączona jest możliwość jego kwalifikacji jako obiektu małej architektury. Jeśli więc kontenery telekomunikacyjne nie spełniają cechy trwałego związania z gruntem, to nie mogą być kwalifikowane jako budynki, a ponieważ nie są obiektem małej architektury, to stanowią budowle (por. np. wyroki NSA: z 14 marca 2023 r., III FSK 4470/21; z 28 marca 2023 r., III FSK 1416-1418, III FSK 1466/22; z 6 września 2023 r., III FSK 233/23, III FSK 319/23, czy z 13 grudnia 2023 r., III FSK 1025/23). (...) Sporny w niniejszej sprawie pozostaje zatem element trwałego związania z gruntem. (...)

W uzasadnieniu uchwały 7 sędziów NSA z 29 września 2021 r., III FPS 1/21, zauważono, że pojęcie „trwałego związania z gruntem” oznacza zarówno posiadanie przez budynek fundamentów, które są usytuowane poniżej poziomu terenu (wkopane w grunt), jak i trwałe (sztywnego, stabilnego, ciągłego, niezmiennego) powiązanie obiektu z tymi fundamentami. Fundament musi ponadto stanowić część składową budynku w rozumieniu art. 47 § 2 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz. U. z 2022 r. poz. 1360 z późn. zm.), w świetle którego częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego. W konsekwencji powyższego uznać należy, że możliwość odłączenia obiektu budowlanego od ławy fundamentowej, bez jego całkowitego zniszczenia, powoduje pozbawienie go przymiotu budynku, a to w związku z brakiem spełnienia przesłanki trwałego związania z gruntem w przedstawionym wyżej rozumieniu. W literaturze dotyczącej zasad realizacji budowli lądowych wyróżnia się fundamenty płytke i głębokie, w zależności od poziomu ich posadowienia. Głębokość posadowienia fundamentów ustala się, biorąc pod uwagę następujące elementy: głębokość występowania warstw geotechnicznych, poziom wody gruntowej, przewidywane jego zmiany oraz

występowanie wód zaskórnych, występowanie gruntów pęczniejących, zapadowych i wysadzinowych, projektowany poziom powierzchni terenu w sąsiedztwie fundamentów, poziom posadzek pomieszczeń podziemnych (piwnic), głębokość posadowienia obiektów sąsiednich (jeżeli istnieją), umowną głębokość przemarzania gruntów (...). Wykonanie fundamentu wiąże się zatem w każdym przypadku z realizacją robót ziemnych.

W uchwale tej wyjaśniono, że sam fakt wykonania płyty betonowej, na której silosy są wprost posadowione, a następnie powiązane kotwami, nie stanowi o trwałym związaniu tego obiektu budowlanego z gruntem we wskazanym wyżej rozumieniu, zwłaszcza w sytuacji, gdy może zostać on odłączony od podłoża i przeniesiony w inne miejsce w tej samej postaci. Niewymagająca nadzwyczajnych zabiegów budowlano-technologicznych możliwość odłączenia obiektu budowlanego od podłoża, bez naruszenia jego dotychczasowej struktury i konstrukcji, a w konsekwencji możliwość przeniesienia go w inne miejsce w tej samej postaci, wyklucza kwalifikację takiego obiektu do kategorii budynków w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. z uwagi na brak spełnienia warunku trwałego związania z gruntem w przedstawionym wyżej znaczeniu. (...)

Zdaniem Sądu, organy podatkowe przedwcześnie, bo dowolnie przyjęły, że sporny kontener nie posiada cechy trwałego związania z gruntem i z tego względu nie można uznać go za budynek. Stanowisko organów w tym zakresie nie zostało rzetelnie wyjaśnione, nie zostało parte jednocześnie wiedzą specjalną, a zgromadzone w sprawie dowody na tym etapie postępowania nie pozwalają na taki definitywny wniosek.

Sąd na podstawie powyższych stwierdzeń nie był w stanie, bez wiedzy specjalnej, przesądzić czy powyższe ustalenia wystarczają, aby definitywnie odrzucić tezę o braku możliwości przenoszenia spornego kontenera bez wykonania robót ziemnych oraz uszkodzenia lub istotnej zmiany parametrów technicznych obiektu, co uczyniły organy i co ostatecznie doprowadziło do oceny braku spełnienia przez obiekt przesłanki trwałego związania z gruntem, warunkującej możliwość zakwalifikowania go jako budynku.

