

NOWELIZACJA PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI

Krok w stronę uproszczenia
czy źródło nowych wątpliwości?



accace
One step ahead of your needs

WPROWADZENIE

Z początkiem 2025 roku weszła w życie nowelizacja podatku od nieruchomości, czyli zmiana ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Jej celem było uporządkowanie i doprecyzowanie definicji obiektów budowlanych oraz zasad ich opodatkowania. Nowelizacja stanowiła odpowiedź na wyrok Trybunału Konstytucyjnego, który zakwestionował zgodność dotychczasowych przepisów z Konstytucją. Wprowadziła m.in. nowe definicje budynku, budowli i obiektu budowlanego, określiła przesłanki trwałego związania z gruntem, a także wskazała, że dla uznania obiektu za budowlę kluczowe jest jego „wniesienie w wyniku robót budowlanych”.

Choć deklarowanym celem zmian było uproszczenie i ujednolicenie zasad opodatkowania, pierwsze miesiące obowiązywania nowych regulacji przyniosły liczne wątpliwości interpretacyjne. Wydawane interpretacje indywidualne wyraźnie pokazują profiskalne podejście organów podatkowych, które często nie uwzględniają wykładni celowościowej prawa. Coraz częściej obserwujemy rozszerzającą interpretację nowych przepisów, niekorzystną dla podatników – zwłaszcza w zakresie klasyfikacji budowli i urządzeń technicznych.

W niniejszej broszurze prezentujemy przegląd najnowszych interpretacji podatkowych dotyczących nowelizacji podatku od nieruchomości, wraz z praktycznymi wnioskami. Każdy z opisanych przypadków ilustruje, jak literalna wykładnia przepisów może odbiegać od intencji ustawodawcy oraz realiów prowadzenia działalności gospodarczej.

Zachęcamy Państwa do wykorzystania tej okazji do przeprowadzenia przeglądu środków trwałych oraz ponownej oceny obowiązków podatkowych. Zmienione przepisy i rozbieżne interpretacje mogą wiązać się z istotnym ryzykiem. Zespół Accace Poland pozostaje do Państwa dyspozycji – oferujemy kompleksowe wsparcie w zakresie klasyfikacji obiektów, analizy ryzyk oraz przygotowania do ewentualnych sporów z organami podatkowymi.

Czy mobilne kontenery wykorzystywane przez firmę budowlaną podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

**Pismo z dnia 6 lutego 2025 r. Urząd Miasta w Rzeszowie
FN-310.1.2025**

Stanowisko wnioskodawcy:

- Kontenery są mobilne, czasowo ustawiane, nietrwale związane z gruntem (stoją na bloczkach/kostce).
- Nie mają fundamentów, nie wymagają pozwolenia budowlanego.
- Powstają w procesie przemysłowym, nie są wznoszone w wyniku robót budowlanych.
- W związku z tym nie spełniają definicji budynku ani budowli, zarówno w stanie prawnym do 31.12.2024 r., jak i od 1.01.2025 r.
- Zdaniem Spółki nie powinny być opodatkowane podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko organu (Prezydent Miasta Rzeszowa):

- Stanowisko Spółki jest nieprawidłowe zarówno w stanie prawnym przed, jak i po 1 stycznia 2025 r.
- Kontenery są tymczasowymi obiektami budowlanymi zgodnie z prawem budowlanym (art. 3 pkt 5).
- Jako takie są obiektami budowlanymi, a więc mogą być uznane za budowle na gruncie podatkowym.

Argumenty organu:

Do 31.12.2024 r.:

- Definicja „budowli” w ustawie podatkowej odnosi się do prawa budowlanego.
- Skoro prawo budowlane uznaje kontenery za tymczasowe obiekty budowlane, są one obiektami budowlanymi.
- Jeśli kontener nie spełnia definicji budynku (np. brak fundamentu, brak trwałego związku z gruntem), może być budowlą i podlegać opodatkowaniu.

Od 1.01.2025 r.:

- Nowa definicja „trwałego związania z gruntem” = stabilność wystarczająca do przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym.
- Kontenery posadowione na bloczkach/kostce lub połączone do instalacji (np. kanalizacji) spełniają wymóg trwałości.

- Załącznik nr 4 do ustawy podatkowej zawiera wprost „obiekty kontenerowe trwale związane z gruntem” jako budowle.
- Zdaniem organu, nawet mobilny charakter kontenerów nie wyklucza opodatkowania, jeśli spełniają ww. kryteria.

Wnioski:

Interpretacja budzi poważne wątpliwości i wydaje się mocno naciągana, zwłaszcza w odniesieniu do pojęcia „trwałego związania z gruntem”. Trudno uznać, że mobilny kontener, który jedynie stoi na betonowych blockach czy kostce brukowej, spełnia wymogi ustawowej definicji. Przepisy wskazują wyraźnie, że obiekt musi być połączony z gruntem w sposób zapewniający mu trwałą stabilność – czyli nie tylko odporny na wiatr, lecz także realnie związany z podłożem. Samo postawienie ciężkiego elementu na ziemi nie oznacza jeszcze „połączenia”.

Równie kontrowersyjne jest stwierdzenie, że ustawienie kontenera na budowie stanowi „wzniesienie w wyniku robót budowlanych”. W praktyce nie dochodzi tu do żadnego budowania – kontener przyjeżdża gotowy, bez wylewania fundamentów czy prowadzenia prac w terenie. Takie podejście całkowicie ignoruje realia budowlane oraz sens pojęcia „roboty budowlane”.

