

INTERPRETACJA OGÓLNA Nr DPL2.8401.6.2025

MINISTRA FINANSÓW I GOSPODARKI

z dnia 2 stycznia 2026 r.

w sprawie rozumienia przesłanki trwałego związania z gruntem w przypadku obiektów kontenerowych, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r.

Działając na podstawie art. 14a § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹⁾ (dalej: Ordynacja podatkowa), w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe, wyjaśniam, co następuje.

1. Opis zagadnienia, w związku z którym dokonywana jest interpretacja przepisów prawa podatkowego

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych²⁾, dalej: upol, budowlą jest m.in. obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ww. 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 tej ustawie. W załączniku nr 4 do upol w poz. 10 wymieniony jest obiekt kontenerowy trwale związany z gruntem.

Art. 1a ust. 1 pkt 2c upol definiuje pojęcie trwałego związania z gruntem 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.

Na tle stosowania wskazanych przepisów upol powstały wątpliwości, jak należy rozumieć pojęcie trwałego związania z gruntem w przypadku obiektów kontenerowych o konstrukcji umożliwiającej łatwe i wielokrotne przenoszenie na inne miejsce (kontenery przenośne), pełniących funkcje

¹⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.

²⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 707

np. magazynowe, sanitarne, biurowe, socjalne, wyposażonych w instalację elektryczną i wodno-kanalizacyjną lub bez takiej instalacji. Wspólną cechą tych obiektów jest to, że będąc posadowionymi na: betonowych bloczkach, kostce brukowej lub płycie betonowej, nie są z nimi w żaden sposób połączone.

Wyrazem tych wątpliwości są interpretacje indywidualne, w których dokonano odmiennej wykładni art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a oraz art. 1a ust. 1 pkt 2c upol w zakresie wystąpienia przesłanki trwałego związania z gruntem w przypadku obiektów kontenerowych.

W opinii Prezydenta Miasta Rzeszowa wyrażonej w interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego³⁾ *...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 rozumianego jako taki stopień stabilności, który w połączeniu z ciężarem obiektu jest w stanie zagwarantować opór czynnikom zewnętrznym.*

Biorąc pod uwagę, iż obiekty kontenerowe przedstawione w stanie faktycznym opisanym przez wnioskodawcę we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, spełniły pozostałe warunki niezbędne do uznania ich za budowle, organ podatkowy stwierdził, że podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Odmienne zdanie wyraził Prezydent Miasta Gliwice w interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego⁴⁾ wskazując, że: *...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 trwale związanie z gruntem.*

Wobec powyższego organ podatkowy uznał, że skoro kontenery stoją na płycie betonowej i nie są z nią w żaden sposób połączone, a jednocześnie nie są one bezpośrednio przymocowane do gruntu, to nie można uznać ich za trwale związane z gruntem, a w konsekwencji nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle.

W celu zapewnienia jednolitego stosowania przez organy podatkowe ww. przepisów upol oraz dla zapobieżenia powstaniu wątpliwości interpretacyjnych w zakresie rozumienia pojęcia trwałego

³⁾ interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta Rzeszowa z 6 lutego 2025 r. znak: FN-310.1.2025

⁴⁾ interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta Gliwice z 13 sierpnia 2025 r. znak: PO.310.2.2025

związania z gruntem, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2c upol w przypadku obiektów kontenerowych, mającego kluczowe znaczenie dla opodatkowania takich obiektów jako budowle, zasadne jest wydanie niniejszej interpretacji.

2. Wyjaśnienie zakresu oraz sposobu stosowania interpretowanych przepisów prawa podatkowego do opisanego zagadnienia wraz z uzasadnieniem prawnym

2.1. Przesłanki uznania obiektu kontenerowego za budowlę

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej⁵⁾.

Od 1 stycznia 2025 r. w wyniku nowelizacji upol⁶⁾, budowlą 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 budowlę, 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 pojemność⁷⁾.

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 budowlane⁸⁾,
- b) jest trwale związany z gruntem,
- c) jest wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który
- d) posiada fundamenty i dach.

⁵⁾ art. 2 ust. 1 pkt 3 upol

⁶⁾ ustawą 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. poz. 1757)

⁷⁾ art. 1a ust. 1 pkt 1 upol

⁸⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 418, z późn. zm.

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.

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

2.2. Zakres stosowania przesłanki trwałego związania z gruntem w upol

Pojęcie trwałego związania z gruntem zostało zdefiniowane w upol od 1 stycznia 2025 r.⁹⁾ 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 budowlę 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 wystawowego¹⁰⁾.

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 jakiegokolwiek, przypadkowy i dowolny. Należy bowiem zwrócić uwagę na

⁹⁾ w wyniku nowelizacji upol ustawą wskazaną w przypisie nr 6

¹⁰⁾ odpowiednio: poz. 10, poz. 25 i poz. 28 załącznika nr 4 do upol

¹¹⁾ art. 1a ust. 1 pkt 2a upol

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.

2.4. Wystąpienie przesłanki trwałego związania z gruntem w przypadku obiektów kontenerowych

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 przenosić¹²⁾.

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 czynnikom 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 przenośne¹³⁾. 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 połączonego 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

¹²⁾ <https://sjp.pwn.pl/slowniki/przeno%C5%9Bny.html>

¹³⁾ link do procesu legislacyjnego dotyczącego ustawy <https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12386262>

przestanie być mobilny, gdyż trwałe związanie obiektu z gruntem z 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.

3. Pouczenie o ochronie wynikającej z zastosowania się do interpretacji ogólnej

Zgodnie z art. 14k § 2 Ordynacji podatkowej, zastosowanie się do interpretacji ogólnej przed jej zmianą nie może szkodzić temu, kto się do niej zastosował, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Szczegółowy zakres ochrony wynikającej z zastosowania się do interpretacji ogólnej regulują przepisy art. 14k–14na Ordynacji podatkowej.

Na podstawie art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej, ochrona ta nie przysługuje, jeśli w wyniku zastosowania się do interpretacji ogólnej uzyskano korzyść podatkową stwierdzoną w decyzji wydanej z zastosowaniem art. 119a tej ustawy.

Minister Finansów i Gospodarki: z up. *J. Neneman*