Innymi słowy, sąd bez wsparcia opinii biegłego specjalisty nie jest w stanie jednoznacznie przesądzić, czy sporny obiekt posiada cechy budynku, czy też nie, według powyższych kryteriów.

#### **[obiekt kontenerowy w stanie prawnym przed 2025 rokiem] wyrok NSA z dnia 21 maja 2025 r., sygn. III FSK 475/24**

Z definicji określonej w art. 3 pkt 5 p.b. wynika, że ustawodawca wprowadził de facto dwa zakresy tego typu obiektów budowlanych, tj. po pierwsze taki, który jest przeznaczony do czasowego użytkowania w okresie krótszym od jego trwałości technicznej, przewidziany do przeniesienia w inne miejsce lub rozbiórki, a po drugie także (partykuła występująca w ww. przepisie pomiędzy dwoma zakresami) taki 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. Te dwa kryteria nie muszą wystąpić kumulatywnie, zatem jeśli organ stwierdzi, że obiekt budowlany wypełnia drugi z wymienionych zakresów, nie musi badać, czy spełniony jest pierwszy z nich, tj. czas użytkowania obiektu. Uwzględniając tę definicję, tymczasowy obiekt budowlany będący obiektem kontenerowym podlega kwalifikacji jako budynek bądź budowla. Z uwagi na funkcję wyłączono możliwość jego kwalifikacji jako obiektu małej architektury. Jeśli więc kontenery telekomunikacyjne nie spełniają cechy trwałego związania z gruntem, to nie mogą być kwalifikowane jako budynki, a ponieważ nie są obiektem małej architektury, to stanowią budowle.

#### **[tymczasowy obiekt budowlany w stanie prawnym przed 2025 rokiem] uchwała 7 sędziów NSA z dnia 3 lutego 2014 r., sygn. akt II FPS 11/13**

Tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz.U. z 2013 r., poz. 1409), może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.), jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego lub w innych przepisach tej ustawy oraz w załączniku do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b/ Prawa budowlanego. Spełniający wskazane kryterium tymczasowy obiekt budowlany, o ile jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

**[stacja narciarska w stanie prawnym przed 2025 rokiem] wyrok NSA z dnia 15 października 2025 r., sygn. akt III FSK 260/25**

Budynki stacji narciarskiej należy kwalifikować do kategorii budynków, o ile spełniają warunki wymienione w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. Natomiast częściami budowlanymi kolei linowych będą z całą pewnością podpory trasowe, fundamenty pod te podpory oraz fundamenty układów napędowych, przewojowych i napinających. (...) Naczelny Sąd Administracyjny zauważa przy tym, że w odniesieniu do pozostałych urządzeń składających się na kolej linową (wyciąg narciarski) celowym mogło być ustalenie, czy nie stanowią one (lub które z nich) urządzenia budowlanego w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 9 u.P.b.

**[stacja narciarska w stanie prawnym przed 2025 rokiem] wyrok NSA z dnia 20 marca 2023 r., sygn. akt III FSK 617/22**

Wskazanie (...) wyłącznie na budowle sportowe wraz z odniesieniem do kategorii V obiektów budowlanych obiekty sportu i rekreacji, jak: stadiony, amfiteatry, skocznie i wyciągi narciarskie, kolejki linowe, odkryte baseny, zjeżdźalnie wraz z przesądzeniem, że stanowią całość, nie jest wystarczające w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego do ich ujęcia w zakres przedmiotu opodatkowania bez odniesienia się do kategorii obiektu budowlanego. Określenie przez Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu, że sporne obiekty (kolejki linowe i wyciągi narciarskie) stanowią budowle z uwagi na ich wskazanie w załączniku do ustawy i jednocześnie stwierdzenie, że wraz z opisanymi przez stronę instalacjami jako stanowiące całość oznacza, że cecha całości, nie przewidziana przez ustawodawcę w obecnej definicji obiektu budowlanego została założona w niniejszej sprawie i uznana jako przesądzająca. Ponadto Naczelny Sąd Administracyjny zauważa, że Sąd pierwszej instancji dokonał kwalifikacji cechy całości określając ją mianem całości funkcjonalnej, w której instalacja zapewnia użytkowanie obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem - przewozu osób na stoku.