Co istotne, organ całkowicie pominął treść uzasadnienia do nowelizacji podatku od nieruchomości. Wprost wskazano tam, że obiektami trwale związanymi z gruntem nie są kontenery, które nie mają żadnego fizycznego połączenia z podłożem. Co więcej, podano przykład dokładnie tej sytuacji – kontenerów ustawionych jedynie na gruncie. Trudno zrozumieć, dlaczego organ zignorował ten fragment, skoro jasno odzwierciedla intencję ustawodawcy.

Dodatkowo takie stanowisko jest sprzeczne z dotychczasowym orzecnictwem sądów administracyjnych oraz wcześniejszym podejściem Ministerstwa Finansów, zgodnie z którym mobilne kontenery nie powinny podlegać podatkowi od nieruchomości, jeśli nie są trwale związane z gruntem.

Wszystko to pokazuje, że interpretacja prezentowana przez Prezidenta Rzeszowa zmierza raczej do maksymalizacji wpływów podatkowych niż do rzetelnej i zgodnej z prawem wykładni. W efekcie przedsiębiorcy pozostają w niepewności, a mobilny kontener traktowany jest jak budowla, choć trudno go za taką uznać. Taka praktyka rodzi poważne problemy dla biznesu i zwiększa ryzyko kolejnych sporów sądowych.

Opodatkowanie doków przeładunkowych podatkiem od nieruchomości jako części budynku

**Pismo z dnia 23 stycznia 2025 r. Urząd Miasta w Tarnowie
WPW.310.1.2024**

Stanowisko wnioskodawcy:

- Doki przeładunkowe są integralną częścią budynków (są trwale związane z gruntem, posiadają dach, przegrody itd.) i służą działalności logistycznej budynku.
- W związku z tym powinny być opodatkowane jako część budynku, a nie jako osobna budowla.

Stanowisko organu:

- Brak spełnienia definicji budynku
- Obiekt nie posiada fundamentów (jest posadowiony na konstrukcji metalowej – wspornikach).
- Mimo trwałego związania z gruntem i posiadania dachu, brak fundamentów powoduje, że nie spełnia definicji budynku
- Budynek musi posiadać fundamenty, dach, przegrody budowlane i być trwale związany z gruntem.
- Doki przeładunkowe nie są budynkami, a zgodnie z załącznikiem nr 4 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, doki jako takie są wymienione jako budowle.
- W związku z tym doki przeładunkowe powinny być traktowane jako budowle i opodatkowane odrębnie podatkiem od nieruchomości.

Argumenty organu:

- Elementy doków (brama przemysłowa, śluza uszczelniająca, rampa hydrauliczna) nie zmieniają tej kwalifikacji.
- Definicja budynku (art. 1a ust. 1 pkt 1) wymaga m.in. fundamentów.
- Obiekty bez fundamentów, mimo trwałego związania z gruntem, nie są budynkami.
- Pierwszeństwo ma zawsze kwalifikacja jako budynek, ale jeśli obiekt nie spełnia warunków budynku – jest budowlą.

Wnioski:

Interpretacja przepisów dotyczących doków przeładunkowych budzi obecnie istotne wątpliwości, szczególnie w świetle nowelizacji podatku od nieruchomości oraz dotychczasowej praktyki organów podatkowych. W okresie obowiązywania wcześniejszych regulacji doki przeładunkowe nie były klasyfikowane jako urządzenia budowlane, co potwierdził wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 13 września 2011 roku (sygn. akt P 33/09). Organy podatkowe generalnie akceptowały takie stanowisko, a sporadyczne próby jego kwestionowania były oddalane już przez wojewódzkie sądy administracyjne.

Choć na gruncie nowych przepisów można rozważać uznanie doków za urządzenia budowlane, to jednak każdorazowa decyzja powinna być poprzedzona analizą, czy dany dok nie stanowi integralnej części budynku. W omawianej sprawie Prezydent Tarnowa nie przeprowadził takiej oceny, co rodzi poważne wątpliwości co do zasadności podjętego rozstrzygnięcia.

Kwalifikacja magazynu soli drogowej jako budowli

**Pismo z dnia 29 kwietnia 2025 r. Urząd Miasta w Raciborzu
FN.310.1.2025**

Stanowisko wnioskodawcy

(Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad Oddział w Katowicach):

- Wnioskodawca zarządza magazynem soli drogowej.
- Magazyn jest wolnostojącym, zamkniętym i zadaszonym obiektem o konstrukcji stalowej i drewnianej, zabezpieczonym przed wilgocią i korozją od soli.
- Pojemność magazynu wynosi 519 m³ (około 700 ton), co jest jego kluczowym parametrem technicznym.
- Magazyn nie jest budynkiem, ponieważ zgodnie z ustawą, obiekt przeznaczony do magazynowania materiałów sypkich, którego podstawowym parametrem jest pojemność, nie spełnia definicji budynku.
- Magazyn spełnia natomiast definicję budowli zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Stanowisko organu:

- Organ potwierdził prawidłowość stanowiska przedstawionego przez Generalną Dyrekcję Dróg Krajowych i Autostrad.
- Magazyn soli drogowej należy traktować jako budowlę, a nie budynek, zgodnie z definicjami zawartymi w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych.
- Organ wskazał, że zgodnie z art. 1a ustawy, budynek to obiekt z fundamentami i dachem, trwale związany z gruntem i wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród, przeznaczony do użytkowania.
- Budynkiem nie jest obiekt, w którym są gromadzone materiały sypkie i którego podstawowym parametrem jest pojemność.

