

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI

# Definicja budynku – klasyczne problemy: dach, fundament, wydzielenie z przestrzeni

Aleksander Jarosz

# Nowa (stara?) definicja budynku

Art. 1a. 1. Użyte w ustawie określenia oznaczają:

1) budynek – 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;

# Kwestie ogólne

Konsekwencją zaproponowanej definicji budowli, tj. w oparciu o kategorie budowli, których rodzaje zostaną zaczerpnięte z ustawy – Prawo budowlane, będzie możliwość **pomocniczego czerpania z bogatego dorobku orzeczniczego dotyczącego opodatkowania budowli, w stanie prawnym, w którym definicja „budowli” odwołuje się do przepisów upb.**

Uzasadnienie projektu ustawy 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. z 2024 r. poz. 1757)

## Kwestie ogólne – c.d.

Wymienione w cytowanym przepisie **cechy muszą zostać spełnione łącznie**, brak choćby jednej z nich powoduje, że niemożliwe jest zakwalifikowanie danego obiektu jako budynku.

**Nie ma przy tym znaczenia jego stan techniczny i rodzaj materiału, z którego jest wykonany** (konstrukcja drewniana, betonowa, stalowa czy inna) oraz czym jest pokryty (dachówka, blachodachówka, blacha trapezowa, eternit, powłoka pneumatyczna itp.).

Wyrok WSA w Gdańsku z 21.01.2026 (I SA/Gd 859/25)

# Fundament – 6 cech z uchwały NSA

Fundament należy traktować jako **część składową budynku** w rozumieniu cywilistycznym.

"fundament stanowi **budowlany element konstrukcyjny przekazujący na podłoże gruntowe całość obciążeń** (...), wykonany z betonu, żelbetu, murowany z cegieł lub kamieni, rzadziej z drewna". (...)

"fundament, przekazując na podłoże gruntowe całość obciążeń budowli, ma zapewniać **trwałość konstrukcji, uniemożliwić jej przesunięcie czy zniszczenie** przez działanie sił przyrody".

fundament winien być **położony poniżej płaszczyzny gruntu**, a jego wykonanie musi być związane z **realizacją robót ziemnych**.

Uchwała siedmiu sędziów NSA z 29.09.2021 (III FPS 1/21)



# Fundament rzeczywiście musi być zagłębiony w gruncie?

o trwałości związania z gruntem nie decyduje fakt posadowienia konstrukcji fundamentowej przynajmniej częściowo poniżej poziomu gruntu. **Może być ona posadowiona także wyżej (...).**

Wyrok WSA w Gdańsku z 21.01.2026 (I SA/Gd 859/25)

To, że dany **obiekt jest przestawny i zawiera prefabrykowany fundament** powierzchniowy nie oznacza jeszcze, iż nie jest on trwale związany z gruntem, bowiem przy aktualnym stanie techniki fundament może być wykonany w różny sposób.

Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 10.04.2025 (I SA/Go 32/25)

# Obiekty na pylonach to także budynki

bezsprene [obudowana kładka dla pieszych – przyp.] jest trwale związana z gruntem oraz posiada fundament – jest oparta na dwóch pylonach za pomocą podpór i cięgien bocznych, a pylony posiadają fundament, do którego są przytwierdzone.

Wyrok WSA w Lublinie z 21.05.2025 (I SA/Lu 16/25)



Obudowana kładka dla pieszych oparta na dwóch pylonach z fundamentami

# Ogólne rozumienie przesłanki wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych

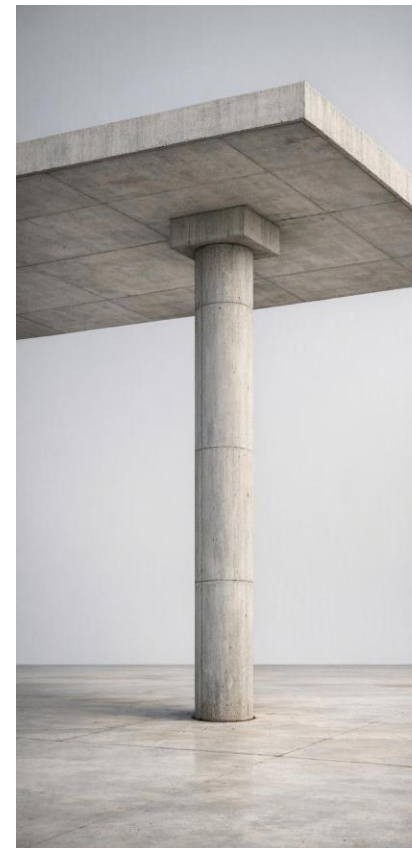
określenie "wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych" zawiera **dwie cechy: wydzielenie z przestrzeni i przegrodę budowlaną**.

