

## **1. Orzecznictwo**

### **1.1. „Związanie” i „zajęcie” rozróżnienie pojęć w aktualnym orzecznictwie**

#### **Wyrok NSA z 17.04.2026 (III FSK 1206/25)**

„Związanie” gruntu z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. jest pojęciem szerszym od pojęcia „zajęcie” gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej, którym ustawodawca posłużył się w art. 2 ust. 2 u.p.o.l. Związanie gruntu z działalnością gospodarczą nie musi oznaczać jego zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej. Przez „zajęcie” gruntów na prowadzenie działalności gospodarczej należy rozumieć faktyczne wykonywanie konkretnych czynności, działań na gruncie, powodujących dokonanie zamierzonych celów lub osiągnięcie konkretnego rezultatu, związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. O „zajęciu” użytków rolnych na prowadzenie działalności gospodarczej, a tym samym o opodatkowaniu ich podatkiem od nieruchomości (a nie podatkiem rolnym), nie przesądza posiadanie tych gruntów przez przedsiębiorcę oraz możliwość ich wykorzystania w działalności gospodarczej tego podmiotu. O zajęciu użytków rolnych na prowadzenie działalności gospodarczej w żadnym razie nie przesądza zaprzestanie prowadzenia na tych użytkach działalności rolniczej.

#### **Wyrok NSA z 24.03.2026 (III FSK 261/25)**

W orzecznictwie, jak i w doktrynie jednolicie się przyjmuje, że „związanie gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej” w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. jest pojęciem szerszym od pojęcia „zajęcie gruntu (...) na prowadzenie działalności gospodarczej”, którym ustawodawca posłużył się w art. 2 ust. 2 oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b i lit. c u.p.o.l. Związanie gruntu, budynku czy budowli z działalnością gospodarczą nie musi więc oznaczać jego zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej. Oznacza to, że dla wykazania istnienia związku nieruchomości z działalnością gospodarczą (z zastrzeżeniem ustawowych wyłączeń) nie jest konieczne jego faktyczne wykorzystywanie - zajęcie do prowadzenia działalności gospodarczej.

#### **Wyrok WSA w Lublinie z 18.06.2025 (I SA/Lu 135/24)**

Skoro ustawodawca posłużył się dwoma różnymi zwrotami: „związane z prowadzeniem działalności gospodarczej” i „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej”, to należy przyjąć, że nadał tym określeniom inne znaczenie. Zwrot legislacyjny „zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej”, w odróżnieniu od „związany” z taką aktywnością, nie zostały wypełnione treścią normatywną. W orzecznictwie przez zwrot „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” należy rozumieć okoliczność faktyczną polegającą na rzeczywistym wykorzystywaniu (zajęciu) gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej, to jest prowadzeniu na tym gruncie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l.

#### **Wyrok WSA w Gdańsku z 27.05.2025 (I SA/Gd 177/25)**

Skoro ustawodawca wprowadził dwa terminy, tj. „związane” i „zajęte”, to niedopuszczalne jest utożsamianie ich znaczenia przy dokonywaniu wykładni przepisów. Wyraz „zajęte” czytany w kontekście występującym w art. 2 ust. 2 u.p.o.l. wskazuje na czynność dokonaną, natomiast znaczenie tego wyrazu należy rozumieć jako fizyczne wykorzystanie.

#### **Wyrok NSA z 15.12.2021 r. (III FSK 4061/21)**

Skoro ustawodawca posłużył się zwrotami „związane z prowadzeniem działalności gospodarczej”, a nadto w kilku miejscach „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” oraz „wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej” należy przyjąć, że nadał tym określeniom inne znaczenie. Zwroty legislacyjne „zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej” czy „wykorzystywany na prowadzenie działalności gospodarczej”, w odróżnieniu od „związany” z taką aktywnością, nie zostały wypełnione treścią normatywną. W judykaturze przez zwrot legislacyjny „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” należy rozumieć okoliczność faktyczną polegającą na rzeczywistym wykorzystywaniu (zajęciu) określonej części budynku na prowadzenie działalności gospodarczej, tj. prowadzeniu w tej części budynku działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. (por. wyrok NSA z dnia 15 stycznia 2013 r., sygn. akt II FSK 933/11). Skład orzekający w niniejszej sprawie, nawiązując do językowego znaczenia określenia „zajęty” (oznacza to tyle, co fizycznie zajmowany), jest zdania, że nieruchomości jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej przede wszystkim w przypadku, gdy dochodzi do rzeczywistego, efektywnego wykonywania w budynku, na gruncie lub ich części zorganizowanej działalności zarobkowej przez przedsiębiorcę (inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą), we własnym imieniu i w sposób ciągły, a także w przypadku podejmowania przez takiego przedsiębiorcę na nieruchomości czynności przygotowawczych niezbędnych do podjęcia działalności gospodarczej (remont, modernizacja, gromadzenie wyposażenia, rozruch, ponoszenie kosztów rozliczanych w prowadzonej działalności gospodarczej itp.). Natomiast przez „wykorzystywaną do prowadzenia działalności gospodarczej” należy rozumieć nieruchomość, w której działalność w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. jest faktycznie realizowana.

