

Sesja I. 4 Trwały związek z gruntem nie tylko budynku.

1. Wprowadzenie

Od stycznia 2025 r. do ustawy została wpisana zupełnie nowa definicja, w której ustawodawca określił, jak należy rozumieć pojęcie trwałego związku z gruntem, a mianowicie **jest to 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.

Dotychczas w praktyce warunek ten był rozumiany jako nierozzerwalne połączenie obiektu z gruntem wymagające wykonania pewnych prac budowlanych, rozbiórkowych dla oddzielenia obiektu od podłoża. Nie było jednak do końca 2024 r. legalnej definicji tego zagadnienia. W orzecznictwie wskazywano w tym zakresie, że „pojęcie «trwałego związania z gruntem» oznacza zarówno posiadanie przez budynek fundamentów, które są usytuowane poniżej poziomu terenu (wkopane w grunt), jak i trwałego (sztywnego, stabilnego, ciągłego, niezmiennego) powiązania obiektu z tymi fundamentami. Nie będzie trwale związany z gruntem taki obiekt budowlany, w którym dolna płaszczyzna postumentu (podbudowy) znajduje się na poziomie terenu, a jego przeniesienie lub rozebranie nie wiąże się z wykonaniem robót ziemnych.” Zanim ukształtowała się powyżej przedstawiona linia orzecznicza organy i sady administracyjne rozumiały znacznie szerzej to pojęcie i uznawały również, za trwale związany z gruntem każdy obiekt, który nie podlega działaniu czynników zewnętrznych/atmosferycznych, który mimo ich działania pozostaje stabilny, nie przesuwa się i zachowuje swoją strukturę.

2. Orzecznictwo

I. Podejście budowlane do zagadnienia, jak je definiuje inżynier?

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 25 marca 2026 r., II SA/Gd 531/25

Opis stanu faktycznego.

„Na podstawie oględzin przeprowadzonych w dniu 30 maja 2023 r. ustalono, że obiekt tworzy konstrukcyjną i funkcjonalną całość, która składa się przyczepy typu holenderskiego, wydzielonego pomieszczenia gospodarczego i drewnianego tarasu, pokrytego w całości dachem dwuspadowym, jest posadowiony na bloczkach betonowych i częściowo na słupach na kotwach stalowych, utwierdzonych w gruncie. Obiekt ten organ I instancji zakwalifikował jako trwale związany z gruntem.”

Teza.

Cecha "trwałego związania z gruntem" sprowadza się do posadowienia obiektu na tyle trwale, aby zapewnić mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym

mogącym go zniszczyć lub spowodować przesunięcie czy przemieszczenie w inne miejsce. O tym, czy obiekt budowlany jest trwale związany z gruntem nie przesądza sposób, w jaki posadowiono go w gruncie, czy na gruncie, jak również technika, w jakiej tego dokonano.

(...) O trwałym bądź nietrwałym związaniu obiektu budowlanego z gruntem nie decyduje też technologia wykonania fundamentu oraz możliwości techniczne przeniesienia tego obiektu w inne miejsce. Podstawowe znaczenie ma natomiast ustalenie, czy posadowienie jest na tyle trwałe, że opiera się czynnikiem mogącym zniszczyć ustawioną na nim konstrukcję i zapewnia bezpieczeństwo. Istnienie fundamentów nie jest aktualnie jedynym wyznacznikiem kwalifikacji prawnej budynku jako trwale związanego z gruntem, ponieważ dostępne są środki techniczne, które pozwalają na zastosowanie innych rozwiązań technicznych pozwalających na trwałe związanie obiektu budowlanego z gruntem (zob. wyrok NSA z 20 marca 2025 r. sygn. akt II OSK 770/22 i przytoczone tam orzecznictwo). Co więcej, obecnie fundament nie musi być zrealizowany pod całą powierzchnią obiektu, któremu ma służyć oraz może być posadowiony płytko w ziemi lub wręcz w ogóle nie być zagłębiony (zob. wyroki NSA: z 16 października 2024 r. sygn. akt II OSK 2859/21 i z 10 kwietnia 2019 r. sygn. akt II OSK 1327/17).