Argumenty organu:

- Zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych, podatek od nieruchomości dotyczy gruntów, budynków oraz budowli związanych z działalnością gospodarczą.
- Definicja budynku wyklucza obiekty magazynujące materiały sypkie, co wyklucza magazyn soli z tej kategorii.

Wnioski:

Choć organ podatkowy w pełni zaakceptował stanowisko podatnika, trudno uznać wydaną interpretację za prawidłową. Magazyn opisany we wniosku – wykonany z drewnianych bali i stalowej konstrukcji oraz posadowiony na żelbetowych fundamentach ławowych – budzi uzasadnione wątpliwości co do kwalifikacji jako budynku. Taka konstrukcja sugeruje, że obiekt powinien być klasyfikowany właśnie jako budynek, a nie budowla, co pozostaje w sprzeczności zarówno ze stanowiskiem organu, jak i samego podatnika.

Organ nie przeprowadził jednak szczegółowej analizy ani nie zwrócił się do podatnika o dodatkowe wyjaśnienia, ograniczając się do pełnej akceptacji przedstawionego stanowiska. Utrzymanie takiego podejścia może prowadzić do błędnego opodatkowania budynków magazynowych jako budowli, co jest niezgodne z celem nowelizacji podatku od nieruchomości, obowiązującej od 1 stycznia 2025 roku.

Opodatkowanie cmentarza podatkiem od nieruchomości

**Pismo z dnia 30 kwietnia 2025 r. Urząd Miejski
w Białymstoku DFN-VII.3120.11.2025**

Stanowisko Wnioskodawcy:

- Wnioskodawca to samorządowy zakład budżetowy zarządzający cmentarzem komunalnym, działający na podstawie przepisów prawa i statutu.
- Zakład prowadzi m.in. utrzymanie cmentarza, obsługę pogrzebów oraz zarządza mieniem komunalnym przekazanym w trwały zarząd.
- Cmentarz jest traktowany jako kompleksowy obiekt budowlany (budowla), obejmujący grunty, budynki i budowle, wymagający pozwolenia na budowę.
- Na podstawie nowelizacji przepisów dot. podatku od nieruchomości zakład uważa, że cmentarz nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
- Zakład twierdzi, że nie musi składać deklaracji podatkowej ani płacić podatku od nieruchomości.
- Działalność zakładu, choć odpłatna, nie ma charakteru działalności gospodarczej, lecz służy realizacji zadań użyteczności publicznej i zaspokajaniu potrzeb wspólnoty.
- Opłaty pobierane przez zakład są ustalane przez organ gminy i mają pokryć jedynie koszty funkcjonowania, bez zamiaru osiągnięcia zysku.

Stanowisko organu:

- Wnioskodawca jako samorządowy zakład budżetowy posiadający nieruchomości i obiekty budowlane w trwałym zarządzie, jest podatnikiem podatku od nieruchomości.
- Cmentarz komunalny jest obiektem złożonym i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości poprzez klasyfikację poszczególnych jego elementów (grunty, budynki, budowle).
- Budynki oraz budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegają opodatkowaniu.
- Samorządowy zakład budżetowy prowadzi działalność gospodarczą, ponieważ świadczy odpłatne usługi na rzecz osób trzecich, co wskazuje na zarobkowy charakter działalności.

Argumenty organu:

- Cmentarz komunalny jest obiektem kompleksowym składającym się z gruntów, budynków i budowli (alejki, ogrodzenie, wodociąg, oświetlenie, kolumbaria).
- Konieczne jest wyodrębnienie poszczególnych elementów i ich odrębna klasyfikacja podatkowa.
- Obiekty złożone należy analizować jako zbiór elementów (np. stacja paliw).
- Trwały zarząd i zarządzanie nieruchomościami przez JST czy ich zakłady jest tytułem do podatku.
- Samorządowy zakład budżetowy wykonuje zadania własne JST, w tym administrowanie cmentarzem, co może być działalnością gospodarczą.

Wnioski:

Cmentarz jest obiektem złożonym; jednak na gruncie nowelizacji podatku od nieruchomości należy go traktować jako zbiór poszczególnych elementów, które podlegają odmiennym zasadom opodatkowania. Samorządowy zakład budżetowy zarządzający nieruchomością i obiektami znajdującymi się na cmentarzu posiada trwały zarząd nad tym majątkiem i w związku z tym powinien być uznany za podatnika podatku od nieruchomości.

Zaskakujące jest natomiast stanowisko organu podatkowego, który uznał, że zakład ten prowadzi działalność gospodarczą o charakterze zarobkowym, ponieważ świadczy odpłatne usługi pogrzebowe na rzecz podmiotów zewnętrznych. Taka interpretacja jest sprzeczna z utrwaloną linią orzecniczą sądów administracyjnych. Sądy wielokrotnie podkreślały, że samorządowe zakłady budżetowe realizują zadania własne gminy na rzecz społeczności lokalnej i nie działają w celu osiągnięcia zysku – nawet jeśli ich działalność generuje określone przychody.