Funkcją przegrody budowlanej obiektu budowlanego ma być wyodrębnienie tego obiektu z przestrzeni zewnętrznej w taki sposób, że co do zasady możliwe byłoby **opisanie, która część przestrzeni ogólnej należy do przestrzeni obiektu, a która jest przestrzenią zewnętrzną w stosunku do obiektu**.

(...) element wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych należy **ujmować funkcjonalnie**, przy czym trzeba także uwzględnić skutki tego funkcjonalnego ujęcia, biorąc pod uwagę **społeczno-gospodarcze rozumienie przepisów**.

Nie można zatem ujmować w kategoriach wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych takich przypadków, gdy to wydzielenie jest **iluzoryczne**.

Uchwała siedmiu sędziów NSA z 29.09.2021(III FPS 1/21)



# Ogólne rozumienie przesłanki wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych – c.d.

Wprawdzie **przegroda (ściana) nie musi mieć charakteru jednolitego** (np. może być z otworami okiennymi, otworami wentylacyjnymi), jednak brakujące elementy przegrody nie mogą zaburzać w obrysie zewnętrznym charakteru wydzielenia bryły budynku z przestrzeni.

spełnienie przesłanki "wydzielenia z przestrzeni" oznacza zakreślenie granic obiektu poprzez istniejące przegrody budowlane, przy uwzględnieniu **wszystkich kondygnacji budynku**.

Wyrok WSA w Białymstoku z 19.03.2025 (I SA/Bk 61/25)



Hala łukowa z całym bokiem przejściowo zwiniętym – otwarta z jednej strony

# Nie ma znaczenia z czego wybudowana została przegroda budowlana

Uznaniu hali magazynowej za budynek nie stoi na przeszkodzie to, że powłoka ścian jest wykonana np. **z blachy, drewna, plandeki czy też innych materiałów o podobnym charakterze.**

Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 10.04.2025 (I SA/Go 32/25)

"ściana" wykonana z metalowych paneli (**siatka i blacha fałdowana**) strukturalnie wydziela obiekt (lub jego część) z przestrzeni.

(...) wszystkie przegrody spornej wiaty (**murowane, blaszane, z paneli wypełnionych siatką**) były ze sobą konstrukcyjnie związane i stanowiły jedną całość, a więc tworzyły substancję "Wiaty" i stanowiły przegrody budowlane w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.

Wyrok WSA w Białymstoku z 19.03.2025 (I SA/Bk 61/25)



Wiaty ostonięta plandeką ze wszystkich stron

# Przegroda musi być elementem konstrukcyjnym obiektu

sporne przegrody (blacha falista i panele ze stalowej siatki) są integralną częścią (składnikiem) i w żadnym wypadku nie można ich uznać za oddzielne obiekty (ogrodzenie).

Wyrok WSA w Białymstoku z 19.03.2025 (I SA/Bk 61/25)

przy ponownym rozpoznaniu sprawy niezbędne będzie przeanalizowanie (...) zagadnień jego [tj. fundamentu – przyp.] połączenia ze ścianami obiektu budowlanego - w szczególności: **czy ściany stanowią techniczną - budowlaną kontynuację ławy fundamentowej**, czy są w inny sposób złączone z ławą fundamentową, a jeżeli tak, to w jaki dokładnie techniczny sposób, w tym - za pomocą jakich środków i techniki łączenia (...).

Wyrok WSA w Krakowie z 29.07.2025 (I SA/Kr 342/25)



Wiata i ogrodzenie z siatki – odrębne, niestykające się obiekty

# Czy ma znaczenie na ile łatwo zdemontować taką przegrodę?

Stwierdzenie przez biegłego, że **demontaż paneli lub "osłon" z blachy** spowoduje, że tracą one funkcję przegrody, gdyż staną się "swobodnymi elementami" w żaden sposób nie zmienia tego, że będąc integralną/konstrukcyjną częścią wiaty są one przegrodą.

