



# ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria A

Warszawa, dnia 15 czerwca 2020 r.

Pozycja 20

## POSTANOWIENIE

z dnia 5 marca 2020 r.

Sygn. akt SK 48/15

### Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Julia Przyłębska – przewodniczący  
Krystyna Pawłowicz  
Stanisław Piotrowicz  
Piotr Pszczółkowski  
Wojciech Sych – sprawozdawca,

po rozpoznaniu, na posiedzeniu niejawnym, w dniu 5 marca 2020 r., wniosku T S.A. z siedzibą w Warszawie o rozstrzygnięcie wątpliwości co do treści wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r., sygn. akt SK 48/15 (Dz. U. poz. 2432; OTK ZU A/2018, poz. 2), „poprzez wyjaśnienie, że: 1) przedmiotem kontroli konstytucyjności w wyroku nie była norma prawna wywiedziona z art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL w zw. z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego i art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego, dlatego wyroku TK nie można rozumieć jako podstawy do uznania za budowlę dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości kontenerów telekomunikacyjnych, z tego powodu, że nazwa «kontener» pojawia się w treści art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego, a zatem 2) art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie, w jakim umożliwia uznanie za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia budynkiem, przewidziane w art. 1a ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy, bez względu na to, czy został on wymieniony w art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego, jest niezgodny z zasadą szczególnej określoności regulacji daninowych, wywodzoną z art. 84 w związku z art. 217, w związku z art. 64 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej”,

p o s t a n a w i a:

**na podstawie art. 110 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 2393) odmówić rozstrzygnięcia wątpliwości co do treści wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r., sygn. akt SK 48/15 (Dz. U. poz. 2432; OTK ZU A/2018, poz. 2).**

**Orzeczenie zapadło jednogłośnie.**

## UZASADNIENIE

## I

1. W wyroku z 13 grudnia 2017 r., sygn. SK 48/15 (OTK ZU A/2018, poz. 2), Trybunał Konstytucyjny orzekł, że art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785, ze zm.; aktualnie: Dz. U. z 2019 r. poz. 1170; dalej: u.p.o.l. lub ustawa o podatkach lokalnych) w zakresie, w jakim umożliwia uznanie za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia budynkiem, przewidziane w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., jest niezgodny z zasadą szczególnej określoności regulacji daninowych, wywodzoną z art. 84 w związku z art. 217, w związku z art. 64 ust. 3 Konstytucji.

2. 13 września 2019 r. do Trybunału Konstytucyjnego wpłynął wniosek T S.A. (dalej: spółka lub wnioskodawca) o rozstrzygnięcie wątpliwości co do treści wyroku z 13 grudnia 2017 r., sygn. SK 48/15, polegające – jak zastrzegła spółka – na wyjaśnieniu, że przedmiotem kontroli konstytucyjności w powołanym wyroku nie była norma prawna wyinterpretowana na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 i 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2017 r. poz. 1332, ze zm.; aktualnie: Dz. U. z 2019 r. poz. 1186, ze zm.; dalej: p.b. lub prawo budowlane), a więc rozważanego wyroku nie można traktować jako podstawy uznania kontenerów telekomunikacyjnych za budowle dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości z tego powodu, iż nazwa „kontener” występuje w art. 3 pkt 5 p.b. W konsekwencji, zdaniem wnioskodawcy, należy przyjąć, że art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w zakresie, w jakim umożliwia uznanie za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia budynkiem, przewidziane w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., jest niezgodny z zasadą szczególnej określoności regulacji daninowych, wywodzoną z art. 84 w związku z art. 217, w związku z art. 64 ust. 3 Konstytucji, niezależnie od tego, czy taki obiekt został wymieniony w art. 3 pkt 5 p.b.