Trzeba zatem stwierdzić, że w definicji obiektu budowlanego prawodawca nie wskazał jako elementu definicyjnego całości funkcjonalnej. Naczelny Sąd Administracyjny ponownie zauważa, że w ramach definicji obiektu budowlanego mogą zachodzić określone powiązanie o charakterze technicznym i użytkowym, które jednakże nie należy ujmować z punktu widzenia spełnienia kryterium całości, która to cecha nie została wprowadzona przez ustawodawcę w stanie prawnym po 28 czerwca 2015 r.

W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego dla prawopodatkowej kwalifikacji spornych obiektów infrastruktury ośrodka narciarskiego nie jest wystarczające stwierdzenie przez Sąd pierwszej instancji, że wymienione w art. 3 pkt 3 p.b. budowle sportowe zostały wskazane jako „całe”. Oznacza to bowiem założenie cechy całości, czego potwierdzeniem jest sformułowanie przez WSA, że obie części, a nie tylko „części budowlane” stanowią z reguły całość techniczno-użytkową. Sąd pierwszej instancji stwierdza, że pojęcie to występowało w definicji budowli w 2015 r., jednakże sformułowanie odnoszące się do tego, że obie części stanowią z reguły całość techniczno-użytkową oznacza w rezultacie oparcie się na tej cesze jako definicyjnej.

Naczelny Sąd Administracyjny zauważa zatem, że dokonując prawopodatkowej kwalifikacji obiektów infrastruktury ośrodka narciarskiego konieczne staje się wskazanie konkretnej budowli wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania tego obiektu budowlanego zgodnie z przeznaczeniem, jak również wzniesienie z użyciem wyrobów budowlanych.

**[stacja narciarska w stanie prawnym przed 2025 rokiem] wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 20 października 2021 r., sygn. akt I SA/Wr 107/21**

Regułą jest, że w art. 3 pkt 3 ustawy - Prawo budowlane wskazana jest cała budowla, a nie tylko część budowlana danego obiektu. Analiza brzmienia tego przepisu pozwala twierdzić, że za budowle uznaje się, poza wyjątkami w nim wskazanymi, nie tylko część budowlaną, ale także część techniczną. Tylko w szczególnych przypadkach wymienionych w art. 3 pkt 3 powołanej ustawy za budowlę uznaje się jedynie konstrukcję budowlaną. W odniesieniu do pozostałych budowli tam wymienionych należy zakładać, że obie części składają się na budowlę. Nie można zatem twierdzić, że tylko część budowlana kolejki linowej (wyciągu narciarskiego) stanowi budowlę, ponieważ w art. 3 pkt 3 ustawy - Prawo budowlane wskazane są „całe” budowle sportowe, a nie tylko ich „części budowlane”. Obie te części stanowią z reguły całość techniczno-użytkową, które to pojęcie występowało w definicji budowli do 2015 r. Pomimo zmiany definicji w dalszym ciągu nie można utożsamiać budowli jako obiektu budowlanego jedynie z konstrukcją budowlaną. Przedmiotem podatku jest budowla jako konstrukcja budowlana wraz z częścią techniczną, która warunkuje normalne jej funkcjonowanie.

**[opodatkowanie obiektu rekreacyjnego (tarasowych siedzisk z lawkami) w stanie prawnym przed i od 2025 roku] interpretacja indywidualna Prezydenta m.st. Warszawy z dnia 20 sierpnia 2025 r., sygn. COP-13.310.10.2025.GWA**

Obiekt Spółki nie jest amfiteatrem, tj. obiektem wymienionym w załączniku do Prawa budowlanego jako przykład obiektu sportu i rekreacji oraz w załączniku nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w poz. 3.

Jest to natomiast obiekt rekreacji.