Opodatkowanie węzłów ciepłych

Pismo z dnia 9 lipca 2025 r. Urząd Miejski w Lublinie
PE-OR.310.3.2025

Stanowisko Wnioskodawcy:

- Wnioskodawca prowadzi działalność opartą na dostawie ciepła do budynków poprzez przyłączanie ich do sieci ciepłowniczej.
- W tym celu, Wnioskodawca instaluje własną infrastrukturę grzewczą składającą się z przyłącza i węzła ciepłego.
- Kwalifikacja węzłów obejmuje węzły indywidualne – obsługujące jeden obiekt i grupowe – obsługujące więcej niż jeden obiekt.
- Co do zasady węzły instalowane są wewnątrz danego budynku, jednak w niektórych przypadkach mogą się one znaleźć poza bryłą budynku – w innym budynku wolnostojącym (podstacji) lub w obrębie bryły jednego z zasilanych budynków.
- Elementy węzłów są produkowane w fabryce, a instalacja sprowadza się do prostego montażu lub ustawienia na uprzednio przygotowanym podłożu.
- Wnioskodawca twierdzi, że węzły stanowią instalacje zapewniające możliwość użytkowania budynku zgodnie z przeznaczeniem.
- Węzły, zdaniem Wnioskodawcy, nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości z racji tego, że nie powstały w wyniku procesu budowlanego, gdyż do ich budowy nie stosuje się przepisów prawa budowlanego, a co za tym idzie, nie zostały „wzniesione w wyniku robót budowlanych”. Dodatkowo proces ten nie wymaga dokonania żadnego zgłoszenia ani uzyskania pozwolenia na podstawie przepisów Prawa budowlanego.

Stanowisko organu:

- Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlega budynek wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem (instalacja elektroenergetyczna, wodociągowa, kanalizacyjna, ciepła, telekomunikacyjna, gazowa).
- Rodzaj instalacji zapewniających taką możliwość różni się w zależności od przeznaczenia budynku.
- Ustawa nie definiuje instalacji zapewniających możliwość użytkowania budynku zgodnie z przeznaczeniem, ale zgodnie ze znaczeniem językowym należy je rozumieć jako zespół przewodów i urządzeń służących do przesyłania mediów, takich jak prąd elektryczny, gaz ziemny, woda, ścieki itp. do obsługi wnętrza budynku.
- Roboty budowlane obejmują nie tylko budowę rozumianą w potocznym znaczeniu tego słowa, lecz obejmują również montaż.

Argumenty organu:

- Skoro ustawodawca mówi o „instalacjach zapewniających możliwość użytkowania budynku zgodnie z przeznaczeniem”, to należy przyjąć, że chodzi o instalacje wewnątrz budynku.
- Oznacza to, że węzeł znajdujący się w jednym budynku nie może być elementem instalacji niezbędnej do użytkowania innego budynku.
- To samo w przypadku węzłów grupowych – jeśli jeden węzeł obsługuje kilka budynków, to nie sposób uznać, że jedno urządzenie stanowi element instalacji każdego z budynków.
- Węzły ciepłe nie są zatem częścią instalacji budynków, zarówno w przypadku węzłów indywidualnych, grupowych, na zewnątrz lub wewnątrz budynków. Stanowią jednak oddzielne elementy sieci przesyłowej przedsiębiorcy.
- Montaż oznacza nie tylko zamontowanie – złożenie z gotowych części, ale i nawet postawienie na podłożu obiektu bez jego podłączenia.
- Węzły zatem powstały w wyniku procesu budowlanego, w którego skład wchodzi również montaż, i podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle.

Wnioski:

Organ podatkowy przyjął wyjątkowo niekorzystną dla podatników wykładnię pojęcia „procesu budowlanego”. Co prawda w jego zakresie mieści się montaż, jednak organ uznał, że będzie nim nawet samo ustawienie obiektu na podłożu – bez jakiegokolwiek podłączenia czy dodatkowych prac. Takie stanowisko stanowi istotne odejście od potocznego rozumienia terminu „montaż”, który zwykle zakłada określony zakres prac technicznych oraz integrację obiektu z infrastrukturą lub jego docelowym otoczeniem. Przyjęcie tak szerokiej definicji może prowadzić do rozszerzenia opodatkowania na obiekty, które w rzeczywistości nie zostały zamontowane w sensie technicznym, lecz jedynie ustawione w wyznaczonym miejscu bez dodatkowych czynności.

Kontrowersje budzi również kwalifikacja węzłów ciepłych. Organ konsekwentnie uznaje je za elementy znajdujące się poza instalacją, stanowiące część sieci przesyłowej spółki. Trudno się z tym zgodzić, ponieważ instalacja ciepłownicza jest integralnym elementem budynku, a bez węzłów ciepłych nie mogłaby prawidłowo funkcjonować – brakowałoby systemu grzewczego i podstawowych warunków bytowych. Z tego względu stanowisko organu, według którego węzły ciepłe należy traktować jako budowle, pozostaje nieprzekonujące. Co więcej, nie zostało ono należycie uzasadnione, co stoi w sprzeczności z celem nowelizacji podatku od nieruchomości, która miała uporządkować zasady kwalifikacji obiektów budowlanych.