Wątpliwości spółki, jak wyjaśniono we wniosku, są związane ze sposobem rozumienia oraz stosowania wyroku TK z 13 grudnia 2017 r., sygn. SK 48/15, w kształtującej się praktyce orzeczniczej sądów administracyjnych, która miałyby w istocie prowadzić do zanegowania poglądu Trybunału przedstawionego w tym orzeczeniu. Sądy administracyjne zajmują stanowisko, że w swoim judykacie Trybunał Konstytucyjny wypowiedział się wiążąco o kwalifikacji kontenerów niezwiązanych trwale z gruntem jako budowli dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości. W przywołanych przez wnioskodawcę wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego z 27 marca 2019 r. (sygn. akt II FSK 1030/17 i II FSK 1031/17, Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych) przyjęto, że: „stanowiące przedmiot sporu kontenery są obiektami budowlanymi w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, kwalifikowanymi jako tymczasowe. Zarazem ze względu na brak trwałego związania z gruntem nie są budynkami, a ze względu na funkcję – nie są także obiektami małej architektury; stanowią więc budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. (...) Takie rozumienie tymczasowych obiektów budowlanych zaaprobował także Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13.12.2017 r (SK 48/15)”, przy czym drugie wymienione orzeczenie zostało zaopatrzone w tezę, że: „W świetle wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13.12.2017 r. (SK 48/15) kwalifikacja kontenera telekomunikacyjnego jako tymczasowego obiektu budowlanego do kategorii budynków lub budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 lub pkt 2 u.p.o.l. zależy od jego trwałego związania z gruntem lub braku takiego związania”.

Zdaniem spółki, zaprezentowane zapatrywania nie zostały w rzeczywistości zawarte w wyroku TK z 13 grudnia 2017 r., sygn. SK 48/15. Treść sentencji tego wyroku wyklucza dopuszczalność zaliczenia do budowli tych obiektów budowlanych wymienionych w art. 3

pkt 5 p.b., które posiadają wszystkie cechy definicyjne budynku, jednak nie obejmuje swoim zakresem kwalifikacji podatkowej tymczasowych obiektów budowlanych. Niejasność sentencji ma być jednak konsekwencją niejednoznaczności niektórych fragmentów uzasadnienia orzeczenia, gdzie wskazano, iż: „Trybunał Konstytucyjny zauważył jednocześnie, że nie jest wykluczone, by określone obiekty o cechach budynku ustawodawca w przepisie specjalnym uznał za budowle, co – wobec zasady równości opodatkowania – musiałyby być uzasadnione ich wyjątkową specyfiką. Należało jednak zaznaczyć, że takiej rekwalfikacji w zakresie dotyczącym kontenerów telekomunikacyjnych nie dokonano w art. 3 pkt 5 p.b. (...). Obiekty kontenerowe są w świetle art. 3 pkt 5 p.b. obiektami budowlanymi, a zatem – wykluczając możliwość uznania ich za obiekty małej architektury – muszą zostać uznane albo za budynki, albo za budowle. Omawiany przepis prawny traktuje je wprawdzie jako obiekty niepołączone trwale z gruntem, jednak nie należy tego interpretować jako ustanowienia fikcji prawnej, zgodnie z którą w wypadku każdego obiektu kontenerowego nie występuje trwale związanie z gruntem. Decydujące znaczenie ma bowiem okoliczność, czy dany obiekt kontenerowy jest faktycznie połączony z gruntem w sposób trwały, czy też nie. W pierwszej sytuacji pierwszeństwo ma kwalifikacja obiektu jako budynku, a jedynie w drugiej sytuacji należy uznać, że mamy do czynienia z budowlą”.

Przedstawiony fragment uzasadnienia nie pozwala, w opinii wnioskodawcy, na uznanie, że Trybunał Konstytucyjny w swoim wyroku badał możliwość uznania za budowle obiektów budowlanych, o których mowa w art. 3 pkt 5 p.b., jako że rozważane zagadnienie nie było przedmiotem kontroli ze względu na związanie granicami skargi konstytucyjnej, czy tym bardziej – by Trybunał potwierdził dopuszczalność kwalifikowania tymczasowych obiektów budowlanych, niebędących budynkami, jako budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