(...) Przenosząc powyższe rozważania na stan faktyczny niniejszej sprawy wskazać należy, że Sąd podziela stanowisko PWINB, że będący przedmiotem postępowania budynek pełniący funkcję rekreacji indywidualnej, składający się z przyczepy holenderskiej, tarasu, pomieszczenia gospodarczego oraz wiaty stanowiącej zadaszenie nad całym budynkiem - tworzących funkcjonalną i konstrukcyjnie połączoną całość - posadowiony na betonowych bloczkach i częściowo na słupach na kotwach stalowych utwierdzonych w gruncie, poprzez opieranie się czynnikiem zewnętrznym mogącym go zniszczyć, jest trwale związany z gruntem. Rolę fundamentu spełniają bloczki betonowe i słupy na stalowych kotwach, co w konsekwencji oznacza, że obiekt ten spełnia definicję budynku określoną w art. 3 pkt 2 Prawa budowlanego."

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 19 listopada 2025 r.

II SA/Po 306/25.

Opis stanu faktycznego.

Zawiadomieniem z dnia 13 września 2024 r., znak: (...), Powiatowy Inspektor Nadzoru Budowlanego dla powiatu (...) (dalej jako: "PINB" lub "organ pierwszej instancji") poinformował A. B., że na działce nr ewid. (...) w zakresie parceli nr (...), położonej przy ul. (...) w L., gm. (...) zostaną w dniu 17 października 2024 r. przeprowadzone czynności kontrolne. W ich wyniku ustalono, że na przedmiotowej nieruchomości zlokalizowany jest obiekt budowlany w konstrukcji szkieletowej, ściany i dach wykonane z płyty warstwowej tzw. domek holenderski. Obiekt posiada podwozie i koła. Nie posiada ubezpieczenia komunikacyjnego i rejestracji. Obiekt posadowiony jest na bloczkach betonowych i pełni funkcję rekreacyjną (altana działkowa). Powstał w 2020 r. a jego inwestorem jest A. B. Obiekt o wymiarach w planie

900 cm x 370 cm i wysokości 320 cm. Obiekt posiada w tylnej części drewniany taras o wymiarach 400 cm x 295 cm. Na terenie nieruchomości znajduje się również naczepa samochodowa posadowiona na bloczkach betonowych, która pełni funkcję gospodarczą.

Teza.

"Domek holenderski" nie może zostać uznany za budynek, bo nie odpowiada jego definicji z art. 3 pkt 2 P.b. zgodnie z którą budynek to taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. O ile domek holenderski posiada przegrody budowlane i dach to zasadniczo nie ma ani fundamentów, ani nie jest trwale związany z gruntem. Nie spełnia zatem definicji budynku. "Domek holenderski" nie jest budynkiem, obiektem małej architektury, a zatem jest innym obiektem budowlanym. Spełnia bowiem funkcję obiektu rekreacji indywidualnej, posiada stosowne i niezbędne instalacje, by zapewnić warunki pobytu ludzi dla celów rekreacji, wykonany jest z gotowych wyrobów budowlanych (okna, drzwi, konstrukcja stalowa, ocieplone ściany, dach). Nie trzeba go budować, bo jest już kompletny. Wystarczy go umiejscowić na działce i będzie jako obiekt budowlany gotowy do tego by spełniać założoną funkcję rekreacji indywidualnej."

II. Nowa definicja: czy wszystko jest jasne?

Interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta Rzeszowa z dnia 6 lutego 2025 r., nr FN 310.1.2025.

„Wnioskodawca w opisie stanu faktycznego poinformował, że mobilne kontenery nery posadowione są na betonowych bloczkach bądź na kostce. 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 stawić 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”.

Interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta Gliwice z dnia 13 sierpnia 2025 r., nr PO.310.2.2025.