Elementem łączącym pojęcia "zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej", "wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej" oraz "związany z prowadzeniem działalności gospodarczej" jest posiadanie gruntu, budynku, budowli przez przedsiębiorcę (inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą).

### **1.2. Wyroki TK – związane z prowadzeniem działalności gospodarczej**

**Wyrok TK z 12.12.2017 r. (SK 13/15)** dotyczył opodatkowania nieruchomości współposiadanej przez przedsiębiorcę. Trybunał Konstytucyjny orzekł, że art. 1a ust. 1 pkt 3 w związku z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. rozumiany w ten sposób, że wystarczającą przesłanką zakwalifikowania gruntu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do kategorii gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jest prowadzenie działalności gospodarczej przez osobę fizyczną będącą jego współposiadaczem, jest niezgodny z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 i 2 oraz art. 84 w związku z art. 32 ust. 1 Konstytucji RP. W ocenie TK zaskarżony przepis ma zbyt szeroki zakres zastosowania i w badanym zakresie nastąpiła nieproporcjonalność ingerencji w konstytucyjne prawo własności. Nieproporcjonalność ingerencji polega na tym, że ustawodawca nie zastosował bardziej precyzyjnych kryteriów, pozwalających ustalić występowanie związku gruntu z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zastosowane kryterium „posiadania gruntu przez przedsiębiorcę” nie realizuje zatem deklarowanego przez ustawodawcę celu regulacji i prowadzi do nieuzasadnionego konstytucyjnie ograniczenia wolności majątkowej.

W **wyroku TK z 24.02.2021 r. (SK 39/19)** uznano, że art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. rozumiany w ten sposób, że o związaniu gruntu, budynku lub budowli z prowadzeniem działalności gospodarczej decyduje wyłącznie posiadanie gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 w związku z art. 31 ust. 3 i art. 84 Konstytucji RP. W ocenie TK przedsiębiorcy nie mogą być obciążani wyższą stawką podatku jedynie z powodu posiadania nieruchomości, które nie służą im do prowadzenia działalności gospodarczej. Opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów lub budynków - niewykorzystywanych i niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej - wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, TK uznał za niezgodne z art. 64 ust. 1 Konstytucji RP. Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. stanowi instrument służący celom innym niż fiskalne, będący nieproporcjonalnym obciążeniem podatkowym polegającym na nieodróżnianiu sytuacji podatkowej podatników posiadających nieruchomości, ale niewykorzystujących i niemogących ich wykorzystać do prowadzenia działalności gospodarczej oraz podatników wykorzystujących posiadane nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej. Zaskarżoną regulację TK uznał za sprzeczną również z art. 31 ust. 3 oraz art. 84 Konstytucji RP. Nieproporcjonalność ingerencji w konstytucyjne prawo własności TK upatruje w braku precyzyjnych kryteriów, poza samym posiadaniem nieruchomości przez przedsiębiorcę, pozwalających ustalić występowanie faktycznego lub potencjalnego związku gruntu lub budynku z prowadzeniem działalności gospodarczej.

