

Poradnik Nawigator Prawny

WIĘCEJ PORAD NA  KANCELARIE.RP.PL

PODATKI

Zmiany w podatku od nieruchomości: nowe definicje, nowe problemy

Nowelizacja ustawy o podatkach i opłatach lokalnych miała jedynie dostosować przepisy do orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego, jednak w praktyce przyniosła istotne zmiany.



ELŻBIETA LIS

radca prawny, doradca podatkowy, Andersen w Polsce



BARTŁOMIEJ MAŚ

aplikant adwokacki, associate, Andersen w Polsce

Podatek od nieruchomości uregulowany przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: „UPOL”) został znacząco zmieniony w drodze ustawy z 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej (DzU poz. 1757) (dalej: „ustawa nowelizująca”), która weszła w życie 1 stycznia 2025 r.

(R)ewolucja w podatku

Zmiany w podatku od nieruchomości są konsekwencją dwóch wyroków Trybunału Konstytucyjnego. W pierwszym z nich z 4 lipca 2023 r. (sygn. SK 14/21) TK uznał definicję budowli zawartą w UPOL za niezgodną z Konstytucją RP. W kolejnym zaś wyroku z 18 października 2023 r. (sygn. SK 23/19), TK również zasygnalizował konieczność zmian w obszarze UPOL.

Na podstawie ustawy nowelizującej doszło przede wszystkim do przemodelowania definicji budynku oraz budowli, prowadząc tym samym do istniejącej (r)ewolucji podatkowej w podatku od nieruchomości.

Definicje ustawowe

Od 1 stycznia 2025 r. na gruncie UPOL przez budynek należy rozumieć obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który posiada fundamenty i dach, z wyłączeniem obiektu, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność (art. 1a ust. 1 pkt. 1) UPOL).

Z kolei stosownie do art. 1a ust. 1 pkt. 2 UPOL budowla to obecnie:

a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,

b) elektrownia wiatrowa, elektrownia jądrowa i elektrownia fotowoltaiczna, biogazownia, biogazownia rolnicza, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linowa, wyciąg narciarski oraz skocznia, w części niebędącej budynkiem – wyłącznie w zakresie ich części budowlanych,

c) urządzenie budowlane – przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem, o którym mowa w lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,

d) urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a-c – wyłącznie w zakresie jego części budowlanych,

e) fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową

f) wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie.

Z tej perspektywy zwłaszcza rozbudowana definicja budowli rodzi w praktyce liczne problemy i wątpliwości.

Tajemnice załącznika nr 4

W załączniku nr 4 ustawodawca wprowadził 28 pozycji – budowli. Pośród tych pozycji odnaleźć można obiekty typowe (np. kontenery); specyficzne (np. dalba) czy też dość powszechne, lecz budzące wątpliwości oraz problemy praktyczne.

Problem występuje m.in. w przypadku „naziemnego i podziemnego przejścia dla pieszych, ciągu pieszego” (poz. 8 załącznika nr 4). Pojęcie „naziemnego i podziemnego przejścia dla pieszych” pojawia się w katalogu budowli w art. 3 pkt 3 ustawy z 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (dalej „PB”), jednak próżno doszukiwać się w interpretacjach czy też orzecznictwie, czym definicyjnie jest „ciąg piesz”. Nie sposób odnaleźć wyjaśnień w tym zakresie w uzasadnieniu do ustawy nowelizującej. Brak zdefiniowania ciągu pieszego rodzi ryzyko nadużyć interpretacyjnych ze strony organów podatkowych w kontekście różnego typu kładek, drabin, wynagrodzeń.

To nie koniec tego typu problemów. W przypadku często występujących obiektów, takich jak rampa czy też dok załadunkowy pojawiają się dalsze wątpliwości. Rampa nie została

wskazana jako budowla w załączniku nr 4, jest natomiast wskazana w załączniku do PB. W załączniku nr 4 wskazany został „dok”, jednakże w kategorii obiektów związanych z transportem wodnym, a nie jako dok załadunkowy (analogicznie jak w załączniku do PB). Nie wydaje się racjonalnym założenie, że brak rampy w załączniku nr 4 jest celowym zabiegiem ustawodawcy, w celu wyłączenia z opodatkowania takich obiektów. Rampa może zostać uznana np. jako: „wjazd, zjazd” z pozycji 16 lub „podjazd” z pozycji 24. Przy czym, to kolejny obszar potencjalnych nadużyć.

Interesującym zagadnieniem jest również wprowadzenie „zadaszenia” do załącznika nr 4 (poz. 24). Obiektu tego nie ma w załączniku do PB. Wcześniej sze orzecznictwo i interpretacje organów nie udzielały odpowiedzi na pytanie, kiedy zadaszenie może zostać uznane za część budynku, a kiedy jest odrębnym obiektem do opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Sam zaś załącznik nr 4 zawiera wiele innych pozycji enigmatycznych i budzących wątpliwości.

Chaos z urządzeniami

Ustawodawca zdefiniował w art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOL urządzenia, które w różnym zakresie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wyodrębnić można bowiem na gruncie definicji budowli kilka rodzajów urządzeń, a mianowicie:

- urządzenia budowlane (art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. c UPOL)
- urządzenia instalacyjne (art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. c UPOL)
- inne urządzenia techniczne (art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. c UPOL)
- urządzenia techniczne inne niż wymienione powyżej (art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. d UPOL)

Zasadniczy problem wynika z tego, że ustawodawca na gruncie definicji budowli po-

stanowił wyodrębnić kilka rodzajów urządzeń, nie tłumacząc zarazem wzajemnych relacji między innymi.

Ustawodawca jedynie pomocniczo zdecydował się na pewne sprecyzowania w uzasadnieniu do ustawy nowelizującej, wskazując, że nie będą zaliczane do urządzeń technicznych z ww. art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. c UPOL urządzenia jedynie usprawniające funkcjonowanie budynku albo budowli, jak np. kasa fiskalna, terminal komputerowy, taśmociąg, suwnica.

Brak status quo

W uzasadnieniu do ustawy nowelizującej wskazano w odniesieniu do definicji budowli, że: „Projektowana definicja budowli ma na celu zachowanie w jak największym stopniu fiskalnego status quo zakresu opodatkowania (...)” (str. 8 uzasadnienia). Tym samym wyrażonym wprost zamiarem ustawodawcy było zachowanie status quo w odniesieniu do opodatkowania budowli w odniesieniu do poprzedniego stanu prawnego.

Niemniej wykładnia przepisów, poszczególne przypadki, wątpliwości interpretacyjne pokazują, że nie udało się ustawodawcy dobrać tego założenia. Zaś uzasadnione są obawy, czy rzeczywistym efektem nie będzie radykalny wzrost opodatkowania posiadanego majątku i pojawienie się nowych sporów podatkowych, na które podatnicy powinni się przygotowywać.

Tym samym podatnicy podatku od nieruchomości powinni uważnie zwrócić uwagę na posiadany majątek, zwłaszcza w kontekście weryfikacji tego, czy i w jakim zakresie majątek ten powinien być opodatkowany, mając na względzie w szczególności nowe definicje budowli. / ©

Współautorem tekstu jest Tomasz Wichary, adwokat, doradca podatkowy, Andersen w Polsce

„Brak precyzyjnych definicji może prowadzić do nadużyć interpretacyjnych ze strony organów podatkowych