Transformatory i rozdzielnice jako urządzenia budowlane – urządzenia techniczne

**Pismo z dnia 6 maja 2025 r. Urząd Miejski w Gogolinie
WF.II.3120.51.2025.AD**

Stanowisko Wnioskodawcy:

- Dla potrzeb Wnioskodawcy konieczne jest zasilanie energią elektryczną różnorodnych urządzeń poprzez należące do niego zakładowe sieci elektroenergetyczne i transformatory.
- W stacjach transformatorowych (budynkach) znajdują się transformatory i rozdzielnice.
- Transformatory mają niezbędne znaczenie dla Wnioskodawcy, ponieważ energia dostarczana do zakładu ma bardzo wysokie napięcie. Transformatory obniżają napięcie, aby możliwe było zasilanie urządzeń.
- Rozdzielnice natomiast spełniają swoją rolę poprzez rozdział strumienia energii elektrycznej na poszczególne podstacje, obiekty i urządzenia odpowiednio do ich zapotrzebowania.
- Zdaniem Wnioskodawcy, transformatory i rozdzielnice znajdujące się w budynkach nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko organu:

- Transformatory i rozdzielnice są urządzeniami budowlanymi i podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
- Służą one obiektowi wymienionemu w załączniku nr 4 – linii elektroenergetycznej. Nie ma znaczenia, czy są elementem składowym linii, sieci, węzła czy systemu.
- Nie ma znaczenia umiejscowienie transformatora czy rozdzielnicy w budynku.

Argumenty organu:

- Transformatory i rozdzielnice są bezpośrednio związane z liniami elektroenergetycznymi, które wg załącznika nr 4 są budowlą.
- Są one niezbędne do użytkowania tej budowli zgodnie z przeznaczeniem oraz są wzniesione w wyniku robót budowlanych.
- Są zatem urządzeniami technicznymi, podlegającymi opodatkowaniu jako urządzenia budowlane.
- Budynki, w których znajdują się transformatory czy rozdzielnice, powinny być natomiast opodatkowane odrębnie od urządzeń budowlanych, które się w nich znajdują.

Wnioski:

Organ podatkowy doszedł do błędnej konkluzji przy kwalifikacji transformatorów i rozdzielnic. Przedstawione stanowisko wydaje się sztuczne i nakierowane przede wszystkim na maksymalizację efektu fiskalnego. Organ uznał bowiem, że transformatory i rozdzielnice służą budowli, jaką jest sieć elektroenergetyczna. Tymczasem sama sieć może funkcjonować zgodnie z przeznaczeniem nawet bez konkretnych transformatorów czy rozdzielnic. Właściwsze byłoby stwierdzenie, że urządzenia te służą zapewnieniu zasilania sprzętom wykorzystywanym przez podatnika w prowadzonej działalności gospodarczej.

W praktyce organ arbitralnie, posługując się własnym uznaniem zamiast przepisów, przesądził o służebności transformatorów i rozdzielnic nie wobec urządzeń pozostających w posiadaniu podatnika, lecz wobec obiektu liniowego – linii elektroenergetycznej. Brakuje jednak niezbitych argumentów, że to właśnie linia wymaga zastosowania tych urządzeń. Bardziej prawdopodobne jest, że transformatory i rozdzielnice są niezbędne do prawidłowego działania sprzętów korzystających z energii elektrycznej o odpowiednio regulowanym napięciu. Bez dostarczonej energii urządzenia te nie mogłyby bowiem spełniać swojej funkcji.

Takie podejście stoi w sprzeczności z celem nowelizacji podatku od nieruchomości, której intencją było uporządkowanie klasyfikacji obiektów budowlanych i uniknięcie arbitralnych, fiskalnych interpretacji.

Kwalifikacja podatkowa mikroinstalacji fotowoltaicznej na dachu budynku

Pismo z dnia 11 czerwca 2025 r. Urząd Miejski we Wrocławiu

Stanowisko Wnioskodawcy:

- Wnioskodawca jest właścicielem 5 lokali użytkowych znajdujących się w budynku. Każdy z nich stanowi odrębną nieruchomość – są to lokale biurowe.
- Na dachu budynku została zamontowana mikroinstalacja fotowoltaiczna.
- Zamiarem Wnioskodawcy nie była produkcja energii elektrycznej w celu odprowadzania jej do sieci, a zużywanie jej w ramach bieżącej działalności biurowej prowadzonej w lokalach.
- Tylko Wnioskodawca korzysta z mikroinstalacji.
- Zdaniem Wnioskodawcy, mikroinstalacja zapewnia możliwość użytkowania budynku zgodnie z przeznaczeniem i stanowi jego część.

Stanowisko organu:

- Organ uznał stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe.
- Mikroinstalacja w danym stanie faktycznym nie może być uznana za elektrownię fotowoltaiczną w myśl art. 1a ust. 2 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.
- Przedmiotowa mikroinstalacja, jako umożliwiająca korzystanie z lokali zgodnie z przeznaczeniem, będzie opodatkowana wraz z budynkiem.

Argumenty organu:

- Mikroinstalacja wykorzystywana jest jedynie do potrzeb własnych – do zasilania lokali biurowych.
- Wnioskodawca nie zamontował jej z zamiarem zmiany profilu działalności, lecz jedynie w celu uzyskania oszczędności poprzez pozyskiwanie energii ze źródeł odnawialnych.
- Mikroinstalacja stanowi rozszerzenie wewnętrznej instalacji elektrycznej o urządzenia pozwalające pobierać energię elektryczną spoza sieci energetycznej.
- Z tego względu mikroinstalacja fotowoltaiczna jest częścią instalacji elektrycznej, przez co stanowi element budynku. Nie stanowi zatem budowli w rozumieniu przepisów ustawy.