„Podkreślić należy, iż przepis nie uzależnia kwalifikacji posadowienia obiektu od metody, techniki i technologii jego wykonania czy od tego, że w każdej chwili może on być rozebrany. Natomiast do uznania, czy dany obiekt jest trwale związany z gruntem, należy ustalić, czy doszło do połączenia gruntu z obiektem. Zatem istotne jest ustalenie, czy doszło do czynności mających na celu to połączenie, czy jedynie posadowienia obiektu na gruncie. Samo posadowienie obiektu na gruncie lub utwardzonym terenie bez przykręcenia, zakotwienia itp., którego masa lub konstrukcja powoduje jego stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym, nie może być uznane za trwałe związanie z gruntem. W opisanym przez wnioskodawcę stanie faktycznym wyjaśniono, iż kontenery nie są w żaden sposób połączone z płytą betonową. Skoro zatem nie są one z płytą betonową w żaden sposób połączone, to nie może być mowy o ich trwałym związku z gruntem. Podsumowując, kontenery wielofunkcyjne, które nie są trwale związane z gruntem, nie spełniają definicji budynku wskazanej w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., a zatem nie stanowią przed miotu opodatkowania jako budynki”;

Interpretacja ogólna MF.

„2.3. Wyjaśnienie rozumienia pojęcia trwałego związania z gruntem w upol, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r.

Wprowadzona w upol definicja trwałego związania z gruntem akcentuje element połączenia z gruntem. Połączenie to ma zapewnić obiektowi budowlanemu, tj. budynkowi lub budowli¹¹), 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, wymagać będą 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.”**

III SA/Wa 336/26

UZASADNIENIE USTNE

Rozpoznając sprawę WSA w Warszawie przychylił się do stanowiska spółki uchylił zaskarżoną interpretację. W uzasadnieniu wskazał, w obecnym stanie prawnym nie ma wątpliwości, że w tego rodzaju sytuacjach, jak opisana we wniosku, nie można mówić o obiekcie kontenerowym trwale związanym z gruntem. Rozpatrując sprawę historycznie, faktycznie były zarysowane wśród organów interpretacyjnych dwa stanowiska. Sąd odnalazł takie stanowisko Prezydenta Rzeszowa zbliżone do prezentowanego stanowiska organu w tej sprawie, gdzie również tego rodzaju instalacja, czyli nóżka plus podpora pod nią były traktowane jako rodzaj trwałego związania z gruntem. Drugie stanowisko, przeciwne prezentował m.in. Prezydent Gliwic, w którym nie traktowano tego jako związania z gruntem. Sąd zwraca również uwagę na interpretację ogólną MF z dnia 2 stycznia 2026 r. (sygn. DPL2.8401.6.2025), która została wydana w celu rozwiania wątpliwości co do tego rodzaju stanów faktycznych. Spółka powoływała się również na projekt i uzasadnienie do u.p.o.l. w tym zakresie, wskazując na cel,

jaki miał służyć tej regulacji. Sąd w tym zakresie podziela stanowisko spółki, że tego rodzaju kontenery nie są trwale związane z gruntem. Trudno mówić o powiązaniu tego kontenera z gruntem, bowiem powiązaniem w ten sposób jest każdy przedmiot znajdujący się siłą grawitacji na ziemi. Trudno mówić, że w ten sposób dochodzi do trwałego związania kontenerów z gruntem. W ww. interpretacji ogólnej MF wymienia okoliczności świadczące o trwałym związaniu z gruntem wskazując m.in. na śruby gruntowe, kotwy itd., które muszą być zainstalowane, aby można było mówić o spełnieniu tej definicji. Z okoliczności opisanych we wniosku nie wynika taka sytuacja. Nie ma zatem wątpliwości, że nie dochodzi do trwałego związania z gruntem. Przychylając się zatem w pełni do argumentacji spółki, sąd uchylił przedmiotową interpretację.

III. Katalog obiektów opodatkowanych podatkiem od nieruchomości przypisanie warunku trwałego związku z gruntem tylko przy części obiektów z załącznika nr 4.