### **1.3. Wyrok NSA doprecyzowujący szczegółowe kryteria związku nieruchomości z działalnością gospodarczą**

#### **Wyrok NSA z 15.12.2021 r. (III FSK 4061/21)**

W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, dyrektywy interpretacyjne wskazane w obu omawianych wyrokach Sądu konstytucyjnego, w odniesieniu do znaczenia zwrotu legislacyjnego "związany z działalnością gospodarczą", "zbliżają" definicję tego określenia do pojęcia "zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej" w przedstawionym wyżej rozumieniu, lecz jedynie w przypadku podwójnej identyfikacji podatnika, we wskazanym wcześniej rozumieniu tego określenia. Jak już zauważono sytuacja prawopodatkowa podatnika o podwójnej identyfikacji, w odniesieniu do należących do niego nieruchomości, które nie mają powiązania z prowadzoną działalnością gospodarczą jest identyczna jak osoby, która przedsiębiorcą nie jest. W obu tych przypadkach, tzn. gdy podatnik sam nie zajmuje nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej, opodatkowaniu z zastosowaniem najwyższej stawki podlegać będą jedynie te grunty, budynki, budowle lub ich części, które oddane zostały w posiadanie przedsiębiorcy lub innemu podmiotowi prowadzącemu działalność gospodarczą (np. na podstawie umowy najmu, dzierżawy) i są zajęte przezeń na prowadzenie działalności gospodarczej w przedstawionym wyżej znaczeniu. Jeżeli natomiast jedyną formą aktywności podatnika/przedsiębiorcy, w posiadaniu którego znajduje się nieruchomość, jest wykonywanie działalności gospodarczej, uznać należy, że wyłącznym przejawem jego działania jest prowadzenie przedsiębiorstwa. W takim przypadku już tylko samo posiadanie nieruchomości oznacza, że jest ona związana z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., a w konsekwencji zastosowanie znajdują stawki opodatkowania przewidziane w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.

Reasumując, za związane z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 2021 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.), można uznać nieruchomości

stanowiące własność podatnika (znajdujące się w posiadaniu samoistnym albo użytkowaniu wieczystym), które są w posiadaniu przedsiębiorcy (innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą) oraz jednocześnie:

1) wchodzi w skład prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 551 kodeksu cywilnego, w szczególności gdy podatnik ujął te składniki majątkowe w prowadzonej ewidencji środków trwałych wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na to, czy nieruchomości jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej lub

2) przedmiot działalności przedsiębiorcy obejmuje jedynie prowadzenie działalności gospodarczej, bez względu na to, czy nieruchomości jest wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej, lub

3) nieruchomości są funkcjonalnie powiązane z przedsiębiorstwem prowadzonym przez podmiot, w którego posiadaniu się znajdują, nawet jeżeli nie zostały uwzględnione w ewidencji środków trwałych wartości niematerialnych i prawnych, tzn.:

- są faktycznie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w znaczeniu zdefiniowanym w art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. albo

- mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej w ww. rozumieniu, przez co należy rozumieć sytuację, w której przedsiębiorca podejmuje i realizuje zachowania kwalifikowane w obrębie przedmiotu opodatkowania jako czynności mające na celu przygotowanie, zachowanie lub zabezpieczenie nieruchomości do przyszłej (planowanej) działalności gospodarczej, bądź do kontynuacji przerwanej działalności gospodarczej, związane z ponoszeniem wydatków rozliczanych w kosztach uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej.

Użyty natomiast w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 r., sygn. SK 39/19, zwrot "nie są wykorzystywane i nie mogą być potencjalnie wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej" należy tłumaczyć w taki sposób, że podwyższona stawka opodatkowania nie będzie mogła znaleźć zastosowania w przypadku wystąpienia obiektywnej i niezależnej od przedsiębiorcy, a także niedającej się przewidzieć przeszkody całkowicie uniemożliwiającej prowadzenie lub kontynuowanie działalności gospodarczej. Nie dotyczy to sytuacji, gdy w czasie trwania takiej przeszkody przedsiębiorca, w posiadaniu którego znajduje się nieruchomości (jej część), samodzielnie podejmuje czynności mające na celu jej przygotowanie do przyszłej (planowanej) działalności gospodarczej, podnosi dla celów wykonywanej działalności gospodarczej walory użytkowe nieruchomości, funkcjonalnie wiążąc ją z prowadzonym przedsiębiorstwem, lub rozlicza w ramach działalności gospodarczej inne koszty z nią związane.

