

**Jak daleko sięga budynek, a co jest
odrębnym przedmiotem
opodatkowania?**



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;

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**,

Uzasadnienie do projektu nowelizacji UPOŁ

Występujące samodzielnie lub stanowiące element sieci obiekty, których charakterystycznym parametrem jest długość:

- a) wodociąg, gazociąg, ciepłociąg oraz inny rurociąg,
- b) trakcja elektroenergetyczna, linia elektroenergetyczna,
- c) linia kablowa podziemna, umieszczona bezpośrednio w ziemi lub nadziemna, z wyłączeniem kabli telekomunikacyjnych dowieszonych do już istniejącej linii kablowej nadziemnej,
- d) kanalizacja kablowa, z wyłączeniem zainstalowanych w niej kabli,
- e) kanał technologiczny, z wyłączeniem zainstalowanych w nim kabli,
- f) kanał inny niż wymieniony w załączniku
– wraz z przewodami, fundamentem, podbudową słupową oraz konstrukcją wsporczą, o ile je posiadają.

Obiekt liniowy (Załącznik nr 4 pkt 13)

„Analogicznie jak w obowiązującym stanie prawnym, przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości będzie budynek wraz z instalacjami (o ile je posiada) zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. Instalacje takie jak: instalacja elektroenergetyczna, wodociągowa, kanalizacyjna, ciepłna, telekomunikacyjna, gazowa nie będą stanowiły odrębnego przedmiotu opodatkowania i nie będą w konsekwencji podlegały opodatkowaniu, gdyż podstawą opodatkowania budynku jest jego powierzchnia użytkowa. **Należy zwrócić uwagę, iż zakres/rodzaj instalacji mieszczących się w definicji budynku będzie zależny od jego przeznaczenia, przykładowo budynek szpitala czy hali produkcyjnej ze względu na swoją specyfikę wymaga innych rodzajów instalacji (np. instalacja tlenowa w szpitalu) niż standardowy budynek.** Za budynek nie będą natomiast uznawane obiekty wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, trwale związane z gruntem, wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadające fundamenty i dach, w których są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach, albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, których podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym ich przeznaczenie jest pojemność. Rozwiązanie to ma wyeliminować wątpliwości związane z kwalifikowaniem na potrzeby upol obiektów spełniających ustawowe kryteria budynku i jednocześnie zaliczanych obecnie do budowli na gruncie ustawy – Prawa budowlanego, tj. obiektów typu: zbiorniki, silosy, elewatory lub inne zbiorniki o podobnym gospodarczo charakterze.”

**Jakie instalacje stanowią element budynku
zapewniając możliwość jego użytkowania
zgodnie z przeznaczeniem, a jakie są
niezależnymi od budynku budowlami?**

Wyrok NSA z 17.04.2026 (III FSK 1212/25)

Skarżąca stwierdziła (...) że brak jest uzasadnienia do przyjęcia, że wewnętrzna sieć LAN zlokalizowana w budynkach stanowi odrębną budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Jej zdaniem, Sąd pierwszej instancji wadliwie uznał część sieci LAN, znajdującą się wewnątrz budynków za odrębny obiekt budowlany, podczas gdy jest to instalacja techniczna, stanowiąca element wyposażenia budynków, zapewniająca możliwość ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. Naczelny Sąd Administracyjny pogląd skarżącej podziela. (...)

Sąd zasadnie też uznał, że poszukując odpowiedzi na pytanie, czy obiekt znajdujący się wewnątrz budynku jest budowlą (może być uznany za odrębną budowlę), należy dokonać oceny celu umieszczenia w budynku danych instalacji i urządzeń. **Zdaniem NSA, zastrzec przy tym należy, że ocena ta musi uwzględniać dynamikę zmian i rozwoju życia gospodarczego. Ta sama instalacja, która w przeszłości mogłaby być zakwalifikowana, jako odrębny obiekt budowlany, obecnie stanowi element bez którego nie da się korzystać z budynku.**

Wyrok NSA z 20.01.2026 (III FSK 870/25)

Nie budzi wątpliwości, że budynki przemysłowe wymagają bardziej skomplikowanych instalacji, zapewniających wykorzystywanie budynku zgodnie z jego przeznaczeniem. Jednak, z zakresu art. 3 pkt 1 u.p.b. można wnioskować, że chodzi o instalacje służące wyłącznie budynkowi, bez których nie mógłby on spełniać swoich podstawowych funkcji, a nie o instalacje służące produkcji. (...)