Uzasadnienie do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej, druk sejmowy nr 741, Sejm RP X kadencji, Warszawa, 15 października 2024 r.):

„Ponadto do projektowanego załącznika dodano obiekty takie jak:

- przejazd, ogrodzenie, plac postojowy i plac pod śmietnik - w aktualnym stanie prawnym opodatkowywane jako urządzenia budowlane;
- obiekt kontenerowy, przekrycie namiotowe, powłoka pneumatyczna, strzelnica, kiosk uliczny, pawilon sprzedaży ulicznej, pawilon wystawowy – rodzaje tymczasowych obiektów budowlanych (art. 3 pkt 5 u.p.b.), w aktualnym stanie prawnym opodatkowywane jako budynki albo budowle, a w projektowanych przepisach podlegające opodatkowaniu jako budowle po spełnieniu przesłanki trwałego związania z gruntem;”

(...)

„Obiekty kontenerowe (poz. 10 załącznika) na podstawie art. 3 pkt 5 u.p.b. są uznawane za tymczasowe obiekty budowlane, które mogą być budynkami, budowlami lub obiektami małej architektury – w zależności od ich charakteru i konstrukcji. W związku z utworzeniem autonomicznych definicji „budynku” i „budowli” dla celów podatkowych oraz z uwagi na to, że nie przewiduje się w przepisach upol kategorii tymczasowych obiektów budowlanych, byłyby wątpliwości co do kwalifikacji takich obiektów. Wymienienie obiektu kontenerowego w załączniku do ustawy zawierającym wyliczenie obiektów stanowiących budowle pozwoli uniknąć tych wątpliwości i przesądzi, że obiekty kontenerowe na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości będą budowlą, jeżeli nie spełnią przesłanek definicji budynku.

Dodatkowo obiekt kontenerowy będzie mógł zostać opodatkowany jako budowla jeżeli będzie spełniał przesłankę trwałego związania z gruntem.”

IV. Praktyka przed styczniem 2025 r. czy była bardziej adekwatna?

Uchwała NSA z dnia 29 września 2021 r., sygn. akt III FPS 1/21.

„pojęcie «trwałego związania z gruntem» oznacza zarówno posiadanie przez budynek fundamentów, które są usytuowane poniżej poziomu terenu (wkopane w grunt), jak i trwałego (sztywnego, stabilnego, ciągłego, niezmiennego) powiązania obiektu z tymi fundamentami. Nie będzie trwale związany z gruntem taki obiekt budowlany, w którym dolna płaszczyzna postumentu (podbudowy) znajduje się na poziomie terenu, a jego przeniesienie lub rozebranie nie wiąże się z wykonaniem robót ziemnych. Odłączenie obiektu budowlanego od fundamentów, prowadząc do istotnej zmiany całości, a czasem również do uszkodzenia lub zniszczenia części budowlanej położonej ponad fundamentami, niweczy możliwość traktowania odłączanego fragmentu (bez fundamentu stanowiącego część składową obiektu budowlanego), jako budynku. W efekcie nie jest budynkiem tymczasowy obiekt budowlany (art. 3 pkt 5 u.p.b.), który nie jest trwale związany z gruntem albo jest przewidziany do przeniesienia”²¹¹. Przedstawione powyżej rozumienie trwałego związku z gruntem – sprowadzające się do wykonania pewnych prac budowlanych, rozbiórkowych dla oddzielenia obiektu od podłoża – było powielane w innych wyrokach, na przykład w wyroku NSA z dnia 26 stycznia 2022 r. czy w wyroku NSA z dnia 10 maja 2022 r.:

Wyrok NSA z dnia 26 stycznia 2022 r., sygn. akt III FSK 957/21.

„Fundament musi nadto stanowić część składową budynku w rozumieniu art. 47 § 2 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2020 r. poz. 1740 z późn. zm., dalej: k.c.), 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 przynależności do budynku, a to w związku z brakiem spełnienia przesłanki trwałego związania z gruntem w przedstawionym wyżej rozumieniu. [...] 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”

Wyrok NSA z dnia 10 maja 2022 r., sygn. akt III FSK 3282/21.