#### **1.4. Interpretacja ogólna MFiG dotycząca oceny przesłanki związania nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej**

##### **Interpretacja ogólna MFiG z 27.11.2025 r. (DPL2.8401.3.2025)**

(...) można wyodrębnić trzy grupy przypadków, w których dochodzi do opodatkowania gruntów i budynków (ich części) najwyższymi stawkami podatku od nieruchomości lub do opodatkowania budowli. W każdym przypadku grunty, budynki i budowle są związane z działalnością gospodarczą jeżeli są w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu wykonującego działalność gospodarczą, stanowiąc jednocześnie składnik prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 551 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny, niezależnie od tego czy są aktywnie wykorzystywane na prowadzenie działalności gospodarczej.

Dodatkowo każda grupa przypadków prezentuje właściwe jej cechy lub okoliczności przesądzające o związaniu posiadanego przez podatnika majątku z prowadzoną działalnością gospodarczą.

1) Podatnicy będący przedsiębiorcami i prowadzący wyłącznie działalność gospodarczą

Jeżeli przedmiot działalności podatnika obejmuje jedynie prowadzenie działalności gospodarczej, to wszystkie grunty, budynki i budowle będące w jego posiadaniu należy uznać za związane z działalnością gospodarczą, niezależnie od skali intensywności ich wykorzystywania do tej działalności. Czasowe wyłączenie z działalności nie wpływa na zmianę ich kwalifikacji dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Do uznania gruntów, budynków i budowli za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, co do zasady, wystarczające jest w tym przypadku spełnienie przesłanki posiadania ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Do grupy tej należą przede wszystkim spółki prawa handlowego oraz inne osoby prawne, których jedynym celem jest prowadzenie działalności gospodarczej.

2) Podatnicy występujący w podwójnej roli

a) Osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, u których można wyróżnić grunty, budynki i budowle związane z tą działalnością oraz te, które stanowią ich majątek osobisty służący do realizacji innych celów niż działalność gospodarcza

W odniesieniu do tej grupy podatników, przestanie na ustaleniu ich statusu jako przedsiębiorców z pominięciem faktu podwójnej roli w której występują prowadziłoby do nadmiernego opodatkowania, czyli objęcia najwyższymi stawkami podatku całego majątku takich osób. Uwzględniając wykładnię systemową interpretowanego pojęcia, za związane z działalnością gospodarczą osoby fizycznej, uznać można tylko te grunty, budynki i budowle, które są wykorzystywane lub mogą być wykorzystywane w prowadzonej przez nią działalności.

Zwrot "są wykorzystywane lub mogą być wykorzystywane" dotyczy okoliczności, w których grunty, budynki lub budowle są funkcjonalnie powiązane z przedsiębiorstwem prowadzonym przez osobę, w posiadaniu której się znajdują, nawet jeżeli nie zostały uwzględnione w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Zwrot "są wykorzystywane" należy rozumieć jako faktyczne wykorzystywanie do prowadzenia działalności gospodarczej w znaczeniu art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l., który definiuje działalność gospodarczą jako działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców. Zgodnie z art. 3 tej ustawy, działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

Natomiast zwrot "mogą być wykorzystywane" należy rozumieć jako realizowanie przez przedsiębiorcę działań mających na celu przygotowanie, zachowanie lub zabezpieczenie gruntu, budynku lub budowli m.in. do przyszłej (planowanej) działalności gospodarczej, bądź do kontynuacji przerwanej działalności gospodarczej, wiążących się z ponoszeniem wydatków rozliczanych w kosztach uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej.

Istnienie tych okoliczności jest wystarczające do opodatkowania majątku najwyższymi stawkami, niezależnie od intensywności jego wykorzystywania przez przedsiębiorcę będącego osobą fizyczną, w tym także w przypadku, gdy składnik przedsiębiorstwa nie jest aktywnie wykorzystywany.

b) Osoby prawne (lub inne jednostki organizacyjne), prowadzące oprócz działalności gospodarczej także inną działalność, w której wykorzystują posiadany majątek, w tym grunty, budynki i budowle (np. fundacje, spółki z o.o. prowadzące obok działalności gospodarczej również działalność rolniczą)

Jeżeli u podatnika można wyodrębnić działalność gospodarczą, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l., a także działalność, która nie spełnia tej definicji, to prowadzenie przez niego działalności gospodarczej nie uzasadnia uznania wszystkich posiadanych przez niego gruntów, budynków i budowli za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., a jedynie tych które w tej działalności są wykorzystywane lub mogą być wykorzystywane).