Wnioski:

Powyższa interpretacja jest korzystna dla podatników i potwierdza, że mikroinstalacja fotowoltaiczna wykorzystywana wyłącznie do potrzeb własnych będzie opodatkowana wraz z budynkiem. Stanowisko organu rozwiewa wątpliwości dotyczące kwalifikacji podatkowej takich instalacji, co ma znaczenie, biorąc pod uwagę rozbieżne stanowiska pojawiające się w tym temacie po wejściu w życie nowych przepisów. W efekcie, interpretacja stanowi krok w stronę jednoznacznej klasyfikacji podatkowej mikroinstalacji fotowoltaicznych. Należy jednak pamiętać, że w sytuacji mniej jednoznacznego stanu faktycznego, wskazującego na produkcję energii nie tylko na potrzeby własne, istnieje ryzyko odmiennej kwalifikacji takiego obiektu.

Opodatkowanie przepompowni ze zbiornikiem ppoż oraz geotermalnych źródeł ciepła

**Pismo z dnia 28 kwietnia 2025 r. Urząd Miejski w Katowicach
EO-III.310.2.2025.AZ**

Stanowisko Wnioskodawcy:

- Wnioskodawca wystąpił o interpretację dotyczącą sposobu opodatkowania przepompowni wraz ze zbiornikiem wody, a także geotermalnych źródeł ciepła.
- Geotermalne źródła ciepła składają się z 33 odwiertów na średniej głębokości 150 metrów, instalacji poziomej usytuowanej na głębokości 1,2 metra i pompy.
- Woda magazynowana w zbiorniku jest wykorzystywana wyłącznie w przypadku zagrożenia pożarowego.
- Zdaniem Wnioskodawcy, przepompownię ze zbiornikiem należy opodatkować jako budynek, zaś geotermalne źródła ciepła, jako grupę urządzeń do wymiany ciepła – innych urządzeń technicznych nieopodatkowanych podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko organu:

- Organ nie zgodził się ze stanowiskiem Wnioskodawcy.
- W nowym brzmieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z definicji budynku zostały wyłączone obiekty, w których są lub mogą być gromadzone m.in. materiały w postaci ciekłej.
- Zbiorniki zostały wprost zakwalifikowane jako budowle na mocy nowych przepisów.
- W przypadku geotermalnych źródeł ciepła, zawierająca się w nich instalacja pozioma stanowi rurociąg będący budowlą na gruncie podatkowym. Natomiast pompa będąca innym urządzeniem technicznym powinna podlegać opodatkowaniu wyłącznie w zakresie części budowlanych.

Argumenty organu:

- W danym przypadku, zdaniem organu należy dokonać rozdziału pomiędzy budynek przepompowni a przylegający do niego zbiornik przeciwpożarowy, który powinien być zakwalifikowany jako budowla zgodnie z załącznikiem nr 4.
- To samo podejście organ zaprezentował w przypadku geotermalnych źródeł ciepła, wyróżniając odwierty, instalację poziomą i pompę.
- W przypadku odwiertu, nie stanowi on przedmiotu opodatkowania, gdyż nie wpisuje się w zakres określony w ustawie.
- W przypadku instalacji poziomej (rurociągu), jej charakterystycznym parametrem jest długość, zatem stanowi budowlę na gruncie ustawy.
- Ostatni element geotermalnych źródeł ciepła – pompa – jako inne urządzenie techniczne nie posiada części budowlanych, a zatem nie podlega opodatkowaniu.

Wnioski:

Organ systematycznie dokonał rozdziału pomiędzy przepompownią a zbiornikiem przeciwpożarowym, kwalifikując je oddzielnie pod kątem podatkowym. Można stwierdzić, że takie postępowanie jest prawidłowe. Według powszechnego podejścia, jeżeli budowla stanowi odrębny od budynku i samodzielny obiekt, to podlega opodatkowaniu samodzielnie.

W przypadku geotermalnych źródeł ciepła wyróżnił trzy elementy i przeanalizował je pod kątem podatkowym, stosując spójną i metodyczną logikę. Rozdzielenie środka trwałego na poszczególne elementy może wydawać się nadmierne, jednak ostateczne stanowisko nie jest całkowicie profiskalne. W efekcie można stwierdzić, że decyzja organu jest zasadna, choć wykazuje raczej zbytnią szczegółowość, co nie zawsze ma sens – szczególnie, jeśli mowa o kompletnej instalacji, której elementy tworzą zwartą całość i oddzielnie nie mają prawa bytu.

Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości infrastruktury technicznej przynależnej do budynków mieszkalnych

Pismo z dnia 22 maja 2025 r. - Urząd Miasta w Poznaniu – interpretacja nr 100

Stanowisko Wnioskodawcy:

Wnioskodawca (spółka prawa handlowego realizująca zadania mieszkaniowe Miasta Poznania) wskazał, że:

- Posiada lub użytkuje nieruchomości o charakterze mieszkaniowym, w tym budynki mieszkalne oraz infrastrukturę techniczną im towarzyszącą: przyłącza, sieci przesyłowe, parkingi, chodniki, oświetlenie zewnętrzne, ogrodzenia, śmietniki, wiaty, zadaszenia, tereny utwardzone pod odpady.
- Infrastruktura ta służy mieszkańcom budynków mieszkalnych i jest niezbędna do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem.
- Nie jest ona wykorzystywana w działalności gospodarczej, lecz wyłącznie dla zaspokajania potrzeb mieszkaniowych.
- Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (u.p.o.l.), opodatkowaniu podlegają wyłącznie budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a zatem infrastruktura mieszkaniowa nie powinna być objęta podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko organu:

Prezydent Miasta Poznania uznał stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe.