Wyrok WSA w Białymstoku z 19.03.2025 (I SA/Bk 61/25)

na uwzględnienie zasługuje zarzut błędnej wykładni art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. poprzez uznanie, że do kategorii budynków można zakwalifikować obiekty budowlane niewydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych, a oddzielone jedynie za pomocą siatki ogrodzeniowej, którą można **łatwo zdemontować**.

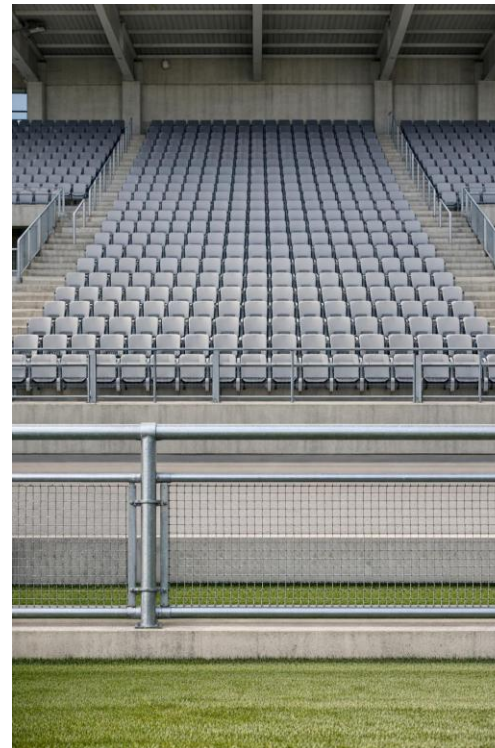
Przegroda budowlana musi mieć **charakter trwały** i musi być **konstrukcyjne powiązana** z innymi elementami budynku (dachem i fundamentami).

Wyrok NSA z 7.10.2025 (III FSK 825/25)

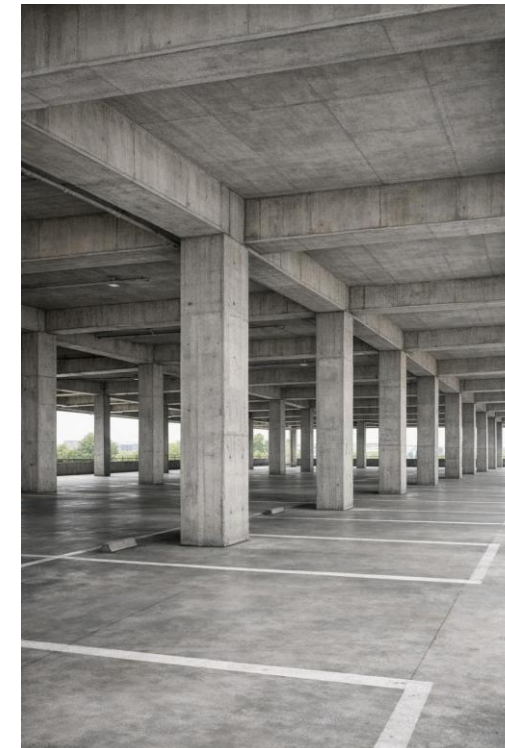
# Filar a bariera

Skarżąca w odniesieniu do trybuny zachodniej wskazuje, że wydzielenie trybun od boiska barierą, oznacza ich wydzielenie z przestrzeni. w ocenie Sądu, przyjęcie takiego stwierdzenia, jest nie do pogodzenia z ww. wykładnią przegrody. (...) poprzez "technologiczne rozwiązanie" nie można dowodzić uznania ich za przegrody, bowiem prowadziłoby to do **iluzorycznego wydzielenia** i to części trybuny zachodniej (od strony boiska).

Wyrok WSA w Gliwicach z 21.01.2025 (I SA/Gl 753/24)



Bariera (np. trybuny stadionu)



Same filary (np. parking otwarty)

# Przegroda budowlana a ściana

Przegroda budowlana nie musi być przy tym ścianą, choć ściana (jako element budowlany) jest przegrodą budowlaną (...).

Uchwała siedmiu sędziów NSA z 29.09.2021 (III FPS 1/21)

Budynek musi być także wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych. Nie muszą to być jednak ściany w tradycyjnym rozumieniu. **Przegrodą budowlaną mogą być filary, słupy i kolumny** (...).