„Kontener typu «Odakra-2» jest oparty (posadowiony) na ramie stalowej, która kładziona jest bezpośrednio na fundamencie ziemno-gruntowym, zaprojektowanym w formie poduszki na bazie kruszyw o różnym uziarnieniu (pospółka żwirowo-piaskowa). Wykop pod fundament ziemny posiada głębokość ok. 1 m. Zgodnie z dokumentem Instrukcja przygotowania podłoża dla kontenerów telekomunikacyjnych rama stalowa stanowi fundament kontenera. Z ustalonego stanu faktycznego wynika, że sporne kontenery oparte są (posadowione) na ramie stalowej, która według instrukcji montażu obiektu stanowi jego fundament. Następnie rama stalowa umieszczana jest bezpośrednio na fundamencie ziemno-gruntowym. Z ustaleń tych bezsprzecznie wynika, że kontener jest na swoim fundamencie (ramie stalowej) jedynie położony. To wskazuje na brak posiadania przez kontener zintegrowanych z nim fundamentów. Kontener nie styka się z podłożem, a tym bardziej nie jest z nim «trwale związany». Do wypełnienia przesłanki «trwałego związania z gruntem» nie wystarczy samo wskazanie, że dany obiekt został posadowiony na fundamencie, jeżeli już przez sam sposób montażu nie można wskazać istnienia tego rodzaju trwałego związku z gruntem. Telekomunikacyjny obiekt kontenerowy można z łatwością usunąć («zdzjąć go») z ramy stalowej stanowiącej jego fundament, bez uszkodzenia jego konstrukcji. Z dokumentacji technicznej wynika, że należy poodpinać jedynie kable telekomunikacyjne”

Na gruncie przepisów obowiązujących do końca 2024 r. obiekty tymczasowe, takie jak kontenery czy hale namiotowe, nie podlegały opodatkowaniu nawet w przypadku, gdy posiadały fundament i były przytwierdzone do nich za pomocą śrub lub kotew.

Wyrok WSA w Białymstoku z dnia 2 grudnia 2022 r., sygn. akt I SA/Bk 434/22;

„Pojęcie "trwałego związania z gruntem" było także przedmiotem interpretacji NSA w uchwale z dnia 29 września 2021 r., sygn. akt III FPS 1/21, na co zwrócił uwagę organ odwoławczy. Należy zgodzić się z przyjętym w tej uchwale rozumieniem, że pojęcie "trwałego związania z gruntem" oznacza zarówno posiadanie przez budynek fundamentów, które są usytuowane poniżej poziomu terenu (wkopane w grunt), jak i trwałego (sztywnego, stabilnego, ciągłego, niezmiennego) powiązania obiektu z tymi fundamentami. Nie będzie trwale związany z gruntem taki obiekt budowlany, w którym dolna płaszczyzna postumentu (podbudowy) znajduje się na poziomie terenu, a jego przeniesienie lub rozebranie nie wiąże się z wykonaniem robót ziemnych.

Odłączenie obiektu budowlanego od fundamentów, prowadząc do istotnej zmiany całości, a czasem również do uszkodzenia lub zniszczenia części budowlanej położonej ponad fundamentami, niweczy możliwość traktowania odłączanego fragmentu (bez fundamentu stanowiącego część składową obiektu budowlanego), jako budynku. W efekcie nie jest budynkiem tymczasowy obiekt budowlany (art. 3 pkt 5 u.p.b.), który nie jest trwale związany z gruntem albo jest przewidziany do przeniesienia. Może być budynkiem tymczasowy obiekt budowlany przeznaczony do rozbiórki, do czasu tej czynności.”

Wyrok WSA w Opolu z dnia 25 maja 2022 r., sygn. akt I SA/Op 102/22;

„Skład orzekający NSA w swojej uchwale wyraził zatem pogląd, który akceptuje również skład orzekający w niniejszej sprawie, że pojęcie "trwałego związania z gruntem" oznacza zarówno posiadanie przez budynek fundamentów, które są usytuowane poniżej poziomu terenu (wkopane w grunt), jak i trwałe (sztywne, stabilne, ciągłe, niezmiennego) powiązanie obiektu z tymi fundamentami. Nie będzie trwale związany z gruntem taki obiekt budowlany, w którym dolna płaszczyzna postumentu (podbudowy) znajduje się na poziomie terenu, a jego przeniesienie lub rozebranie nie wiąże się z wykonaniem robót ziemnych. Odłączenie obiektu budowlanego od fundamentów, prowadząc do istotnej zmiany całości, a czasem również do uszkodzenia lub zniszczenia części budowlanej położonej ponad fundamentami, niweczy możliwość traktowania odłączanego fragmentu (bez fundamentu stanowiącego część składową obiektu budowlanego), jako budynek. W efekcie nie jest budynkiem tymczasowy obiekt budowlany (art. 3 pkt 5 p.b.), który nie jest trwale związany z gruntem albo jest przewidziany do przeniesienia.”