Argumenty organu:

Organ przyjął następującą argumentację:

- Zakres opodatkowania (art. 2 ust. 1 u.p.o.l.)
 - Podatkowi od nieruchomości podlegają: grunty, budynki lub ich części, oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.
- Kwalifikacja obiektów
 - Wymienione przez Wnioskodawcę obiekty (parkingi, chodniki, ogrodzenia, przyłącza itd.) stanowią budowle w rozumieniu ustawy.
 - Jednak nie wszystkie z nich są „obiektami budowlanymi” – np. śmietniki i wiaty rowerowe jako niewielkie obiekty użytkowe służące utrzymaniu porządku nie są obiektami budowlanymi w świetle art. 1a ust. 2a lit. c u.p.o.l.
- Kryterium „związania z działalnością gospodarczą”
 - Sam fakt, że właścicielem lub użytkownikiem budowli jest przedsiębiorca, nie przesądza o związku z działalnością gospodarczą.
 - Trybunał Konstytucyjny (SK 13/15, SK 39/19) wskazał, że konieczne jest rzeczywiste powiązanie z działalnością gospodarczą, a nie tylko formalne posiadanie.

- W niniejszej sprawie budowie służą wyłącznie realizacji celów mieszkaniowych – zatem brak jest związku z działalnością gospodarczą.

Wnioski:

Interpretacja Prezydenta Miasta Poznania ma dla podatników korzystny i potwierdzający charakter.

Organ jednoznacznie uznał, że infrastruktura techniczna przynależna do budynków mieszkalnych – taka jak przyłącza, parkingi, chodniki, oświetlenie zewnętrzne, ogrodzenia, śmietniki czy wiaty – nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, o ile nie jest wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej.

W praktyce oznacza to, że podatnicy (np. spółki zarządzające zasobem mieszkaniowym, wspólnoty, spółdzielnie) zyskali oficjalne potwierdzenie, iż obiekty te – mimo że formalnie stanowią budowlę – pozostają poza zakresem opodatkowania, gdy służą wyłącznie celom mieszkaniowym.

Organ wprost odwołał się do utrwalonego orzecznictwa sądów administracyjnych oraz wyroków Trybunału Konstytucyjnego, potwierdzających, że sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę budowli nie przesądza o powstaniu obowiązku podatkowego.

Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości parkingów spółdzielni mieszkaniowej jako budowli związanych z działalnością gospodarczą

Pismo z dnia 10 kwietnia 2025 r. Urząd Miasta w Poznaniu – Interpretacja nr 98

Stanowisko Wnioskodawcy:

Wnioskodawcą była spółdzielnia mieszkaniowa, która wskazała, że:

- na terenie jej nieruchomości znajdują się parkingi, chodniki, oświetlenie, ogrodzenia, wiaty śmietnikowe oraz inne elementy infrastruktury technicznej,
- infrastruktura ta służy wyłącznie mieszkańcom i jest niezbędna do prawidłowego korzystania z budynków mieszkalnych,
- nie jest wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej ani nie generuje zysku — ewentualne opłaty mają charakter kosztowy, pokrywający wydatki eksploatacyjne.

Spółdzielnia argumentowała, że zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podlegają tylko budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a więc infrastruktura mieszkaniowa powinna być zwolniona z podatku od nieruchomości.

Stanowisko organu:

Prezydent Miasta Poznania uznał stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe.

Organ jednoznacznie potwierdził, że parkingi i pozostała infrastruktura techniczna należąca do zasobów mieszkaniowych nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, jeżeli służą wyłącznie mieszkańcom i nie są wykorzystywane w działalności gospodarczej.

Argumenty organu:

- Zakres opodatkowania określony w art. 2 ust. 1 u.p.o.l. obejmuje budowle tylko wtedy, gdy są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.
- Samo posiadanie budowli przez spółdzielnię mieszkaniową nie oznacza automatycznie, że są one wykorzystywane gospodarczo. Decydujące znaczenie ma rzeczywisty sposób używania tych obiektów.
- W analizowanym przypadku parkingi, chodniki, wiaty czy oświetlenie służą mieszkańcom, a nie działalności komercyjnej, dlatego nie spełniają przesłanki „związania z działalnością gospodarczą”.
- W uzasadnieniu podkreślono również, że czynności spółdzielni wykonywane na rzecz jej członków nie stanowią działalności gospodarczej, a pobierane opłaty mają jedynie charakter kosztowy.

Wnioski:

Prezydent Miasta Poznania potwierdził, że:

- parkingi, chodniki, ogrodzenia, oświetlenie i inne elementy infrastruktury osiedlowej wykorzystywane wyłącznie przez mieszkańców nie są budowlami związanymi z działalnością gospodarczą,
- w konsekwencji nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.,
- interpretacja ta utrwała korzystną linię orzeczniczą i zapewnia podatnikom pewność prawa oraz stabilność rozliczeń podatkowych po zmianach przepisów w 2025 r.

W efekcie podatnicy, zwłaszcza spółdzielnie mieszkaniowe, otrzymali jednoznaczne i korzystne potwierdzenie, że infrastruktura techniczna obsługująca budynki mieszkalne, w tym parkingi — pozostaje poza zakresem opodatkowania, o ile nie jest wykorzystywana do działalności gospodarczej.