Spółka uważa, że wyrażone w uzasadnieniu wyroku w sprawie o sygn. SK 48/15 zapatrywanie odnosiło się jedynie do kwalifikacji omawianych obiektów na gruncie prawa budowlanego, co nie przekłada się automatycznie na ich kwalifikację na gruncie ustawy o podatkach lokalnych. Odmiennie stanowisko pozostawałoby w sprzeczności z zasadami kwalifikowania obiektów budowlanych jako budowli dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości, które określono w wyroku TK z 13 września 2011 r., sygn. P 33/09 (OTK ZU nr 7/A/2011, poz. 71). W tym judykacie Trybunał przyjął, że opodatkowanie obiektu budowlanego jako budowli jest możliwe jedynie wówczas, gdy taki obiekt został *expressis verbis* wymieniony w prawie budowlanym jako budowla. Wyklucza to dopuszczalność wnioskowania eliminacyjnego, w świetle którego do zakwalifikowania obiektu budowlanego jako podlegającej opodatkowaniu budowli wystarczające jest nieposiadanie przez taki obiekt którejs z wymaganych cech budynku. Zdaniem wnioskodawcy, przesądziła o tym już uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego z 3 lutego 2014 r., sygn. akt II FPS 11/13 (ONSAiWSA nr 4/2014, poz. 58), w której stwierdzono, że „nie każdy obiekt budowlany kwalifikowany do budowli w rozumieniu Prawa budowlanego może zostać uznany za budowlę w ujęciu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a w konsekwencji nie każdy obiekt budowlany zaliczony do budowli w rozumieniu Prawa budowlanego może podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (...) tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 P.b. może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 P.b. lub w innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b P. b.”.

## II

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Zgodnie z art. 110 ust. 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 2393; dalej: u.o.t.p.TK lub ustawa o organizacji TK), na wniosek uczestnika postępowania skład orzekający, który wydał orzeczenie, na posiedzeniu niejawnym rozstrzyga postanowieniem wątpliwości co do jego treści, przy czym – jak stanowi art. 110 ust. 2 u.o.t.p.TK – jeżeli nie jest to możliwe, wniosek o wyjaśnienie wątpliwości rozpoznaje taki sam skład.

W doktrynie prawniczej wskazuje się, że „wątpliwości, stanowiące przesłankę wykładni orzeczenia, powinny mieć obiektywny, a nie subiektywny charakter, a więc potrzeba wyjaśnienia nie może być uzasadniona wadliwym rozumieniem orzeczenia przez uczestnika postępowania. Wykładnia nie może także stanowić ponownego merytorycznego rozstrzygnięcia sprawy. (...) Można natomiast przyjąć, że przyczynę i potrzebę wykładni może stanowić niejasność lub nieprecyzyjność pewnych sformułowań zawartych w orzeczeniu” (Z. Czeszejko-Sochacki, L. Garlicki, J. Trzeciński, *Komentarz do ustawy o Trybunale Konstytucyjnym*, Warszawa 1999, s. 222).

Wykładni podlega jedynie sentencja orzeczenia, czyli rozstrzygnięcie w rozumieniu art. 108 ust. 1 pkt 7 u.o.t.p.TK, które ma moc powszechnie wiążącą (zob. postanowienia TK: z 21 marca 2000 r., sygn. K 4/99, OTK ZU nr 2/2000, poz. 65; z 13 listopada 2002 r., sygn. SK 28/01, OTK ZU nr 6/A/2002, poz. 86; z 21 listopada 2006 r., sygn. SK 33/04, OTK ZU nr 10/A/2006, poz. 160; z 4 października 2011 r., sygn. K 9/11, OTK ZU nr 8/A/2011, poz. 85; z 2 kwietnia 2014 r., sygn. SK 18/09, OTK ZU nr 4/A/2014, poz. 44). Wątpliwości co do sentencji wyroku powinny być rozstrzygane na podstawie uzasadnienia, które samo nie podlega wykładni.

Zgłoszona Trybunałowi wątpliwość musi mieć istotny (poważny) i obiektywny charakter. Nie może to być wyłącznie subiektywna wątpliwość wnoszącego o dokonanie wykładni (zob. np. postanowienia TK: z 21 marca 2000 r., sygn. K 4/99; z 28 maja 2008 r., sygn. K 2/07, OTK ZU nr 4/A/2008, poz. 75; z 5 listopada 2013 r., sygn. SK 6/10, OTK ZU nr 8/A/2013, poz. 126).

2. Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że przedstawiony przez T S.A. (dalej: wnioskodawca lub spółka) wniosek o rozstrzygnięcie wątpliwości co do treści wyroku z 13 grudnia 2017 r., sygn. SK 48/15 (OTK ZU A/2018, poz. 2), nie mieści się w granicach wyznaczonych przez art. 110 ust. 1 u.o.t.p.TK. Wnioskodawca nie przedstawił bowiem, a tym bardziej nie uzasadnił żadnych obiektywnych zastrzeżeń dotyczących sposobu sformułowania sentencji powołanego wyroku, które mogłyby skutkować trudnościami jej zrozumienia (interpretacji) bądź zastosowania w sprawach indywidualnych. Podniesione przez spółkę wątpliwości mają w istocie charakter pozorny i zmierzają w rzeczywistości do przesądzenia kwestii, do których Trybunał odniósł się jedynie w uzasadnieniu.

W wyroku z 13 grudnia 2017 r., sygn. SK 48/15, Trybunał Konstytucyjny orzekł, że art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785, ze zm.; aktualnie: Dz. U. z 2019 r. poz. 1170; dalej: u.p.o.l. lub ustawa o podatkach lokalnych) w zakresie, w jakim umożliwia uznanie za budowlę obiektu budowlanego, który spełnia kryteria bycia budynkiem, przewidziane w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., jest niezgodny z zasadą szczególnej określoności regulacji daninowych, wywodzoną z art. 84 w związku z art. 217, w związku z art. 64 ust. 3 Konstytucji. W wyniku zapadłego rozstrzygnięcia wyeliminowano z systemu prawnego fragment unormowania odtwarzanego w praktyce orzeczniczej z regulacji prawnej zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. („Użyte w ustawie



określenia oznaczają: budowla – obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”), umożliwiającą zakwalifikowanie jako budowli również niektórych obiektów budowlanych posiadających wszystkie cechy budynku wskazane w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. („Użyte w ustawie określenia oznaczają: budynek – obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach”). Zatem za niedopuszczalną z konstytucyjnego punktu widzenia uznano taką wykładnię rozważanej regulacji, według której obiekt spełniający wymogi wyznaczone przez art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., tj. 1) będący obiektem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego i 2) pozostający trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadający fundamenty i dach, mógłby zostać zakwalifikowany na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowla w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

W konsekwencji, wbrew wnioskowi spółki, nie budzi zastrzeżeń, że wyrok TK z 13 grudnia 2017 r., sygn. SK 48/15, odnosił się jedynie do pewnego zakresu unormowania wyrażonego – zgodnie z utrwalonym ówczesznie zapatrywaniem – w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Nawet przywołany w sentencji tego wyroku art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., co wyraźnie zaznaczono w uzasadnieniu, nie stanowił w tym wypadku przedmiotu kontroli, lecz służył wyłącznie pośrednio wyznaczeniu zakresu tych treści normatywnych przyporządkowanych art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., które uznano za niekonstytucyjne.

Nie ma zatem podstaw, by przyjąć, że istnieją rzeczywiste wątpliwości dotyczące tego, czy sentencja wyroku obejmowała również art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2017 r. poz. 1332, ze zm.; aktualnie: Dz. U. z 2019 r. poz. 1186, ze zm.; dalej: p.b.): „Ilekczo w ustawie jest mowa o: tymczasowym obiekcie budowlanym – należy przez to rozumieć obiekt budowlany przeznaczony do czasowego użytkowania w okresie krótszym od jego trwałości technicznej, przewidziany do przeniesienia w inne miejsce lub rozbiórki, a także 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, przenośne wolno stojące maszty antenowe”). W tym sensie należało zgodzić się z wnioskodawcą, że Trybunał nie przesądził o konstytucyjności art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 5 p.b. w zakresie, w jakim miałyby on stanowić podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowli obiektów kontenerowych niespełniających kryteriów wymaganych w wypadku budynków.