We wstępnej wersji projektu nowelizacji (poz. UD72 w wykazie prac legislacyjnych) MF zaproponowało, aby trwały związek z gruntem definiować jako „takie związanie obiektu budowlanego z gruntem, które zapewnia mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym, mogącym go zniszczyć, spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się na inne miejsce”. Zgodnie z nią potencjalnie każdy obiekt, którego nie byłby w stanie przesunąć wiatr, byłby trwale związany z gruntem. Dla przykładu: kontener budowlany wykorzystywany jako zaplecze budowy przez kilka miesięcy w jednej gminie, następnie przeniesiony w tym samym roku na kolejną budowę, w innym mieście podlegałby opodatkowaniu.

Takie rozumienie nawiązuje do stanowiska spotykanego w dotychczasowej praktyce które dotyczyło w szczególności urządzeń i tablic reklamowych, w żaden sposób niepołączonych z gruntem, w przypadku których wywodzono spełnienie warunku trwałego związku z gruntem w ich wadze, ciężarze obiektu – o ile były na tyle potężne, że prze niesienie obiektu wymagało użycia specjalistycznego sprzętu. Np. w wyrokach:

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 sierpnia 2009 r., II OSK 1293/08.

„Należy w tym miejscu wskazać, że o tym czy obiekt jest trwale związany z gruntem, czy też nie, nie świadczy sposób w jaki zagłębiono go w gruncie ani technika w jakiej to wykonano, ale masa całkowita obiektu i jego rozmiary, które wymagają trwałego związania z gruntem ze względów bezpieczeństwa (wyrok NSA z 23.06.2006 r., II OSK 923/05 niepubl.). Dlatego też rozstrzygnięcie rozpoznawanej sprawy nie mogło nastąpić z pominięciem oceny parametrów technicznych obiektu znajdujących się w dokumentacji projektowo-technicznej.”

III FSK 4128/21

„Przez "trwałe związanie z gruntem", w kontekście art. 3 pkt 3 Prawo budowlane, należy rozumieć takie połączenie danej budowli z gruntem o charakterze techniczno-użytkowym,

które uwzględnia, z jednej strony, określony typ tablic reklamowych (ze względu na podłoże, do którego są one przymocowywane), a z drugiej strony, bierze pod uwagę fakt, iż tablice reklamowe jako konstrukcja przestrzenna muszą stawiać czoło parciu wiatrów oraz innym czynnikom atmosferycznym (wyrok NSA z dnia 5 czerwca 2009 r., sygn. akt II FSK 296/08).

Cecha "trwałego związania z gruntem" sprowadza się do posadowienia obiektu na tyle trwale, by zapewnić mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym, mogącym go zniszczyć lub spowodować przesunięcie czy przemieszczenie na inne miejsce. W tym kontekście dotyczy to czynników zewnętrznych co do zasady spodziewanych. Natomiast okoliczność, że w sytuacjach nietypowych zjawisk atmosferycznych (wichury, trąby powietrzne, które co do zasady nie są normalną pogodą w naszej strefie klimatycznej) takiej stabilności obiektu nie zapewnia, nie niweczy cechy "trwałego związania z gruntem".

Pojęcia trwałości związania z gruntem nie można utożsamiać z pojęciem nierozzerwalności. To zatem, że określony obiekt budowlany można przestawić nie oznacza, że nie jest on trwale związany z gruntem. Fundament, przekazując na podłoże gruntowe całość obciążeń budowli, ma zapewniać trwałość konstrukcji, uniemożliwić jej przesunięcie czy zniszczenie przez działanie sił przyrody.