Wyrok WSA w Gdańsku z 21.01.2026 (I SA/Gd 859/25)

Nie ma podstaw do tego, aby przyjąć, że tylko **statyczne elementy obiektu** są elementami konstrukcji tego obiektu i tylko one mają znaczenie dla oceny, czy obiekt posiada przegrody budowlane.

Wyrok WSA w Białymstoku z 19.03.2025 (I SA/Bk 61/25)

# Dach według uchwały NSA

skoro ani prawo podatkowe, ani prawo budowlane (...) nie definiuje pojęcia "dachu", to oznacza, że niezbędnym staje się w tym zakresie posłużenie się **definicją słownikową** (...).

Dachem jest "**konstrukcja osłaniająca od góry** budowlę lub teren przed opadami atmosferycznymi, górna część jakiegoś pojazdu, wierzchnia część osłoniętego wnętrza" (Słownik języka polskiego PWN, Warszawa 1999, s. 332).

nie ma zatem znaczenia **rodzaj dachu** czy też **rodzaj materiału**, z którego jest on wykonany. Przy ocenie spełnienia tego elementu definicyjnego należy jednakże uwzględnić jego powszechne rozumienie i eliminować te sytuacje, które z punktu widzenia **doświadczenia życiowego** nie możemy zakwalifikować jako dachu.

Uchwała siedmiu sędziów NSA z 29.09.2021  
(III FPS 1/21)

# Dach musi być konstrukcyjną częścią danego obiektu

konstrukcja zadaszenia S. jest niezależna, od konstrukcji trybuny wschodniej i zachodniej, bowiem **nie jest ich elementem.**

Wyrok WSA w Gliwicach z 21.01.2025  
(I SA/GI 753/24)



Zadaszenie jako odrębny obiekt konstrukcyjny względem trybuny

# Prześciowe pozbawienie budynku dachu

W dzienniku budowy wskazano na **wymianę dachu**, obejmującą nie tylko położenie nowego pokrycia ale i prace rozbiórkowe. **Budynek nie został trwale pozbawiony dachu, a jedynie przejściowo.** (...) zły stan techniczny budynku czy też jego niekompletność nie świadczy jeszcze o tym, że nie istniał przedmiot opodatkowania.

Wyrok NSA z 22.08.2025 (III FSK 220/25)



Remont budynku z przejściowym demontażem dachu do wymiany

# Co ważniejsze? Stan faktyczny czy dokumentacja?

O tym, że budynek jako przedmiot opodatkowania istniał, świadczy też (...) dokumentacja budowlana – decyzja (...) stanowiła **pozwolenie na remont i rozbudowę istniejącego budynku**. Nie jest to zatem sytuacja tożsama z przypadkiem, w którym wznoszony jest zupełnie nowy obiekt budowlany.

jeżeli dany budynek istnieje nieprzerwanie, to jego przebudowa mająca na celu zmianę parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego o obiekcie budowlanego nie powoduje wygaśnięcia obowiązku podatkowego.

Wyrok NSA z 22.08.2025 (III FSK 220/25)

## Częściowe usunięcie dachu

W orzecznictwie przyjmuje się, że uszkodzenie lub częściowe usunięcie dachu nie oznacza, że dany obiekt dachu tego nie posiada, a przez to przestaje być budynkiem w rozumieniu ustawy podatkowej. Dopiero obiekt całkowicie i trwale pozbawiony dachu, nieostłonięty, nieograniczony od góry przestaje być budynkiem (...).

Wyrok NSA z 31.01.2025 (III FSK 1002/23)

**Dach nieistniejący w 70% to w dalszym ciągu dach.**

wyrok WSA w Poznaniu z 11.03.2025 (I SA/Po 45/25)