Jak wcześniej zostało wskazane, aby daną instalację uznać za instalację wewnątrzbudynkową nie podlegającą odrębnemu opodatkowaniu musi być ona powiązana z możliwością funkcjonowania budynku a nie funkcjonowania procesu produkcyjnego. Instalacje technologiczne, takie jak rurociągi, zbiorniki czy systemy sprężonego powietrza, służą wyłącznie wspieraniu określonych procesów produkcyjnych. Zmiana tych procesów może wymagać modyfikacji instalacji, ale sama struktura budynku pozostaje bez zmian. To oznacza, że budynek może funkcjonować niezależnie od konkretnych instalacji technologicznych. Instalacje technologiczne są zmiennymi elementami, które mogą być usunięte, wymienione lub dostosowane do nowego procesu produkcyjnego, a sam budynek wciąż zachowa swoją funkcjonalność. Są one elementem wyposażenia technologicznego, a nie konstrukcyjnym.”

**Gdzie kończy się budynek, a zaczyna
infrastruktura techniczna?**

Wyrok NSA z 12.6.2025 (III FSK 87/24)

Naczelny Sąd Administracyjny ocenił jako prawidłowe stanowisko Sądu pierwszej instancji i organów, że urządzenia (transformatory) znajdujące się wewnątrz budynku hotelowego nie stanowią części składowej tego obiektu, a stanowią część sieci elektroenergetycznej, która jest budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. (...)

Transformatory nie umożliwiają korzystania z budynku a umożliwiają dostarczanie energii elektrycznej. Rola transformatora nie zmienia się w zależności od tego gdzie jest zlokalizowany. Do użytkowania budynku jest niezbędna wewnętrzna sieć elektryczna, która umożliwia wykorzystanie energii przesyłanej i przetwarzanej przez sieć elektroenergetyczną. (...) Sporne transformatory zapewniają zatem możliwość użytkowania zgodnie z przeznaczeniem sieci energetycznej. Służą sieci technicznej obejmującej zespół urządzeń i połączeń między nimi, za pośrednictwem których odbywa się przesyłanie energii elektrycznej od producenta energii do odbiorców końcowych.

Jakie „inne urządzenia inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem” można uznać za urządzenia budowlane?

Wyrok WSA w Rzeszowie z 6.02.2025 (I SA/Rz 604/24) – prawomocny

Zagadnieniem spornym w niniejszych sprawach jest zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości instalacji zespołu urządzeń elektrofiltru wraz z obiektami towarzyszącymi służącej do odpylania spalin z procesu obróbki stłuczki szklanej określanej ogólnym mianem elektrofiltru (elektrofiltr 1-2 i elektrofiltr 3-4). (...)

W świetle powyższych rozważań skonstatować przychodzi, że **powiązania pomiędzy spornymi urządzeniami a wymienionymi wyżej obiektami budowlanymi nie mają charakteru koniecznego i zarazem bezpośredniego, co pozwalałoby uznać je za urządzenia budowlane w rozumieniu art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego**. Jeżeli już upatrywać bezpośredniego związku spornych elektrofiltrów z innymi obiektami, to są one związane technologicznie ze zlokalizowanymi w budynku produkcyjnym wannami do produkcji szkła będącymi elementami pieców hutniczych, z których to wanien szkodliwe gazy spalinowe są doprowadzane do tychże urządzeń, a oczyszczone technologicznie gazy z instalacji są odprowadzane do istniejących kominów przemysłowych. (...)

Tak więc z samego tylko połączenia technologicznego pomiędzy elektrofiltrami a piecami, choćby zlokalizowanymi w hali produkcyjnej, nie można wywodzić, że stanowią one budowle na gruncie prawopodatkowym.”

**Czy „niezbędny do użytkowania budynku
zgodnie z przeznaczeniem” oznacza to samo co
„zapewniający możliwość użytkowania
budynku zgodnie z przeznaczeniem”?**

**Jak ustalić czy fundament pod maszynę jest
odrębnym przedmiotem opodatkowania?**

Wyrok WSA w Olsztynie z 20.08.2025 (I SA/OI 303/24) – prawomocny

W tym zakresie organ pierwszej instancji oparł się na opinii biegłego, z której wynikało, że są to urządzenia techniczne, które posiadają elementy budowlane w postaci fundamentów. Przy tym fundamentów tych nie można uznać za część składową budynku, ponieważ, zgodnie z opinią biegłego, są one **oddzielone i niezależne od fundamentów budynku z powodów technologicznych. Są również posadowione bezpośrednio na gruncie przenosząc obciążenia na ten grunt bez udziału fundamentów budynku. Z opinii tej wynika, że sporne fundamenty zostały zaprojektowane i wykonane odrębnie od urządzeń, jednocześnie nie są częścią konstrukcji budynków.** Powyższe poparte zostało dokonaną przez biegłego analizą dokumentacji technicznej w tym rzutów bocznych fundamentów i budynków. Stosownie natomiast do art. 3 pkt 3 u.p.b. ustawodawca zaliczył do budowli m.in. części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. **Zatem części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia mimo, że składają się z urządzeniami i maszynami (czyli z częściami niebudowlanymi) na całość użytkową, to stanowią budowlę samodzielnie.**”