Warto tu zaznaczyć, że wbrew zarzutom Skarżącej, organy ustaliły rzetelnie i jednoznacznie, że wszystkie z tablic, w których części budowlana może zostać uznana za trwale związaną z gruntem, stanowią całość techniczno-użytkową. Sporne wolnostojące tablice reklamowe zainstalowane na nośnikach umocowanych na fundamentach należy rozumieć jako całość przeznaczoną i służącą ekspozycji reklamy wraz z wszystkimi elementami konstrukcyjnymi."

III FSK 1472/24

„Naczelny Sąd Administracyjny podziela argumentację wyrażoną w wyroku z 22 września 2021 r., sygn. akt III FSK 594/21, gdzie wskazano, że dokonując analizy wyrażenia "trwale związany z gruntem" należy przyjąć, że "trwały" to "istniejący przez dłuższy czas lub nieulegający szybkim zmianom" bądź "zdatny do użytku przez dłuższy czas" (www.sjp.pl). Cecha trwałego związania z gruntem oznacza takie posadowienie obiektu, które zapewnia mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym, mogącym go zniszczyć lub spowodować przesunięcie, czy przemieszczenie na inne miejsce. Nie można jednak utożsamiać trwałości ze stabilnością; stabilność może i powinna być rozpatrywana jako swoiste dopełnienie trwałości. O tym czy dane urządzenie reklamowe jest trwale związane z gruntem, czy też nie, decyduje w danej sprawie technologia wykonania fundamentu i możliwości techniczne przeniesienia nośnika reklamowego w inne miejsce. Nie można przy tym abstrahować od konkretnej konstrukcji danego urządzenia, jego wielkości i przeznaczenia, które determinują rodzaj związania z gruntem (por. wyrok NSA z 4 września 2009 r., II OSK 1361/08). O trwałym związaniu z gruntem nie decyduje (nie przesądza) posiadanie przez dany obiekt fundamentu.

Fundament jest elementem konstrukcyjnym, którego funkcją jest przenoszenie obciążeń obiektu na grunt, a nie jego wiązanie z gruntem. Dopiero ustalenie sposobu w jaki fundament posadowiony jest na gruncie (w gruncie) daje asumpt do konkluzji o ewentualnym związaniu z gruntem. Przyjąć bowiem należy, że o ile fundament nie jest zagłębiony w gruncie a tylko na nim posadowiony nie można mówić o trwałym związaniu z gruntem, skoro poprzez proste jego uniesienie, bez uszkodzenia fundamentu i bez istotnej ingerencji w grunt, można przesunąć go w inne miejsce. Odwoływanie się w tym kontekście tylko do stabilności obiektu nie jest decydujące. Stabilność obiektu budowlanego (tablicy reklamowej), której fundament stanowi element, w takiej sytuacji wynika nie z trwałego związania z gruntem, ale masy i kształtu fundamentu obliczonej i zaprojektowanej dla konkretnej tablicy reklamowej i normatywnie określonych warunków bezpieczeństwa.

W tym zakresie należy zgodzić się ze stanowiskiem przedstawionym w uzasadnieniu uchwały składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z 29 września 2021 r., sygn. akt III FPS 1/21, że pojęcie "trwałego związania z gruntem" oznacza zarówno posiadanie przez budynek fundamentów, które są usytuowane poniżej poziomu terenu (wkopane w grunt), jak i trwałe (sztywne, stabilne, ciągłe, niezmiennego) powiązania obiektu z tymi fundamentami. Nie będzie trwale związany z gruntem taki obiekt budowlany, w którym dolna płaszczyzna postumentu (podbudowy) znajduje się na poziomie terenu, a jego przeniesienie lub rozebranie nie wiąże się z wykonaniem robót ziemnych."