3. Trybunał Konstytucyjny zaznaczył zarazem, że w uzasadnieniach swoich orzeczeń nierzadko odwołuje się także do treści regulacji prawnych innych niż będące bezpośrednio przedmiotem kontroli konstytucyjności prawa. Przede wszystkim dzieje się tak wówczas, gdy uwzględnienie tych regulacji okazuje się niezbędne do rozstrzygnięcia o konstytucyjności badanego uregulowania, w tym w szczególności do jego właściwego zinterpretowania, czyli ustalenia wyrażonych w takim uregulowaniu norm prawnych. Nie budzi przecież wątpliwości, że odtwarzając z tekstu prawnego treść kontrolowanej normy, należy wziąć pod uwagę, poza skarżonym przepisem prawnym, regulacje pozwalające na jego adekwatną wykładnię zgodnie z akceptowanymi w kulturze prawnej regułami interpretacji językowej (przepisy uzupełniające, modyfikujące i zawierające definicje legalne oraz inne przepisy tworzące kontekst językowy), systemowej (przepisy wyrażające zasady prawne albo normy o wyższej mocy prawnej) oraz funkcjonalnej, w tym celowościowej (przepisy umożliwiające określenie celu ustanowienia danej regulacji i wartości, których ochronie ma ona służyć).

Niekiedy jednak odniesienie się do przepisów prawnych nieobjętych sentencją wyroku sądu konstytucyjnego wydaje się nieodzowne, by doprecyzować zakres jego oddziaływania lub usunąć niejasności co do stosowania przewidzianych w wyroku standardów prawnych w zbliżonym lub podobnym obszarze zagadnień regulowanych przez prawo, co ostatecznie pozwala zapewnić poprawną i efektywną aplikację wyroku w praktyce orzeczniczej organów władzy publicznej zgodnie z aksjologią ustawy zasadniczej.

Z tych właśnie względów Trybunał odwołał się do treści art. 3 pkt 5 p.b. w uzasadnieniu wyroku z 13 grudnia 2017 r., sygn. SK 48/15, którego dłuższy fragment wymaga przywołania *in extenso*: „nie jest wykluczone, by określone obiekty o cechach budynku ustawodawca w przepisie specjalnym uznał za budowle, co – wobec zasady równości opodatkowania – musiałyby być uzasadnione ich wyjątkową specyfiką. Należało jednak zaznaczyć, że takiej rekwizycji w zakresie dotyczącym kontenerów telekomunikacyjnych nie dokonano w art. 3 pkt 5 p.b., zgodnie z którym przez tymczasowy obiekt budowlany należy rozumieć obiekt budowlany przeznaczony do czasowego użytkowania w okresie krótszym od jego trwałości technicznej, przewidziany do przeniesienia w inne miejsce lub rozbiórki, a także 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. Jak słusznie zauważono bowiem w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego z 3 lutego 2014 r., sygn. akt II FPS 11/13 (ONSAiWSA nr 4/2014, poz. 58), «zgodnie [z] definicją zamieszczoną w art. 3 pkt 5 P.b., tymczasowe obiekty budowlane stanowią szczególną odmianę obiektów budowlanych, wyróżnioną ze względu na dwa zespoły cech, tj. albo cechą czasowości użytkowania albo cechą niepołączenia trwałego z gruntem. Z kolei z brzmienia przepisu art. 3 pkt 1 lit. a-c P.b. wynika, że wyliczenie w nim zawarte ma charakter wyczerpujący, każdy zatem obiekt budowlany możemy zaliczyć wyłącznie do jednej z trzech wymienionych w tym przepisie kategorii. W takim znaczeniu odrębnej kategorii obiektów budowlanych nie tworzą ‘tymczasowe obiekty budowlane’. Te ostatnie bowiem są pewną odmianą wszystkich obiektów budowlanych, wobec czego również w kategoriach budynków, budowli czy obiektów małej architektury mogą mieścić się takie, które spełniają ich cechy i są tymczasowymi obiektami budowlanymi (por. Prawo budowlane. Komentarz, praca zbiorowa pod red. Z. Niewiadomskiego, Warszawa 2007, s. 40 i 53)». Zasadności wskazanego poglądu nie podważa brak konsekwencji ustawodawcy, który w art. 39a p.b. wymienił obok obiektów budowlanych będące jedynie ich szczególną odmianą tymczasowe obiekty budowlane, gdyż świadczy to jedynie o zbędności ich wyróżnienia w omawianym przepisie prawnym.