# Czy przykrycie obiektu innym obiektem to też dach?

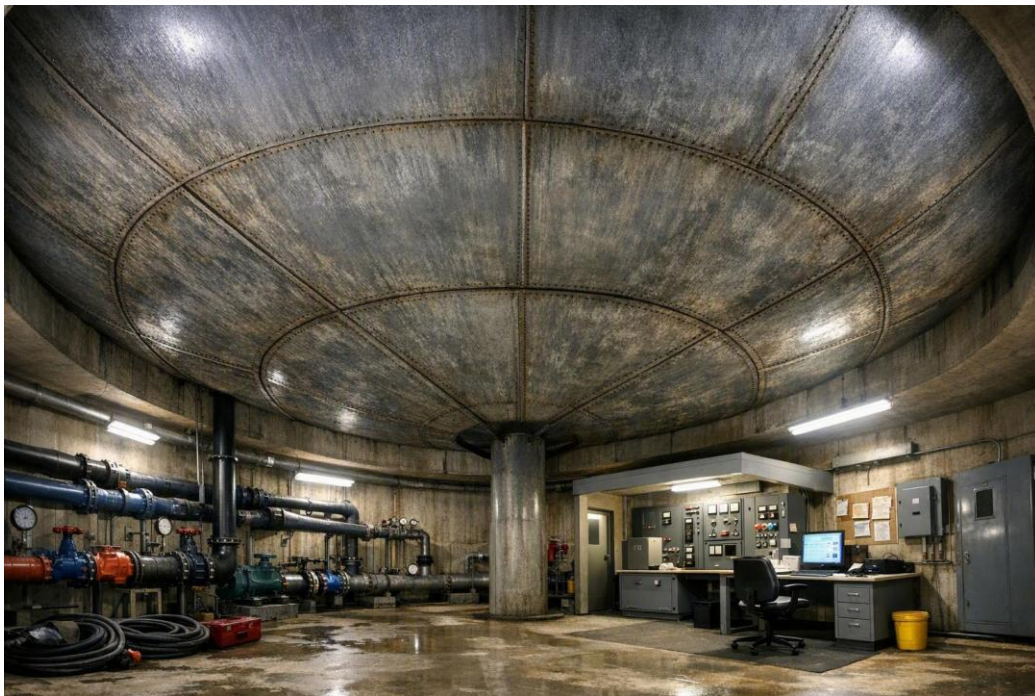
(...) na obiekt budowlany (...) składa się zbiornik posadowiony na betonowej podstawie, która (...) pełni funkcję wsporczą. **Dolna (zbliżona do budynku), posiada też powierzchnię użytkową, jednakże w przypadku wymontowania zbiornika, który w głównej mierze osłania ten obiekt z góry, nie posiada dachu.**

W ocenie NSA, w tym przypadku występuje jedna budowla w postaci zbiornika zamontowanego na betonowej podstawie, ewentualnie **dwie budowle – zbiornik i jego podstawa.**



Zbiornik posadowiony na betonowej podstawie pełniącej funkcję wsporczą

# Czy przykrycie obiektu innym obiektem to też dach?



Wnętrze zbiornika z elementami instalacyjnymi i sterownią, ze stropem w postaci dna zbiornika

W ocenie składu orzekającego w niniejszej sprawie, kwalifikacja przedstawionego obiektu jako budowli byłaby w sposób oczywisty mniej korzystna (ze względu na większe obciążenie podatkowe), niż przyjęte w sprawie opodatkowanie dolnej części wyłącznie w zakresie jej powierzchni użytkowej. Oznacza to, że wskazane uchybienie nie pozwala na uchylenie zaskarżonej decyzji ze względu na zakaz reformationis in peius wyrażony w art. 134 § 2 p.p.s.a.

Wyrok NSA z 30.01.2025 (III FSK 1155/24)

# Obiekty prefabrykowane razem z fundamentami

Obiekt stacji transformatorowej w całości w każdej chwili może być przeniesiony w inne miejsce. (...) fundament stacji Mzbl z izolacją przeciwwilgociową jest umieszczany w gruncie na głębokość ok. 50 cm, na podsypce z piasku grubego lub żwiru. Fundament jest w tym przypadku częścią modułu, jest z nim zintegrowany. (...) Oznacza to, że fundament stanowi nieodłączną część stacji. **Całość nie jest zatem trwale połączona z gruntem i stacja wraz z fundamentem może zostać przeniesiona w inne miejsce, bez wykonywania robót budowlanych.**

Wyrok NSA z 8.11.2023 (III FSK 3450/21)



**Obiekt kontenerowy (zintegrowany fundament)**



## Aleksander Jarosz

doradca podatkowy (nr wpisu 11096)

tel. 784 808 269

[aleksander.jarosz@podatekodnieruchomosci.com](mailto:aleksander.jarosz@podatekodnieruchomosci.com)

 [podatekodnieruchomosci.com](http://podatekodnieruchomosci.com)