III FSK 585/25

„W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego stanowisko to wymaga skorygowania. Jak zasadnie wskazano w wyroku z 22 września 2021 r., sygn. akt III FSK 594/21, dokonując analizy wyrażenia "trwale związany z gruntem" należy przyjąć, że "trwały" to "istniejący przez dłuższy czas lub nieulegający szybkim zmianom" bądź "zdatny do użytku przez dłuższy czas" (www.sjp.pl). Cecha trwałego związania z gruntem oznacza takie posadowienie obiektu, które zapewnia mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym, mogącym go zniszczyć lub spowodować przesunięcie, czy przemieszczenie na inne miejsce. Nie można jednak utożsamiać trwałości ze stabilnością; stabilność może i powinna być rozpatrywana jako swoiste dopełnienie trwałości. O tym czy dane urządzenie reklamowe jest trwale związane z gruntem, czy też nie, decyduje w danej sprawie technologia wykonania fundamentu i możliwości techniczne przeniesienia nośnika reklamowego w inne miejsce. Nie można przy tym abstrahować od konkretnej konstrukcji danego urządzenia, jego wielkości i przeznaczenia, które determinują rodzaj związania z gruntem (por. wyrok NSA z 4 września 2009 r., II OSK 1361/08). O trwałym związaniu z gruntem nie decyduje (nie przesądza) posiadanie przez dany obiekt fundamentu. Fundament jest elementem konstrukcyjnym, którego funkcją jest przenoszenie obciążeń obiektu na grunt, a nie jego wiązanie z gruntem. Dopiero ustalenie sposobu w jaki fundament posadowiony jest na gruncie (w gruncie) daje asumpt do konkluzji o ewentualnym związaniu z gruntem. Przyjąć bowiem należy, że o ile fundament nie jest zagłębiony w gruncie a tylko na nim posadowiony nie można mówić o trwałym związaniu z

gruntem, skoro poprzez proste jego uniesienie, bez uszkodzenia fundamentu i bez istotnej ingerencji w grunt, można przesunąć go w inne miejsce. Odwoływanie się w tym kontekście tylko do stabilności obiektu nie jest decydujące. Stabilność obiektu budowlanego (tablicy reklamowej), której fundament stanowi element, w takiej sytuacji wynika nie z trwałego związania z gruntem, ale masy i kształtu fundamentu obliczonej i zaprojektowanej dla konkretnej tablicy reklamowej i normatywnie określonych warunków bezpieczeństwa.

W tym zakresie należy zgodzić się ze stanowiskiem przedstawionym w uzasadnieniu uchwały składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z 29 września 2021 r., sygn. akt III FPS 1/21, że pojęcie "trwałego związania z gruntem" oznacza zarówno posiadanie przez budynek fundamentów, które są usytuowane poniżej poziomu terenu (wkopane w grunt), jak i trwałego (sztywnego, stabilnego, ciągłego, niezmiennego) powiązania obiektu z tymi fundamentami. Nie będzie trwale związany z gruntem taki obiekt budowlany, w którym dolna płaszczyzna postumentu (podbudowy) znajduje się na poziomie terenu, a jego przeniesienie lub rozebranie nie wiąże się z wykonaniem robót ziemnych."

3. Tematy do dyskusji:

- I. Podejście budowlane do zagadnienia: jak je definiuje inżynier?**
 - a) Wyroki w postępowaniach budowlanych czy definicja jest rozumiana jednolicie?
 - b) Czy jest rozdźwięk między PB a prawem podatkowym?
- II. Nowa definicja: czy wszystko jest jasne?**
 - a) Pierwsze interpretacje i wyroki jakie są sprzeczności?
 - b) Interpretacja ogólna MF czy ujednoliciła podejście organów?
- III. Katalog obiektów opodatkowanych podatkiem od nieruchomości, powiązania z definicją trwałego związku z gruntem**
 - a) Jak należy rozumieć przypisanie warunku trwałego związku z gruntem tylko przy części obiektów z załącznika nr 4?
 - b) Czy obiekt tymczasowy zawsze będzie opodatkowany?
- IV. Praktyka przed styczniem 2025 r.: czy była bardziej adekwatna?**
 - a) Uchwała NSA – konieczność prac budowlanych, zagłębienie w gruncie, czy nowa definicja zwiększyła zakres opodatkowania?
 - b) Urządzenia reklamowe związane z gruntem swoją wagą i koniecznością użycia ciężkiego sprzętu, czy stabilność to to samo co trwały związek z gruntem?
- V. Wnioski na przyszłość: czy są potrzebne zmiany?**