Mając na uwadze, że w odniesieniu do tymczasowych obiektów budowlanych decydujące znaczenie posiadają dwie cechy, tj. czasowość użytkowania albo brak trwałego połączenia z gruntem, trzeba zauważyć, iż w pierwszym wypadku możliwość zakwalifikowania obiektu budowlanego jako budynku nie budzi wątpliwości. Taka wątpliwość dotyczy jednak obiektów budowlanych przykładowo wymienionych jako nietrwale związane z gruntem, w tym obiektów kontenerowych. Trzeba jednak zauważyć, że w tym zakresie mamy do czynienia z konkurencją regulacji prawnych. Obiekty kontenerowe są w świetle art. 3 pkt 5 p.b. obiektami budowlanymi, a zatem – wykluczając możliwość uznania ich za obiekty małej architektury – muszą zostać uznane albo za budynki, albo za budowle. Omawiany przepis prawny traktuje je wprawdzie jako obiekty niepołączone trwale z gruntem, jednak nie należy tego interpretować jako ustanowienia fikcji prawnej, zgodnie z którą w wypadku każdego obiektu kontenerowego nie występuje trwale związane z gruntem. Decydujące znaczenie ma bowiem okoliczność, czy dany obiekt kontenerowy jest faktycznie połączony z gruntem w sposób trwały, czy też nie. W pierwszej sytuacji pierwszeństwo ma kwalifikacja obiektu jako budynku, a jedynie w drugiej sytuacji należy uznać, że mamy do czynienia z budowlą”.

Zdaniem wnioskodawcy, Trybunał Konstytucyjny zawarł w przywołanym fragmencie uzasadnienia wyroku zapatrywanie dotyczące prawoadministracyjnej kwalifikacji tymczasowych obiektów budowlanych na gruncie prawa budowlanego, a nie ich prawnopodatkowej kwalifikacji na gruncie ustawy o podatkach lokalnych. Stanowisko spółki należało uznać za bezzasadne. Nie ulega wątpliwości, że wyrażając rozważane zapatrywanie, Trybunał jednoznacznie odniósł się do możliwej kwalifikacji obiektów kontenerowych dla celów opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości. Odmienny pogląd przeczyłby spójności wyводу przedstawionego w uzasadnieniu orzeczenia. Przedmiotem zapadłego rozstrzygnięcia była ocena konstytucyjności rozgraniczenia pomiędzy pojęciem budynku oraz pojęciem budowli dokonanego właśnie w ustawie o podatkach lokalnych. Co więcej, w samym omawianym fragmencie Trybunał odwołał się do zasady równości opodatkowania oraz uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego dopuszczającej uznanie niektórych tymczasowych obiektów budowlanych za budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

Należało zarazem podkreślić, że orzekając w sprawie o sygn. SK 48/15, Trybunał Konstytucyjny uwzględnił ustalenia poczynione w wyroku TK z 13 września 2011 r., sygn. P 33/09 (OTK ZU nr 7/A/2011, poz. 71); odwoływał się zresztą wielokrotnie do jego treści. W szczególności zauważył, że: „Przywołany judykat dotyczył bezpośrednio opodatkowania podatkiem od nieruchomości podziemnych wyrobisk górniczych oraz zlokalizowanych w nich obiektów i urządzeń, chociaż w jego uzasadnieniu określono ogólne warunki, na jakich dopuszczalne z konstytucyjnego punktu widzenia jest uznanie określonych obiektów za budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Przedmiotem zapadłego rozstrzygnięcia nie było natomiast w zasadzie zagadnienie rozgraniczenia pojęć budynku i budowli (...)”. Szersze odniesienie się do sugerowanej przez wnioskodawcę rzekomej niezgodności pomiędzy zapatrywaniami wyrażonymi w obu orzeczeniach jest wykluczone, ponieważ pociągałoby za sobą konieczność wypowiedzenia się przez Trybunał, przynajmniej pośrednio, o konstytucyjności art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 5 p.b., co w ramach niniejszego postępowania nie jest możliwe.

Z tych względów Trybunał Konstytucyjny postanowił jak w sentencji.