Podatek od nieruchomości a uchwała NSA w sprawie budynków mieszkalnych zajętych na działalność gospodarczą

W październiku 2024 r. Naczelny Sąd Administracyjny, w składzie siedmiu sędziów (sygn. akt III FPS 2/24), podjął uchwałę wyjaśniającą zasady opodatkowania budynków mieszkalnych lub ich części w przypadku, gdy są w posiadaniu przedsiębiorców. Uchwała była efektem wniosku Prokuratora Generalnego, mającego na celu usunięcie rozbieżności w orzecznictwie dotyczącym art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.. Istotą sporu była kwestia, kiedy lokal mieszkalny wynajmowany przez przedsiębiorcę na cele mieszkaniowe najemców powinien podlegać najwyższej stawce podatku, a kiedy może korzystać z preferencyjnej stawki niskiej, przewidzianej dla nieruchomości mieszkalnych.

NSA wyjaśnił, że kluczowe znaczenie ma rzeczywiste wykorzystanie lokalu – jego faktyczne „zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej”. Oznacza to, że samo posiadanie przez przedsiębiorcę nieruchomości mieszkalnej lub jej wynajem w ramach działalności gospodarczej nie automatycznie powoduje opodatkowania najwyższą stawką. Wyjątek dotyczy sytuacji, gdy lokal nie służy trwałemu zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, np. w przypadku najmu krótkoterminowego, prowadzenia usług hotelarskich, wynajmu mieszkania w celach inwestycyjnych lub pozostawienia go jako trwały pustostan. Natomiast wynajem długoterminowy służący zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych najemcy zachowuje preferencyjną stawkę podatku.

Uchwała ma zatem charakter abstrakcyjny – nie rozstrzyga konkretnej sprawy podatkowej, lecz określa reguły interpretacyjne mające zapewnić jednolitość orzecznictwa i pewność prawa dla podatników i organów podatkowych. Wyrażenie „budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” należy interpretować dwuwymiarowo: z uwzględnieniem charakteru budynku jako mieszkalnego (zgodnie z ewidencją gruntów i budynków) oraz faktycznego wykorzystania nieruchomości w celu realizacji funkcji mieszkaniowej lub gospodarczej.

Konsekwencje uchwały NSA już odczuwają niektóre samorządy.

Przykładowo:

- Kraków indywidualnie bada przypadki „trwałych pustostanów”, tj. mieszkań należących do deweloperów, które nie są wynajmowane ani sprzedawane, lecz traktowane jako inwestycja oczekująca na wzrost wartości rynkowej.
- Katowice wprowadziły 30-krotnie wyższą stawkę podatku dla takich lokali, traktując je jako element działalności gospodarczej. Podatek wzrósł z 1,19 zł/m² do 34 zł/m².
- Poznań, Wrocław, Białystok, Olsztyn i Kielce analizują możliwość zastosowania wyższych stawek podatkowych w zależności od faktycznego wykorzystania lokali.
- Łódź dystansuje się od tego rozwiązania, wskazując, że konieczna byłaby nowelizacja ustawy, aby podnieść stawkę dla deweloperów.

Praktyka nadinterpretacji uchwały NSA (np. w Katowicach) może prowadzić do sporów sądowych. Kluczowe warunki stosowania preferencyjnej stawki to:

- lokal służy zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych najemcy,
- jest sklasyfikowany jako mieszkalny w ewidencji gruntów i budynków,

- nie jest wykorzystywany w sposób komercyjny lub nie realizuje funkcji gospodarczej (np. najmu krótkoterminowego czy działalności usługowej).

Wnioskiem płynącym z uchwały jest podkreślenie znaczenia funkcji społecznej mieszkania, która determinuje niższą stawkę podatku, oraz wyraźne oddzielenie działalności inwestycyjnej czy komercyjnej od opodatkowania nieruchomości mieszkalnych według maksymalnej stawki.

Uchwała wprowadza większą przejrzystość, choć pozostawia organom samorządowym i podatnikom obowiązek indywidualnej oceny faktycznego wykorzystania nieruchomości.

Skontaktuj się z nami!



Klaudia Bielecka

Senior Tax Consultant

klaudia.bielecka@accace.com



Piotr Zając

Partner | Managing Director

piotr.zajac@accace.com

Accace Poland

Accace to proaktywny partner zapewniający kompleksowe, oparte na holistycznym podejściu do biznesu, wsparcie w zakresie outsourcingu i doradztwa. W ramach globalnej grupy, lidera na rynkach Europy Środkowo – Wschodniej, łączymy inteligentne rozwiązania technologiczne z wiedzą i praktycznym doświadczeniem ponad 800 lokalnych ekspertów. Globalny potencjał i dbałość o najwyższą jakość pozwala nam przełamywać standardy i oferować innowacyjne usługi w obszarze podatków, prawa, księgowości oraz obsługi kadrowo-płacowej dla około 2 000 klientów, niezależnie od branży oraz skali ich biznesu.

Accace Circle

Accace działa na arenie międzynarodowej jako Accace Circle - społeczność biznesowa tworzona przez uznanych dostawców usług outsourcingowych i doradczych. Oparte na wspólnych wartościach podejście zapewnia zintegrowaną i profesjonalną obsługę, przewyższającą obowiązujące oczekiwania rynkowe. Dzięki zaangażowaniu ponad 7 000 specjalistów w ponad 60 krajach, przygotowujemy globalnie 800 000 pasków płacowych dla 80 000 klientów, głównie średnich i międzynarodowych firm z listy Fortune 500, reprezentujących różne sektory gospodarki.

Więcej o nas: www.accace.pl | www.accace.com | www.circle.accace.com

..accace

One step ahead of your needs