Skoro zatem jest to obiekt wymieniony wprost w załączniku do Prawa budowlanego, nie jest to budynek i nie jest to obiekt małej architektury, to jest to budowla w rozumieniu Prawa budowlanego i ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, która podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do 31 grudnia 2024 r.

Obiekt Spółki nie jest niewielkim obiektem użytkowym służącym rekreacji codziennej, ale z uwagi na to, że konstrukcja ta nie odpowiada charakterystyce żadnego z obiektów wymienionych jako budowle w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, nie będzie on, w aktualnym stanie prawnym podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Z tych względów Stanowisko Wnioskodawcy, wedle którego:

- 1) Obiekt Spółki, w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2024 r. nie stanowił budowli podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości - jest nieprawidłowe,
- 2) Obiekt Spółki, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r. nie stanowi budowli podlegającej opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości - jest prawidłowe.

**[opodatkowanie stadionu w stanie prawnym przed 2025 rokiem] wyrok NSA z dnia 7 marca 2017 r., sygn. akt. II FSK 295/15**

(...) ustawodawca nie dokonuje podziału stadionu na dwa odrębne obiekty budowlane: płyta boiska i trybuny. Z przedstawionego stanu faktycznego oraz załączonej do wniosku o interpretację dokumentacji budowlanej wynika, że skarżąca realizowała jedno zamierzenie budowlane w dwóch etapach, a mianowicie budowę stadionu piłkarskiego obejmującą trybuny oraz boisko główne stadionu. Nieuprawnione jest zatem odrzucenie ustawowej definicji budowli w stosunku do zadaszonych trybun stadionu i próba redefinicji tego obiektu budowlanego jako budynku. Skoro stadion piłkarski (zadaszone trybuny i płyta boiska) jest budowlą to nie może stanowić budynku (art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.).

**Tematy do dyskusji:**

1. próba praktycznej definicji „*obektu kontenerowego*”,
2. różne formy posadowienia obiektu kontenerowego na gruncie (w tym na betonowych bloczkach, kostce brukowej lub płycie betonowej, przykręcenie, przymocowanie za pomocą kotew gruntowych, śrub gruntowych, bloczków betonowych z mocowaniami chemicznymi, posadowienie na podłożu przymocowanym do gruntu takim jak ława fundamentowa czy wylewka betonowa etc.) a kryterium trwałego związania z gruntem,
3. czy ten sam sposób posadowienia obiektu kontenerowego może stanowić lub nie o trwałym związaniu z gruntem, w tym w zależności od cech obiektu kontenerowego oraz gruntu, na którym jest sadowiony?
4. ewentualne występowanie i zakres robót budowlanych w odniesieniu do posadowienia i instalacji (montażu) obiektu kontenerowego,
5. opodatkowanie dużych obiektów kontenerowych pełniących w praktyce funkcje typowe dla budynków,
6. aspekty podatkowe wyposażenia obiektu kontenerowego w dodatkowe elementy (instalacje, tarasy zewnętrzne, schody, zadaszenia etc.),
7. status obiektów takich jak kontenery transportowe, kontenery telekomunikacyjne, kontenery biurowe, kontenery sanitarne czy kontenery socjalne,
8. opodatkowanie magazynów energii budowanych w formie konstrukcji kontenerowych zawierających baterie,

9. „wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych” oraz „posiadanie fundamentów i dachu” jako okoliczności wykluczające możliwość uznania obiektu kontenerowego za budowlę,
10. możliwości procesowe wzruszenia stanowiska wyrażonego w interpretacji ogólnej w postępowaniu sądowoadministracyjnym,
11. opodatkowanie urządzeń technicznych umieszczonych w obiekcie kontenerowym,
12. charakterystyczne problemy związane z opodatkowaniem obiektów sportowych podatkiem od nieruchomości,
13. możliwość uznania obiektu sportowego wskazanego w Załączniku nr 4 do ustawy za budynek, w tym opodatkowanie zadaszonych obiektów sportowych oraz opodatkowanie zadaszeń obiektów sportowych (włączając stadiony),
14. opodatkowanie obiektów sportowych niewymienionych w Załączniku nr 4 do ustawy,
15. konieczność podziału obiektów sportowych na budynki, budowle i części nieopodatkowane na przykładzie obiektów narciarskich.