3) Podatnicy, których grunty, budynki i budowle są wykorzystywane w działalności gospodarczej innego podmiotu

Oddanie w posiadanie przedsiębiorcy lub innemu podmiotowi prowadzącemu działalność gospodarczą gruntu, budynku lub budowli przez osobę, która sama nie wykorzystuje tego majątku do działalności gospodarczej, może wywołać skutki u tej osoby (podatnika podatku od nieruchomości) w postaci zakwalifikowania ich jako związanych z działalnością gospodarczą.

W tym przypadku, dla stwierdzenia istnienia tego związku, poza przesłanką posiadania gruntu, budynku lub budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą, należy podobnie jak w wyżej omówionych przypadkach uwzględnić także status posiadacza nieruchomości i charakter jego działalności.

## **1.5. Związanie nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej – problemowe przypadki**

### **1.5.1. Budynek traktowany jako przedmiot działalności przedsiębiorcy**

#### **Wyrok WSA w Gliwicach z 30.04.2026 r. (I SA/GI 1243/25)**

Gdy nie jest realizowany cel mieszkaniowy, a budynek mieszkalny (jego część) pozostaje w dyspozycji przedsiębiorcy (podatnika podatku od nieruchomości), stanowiąc element jego strategii gospodarczej. Zastosowanie stawki podatkowej przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l. będzie zatem uzasadnione również w sytuacji, w której podatnik - przedsiębiorca wprawdzie wznosił budynek mieszkalny albo nabył budynek lub jego część, jednak nie dokonuje sprzedaży lokali mieszkalnych ani ich nie wynajmuje na cele zgodne z przeznaczeniem (trwałe pustostany).

#### **Wyrok WSA w Gdańsku z 2.07.2025 r. (I SA/Gd 281/25)**

Wynajem krótkoterminowy domków turystom to świadczenie usług zakwaterowania i zalicza się zdecydowanie do działalności gospodarczej.

#### **Wyrok NSA z 12.11.2025 (III FSK 569/25)**

Opodatkowaniu podwyższoną stawką podlegają nie tylko nieruchomości zajęte na prowadzenie ściśle określonej działalności gospodarczej (w tym przypadku działalności bankowej), ale także nieruchomości pozostające w

ściślym związku z tą działalnością, np. przejęte w celu odzyskania wierzytelności banku. Trudno zatem uznać aby nabycie przez bank nieruchomości nie było nakierowane na uzyskanie zysku, a ujęcie spornej nieruchomości w księgach rachunkowych, jako aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży potwierdza związek nieruchomości z prowadzoną działalnością.

#### **Uchwała NSA z 21.10.2024 r. (III FPS 2/24)**

Budynki, sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. ustawy – Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2024 r. poz. 1151 ze zm.) jako mieszkalne, przeznaczone do najmu, w ramach prowadzonej przez podatnika podatku od nieruchomości (wynajmującego) działalności gospodarczej, w takiej części, w jakiej służą zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych najemców, należy traktować jako budynki mieszkalne lub ich części, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 ze zm.).

Realizacji podstawowych potrzeb mieszkaniowych najemcy (najemcy i jego rodziny) nie należy natomiast utożsamiać z zakwaterowaniem mającym najczęściej charakter krótkotrwały i niewiążący się z podstawową funkcją budynku wyznaczoną w ewidencji gruntów i budynków. Zgodzić należy się wobec tego z tezą prezentowaną w judykaturze, że powtarzający się (w założeniu) krótkotrwały odpłatny najem lokali mieszkalnych (na dobę lub kilka dni), niezwiążany z zaspokajaniem potrzeb mieszkaniowych najemcy i jego rodziny, zbliżony jest w istocie do świadczenia usług hotelarskich (praktyka coraz bardziej popularna w kurortach oraz miejscowościach mających znaczenie turystyczne) i w związku z tym czynność taka skutkuje zajęciem lokalu (budynku) mieszkalnego na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.

odobnie traktować należy sytuację, w której podatnik - przedsiębiorca wprowadził budynek mieszkalny albo nabył budynek lub jego część, jednak nie dokonuje sprzedaży lokali mieszkalnych ani ich nie wynajmuje na cele zgodne z przeznaczeniem (trwałe pustostany).

#### **Interpretacja indywidualna Prezydenta Miasta Wrocławia z 30.04.2026 r. (bip.um.wroc.pl/artukul/379/89297/interpretacja-z-dnia-30-04-2026-r)**

Garaże wielostanowiskowe, stanowiące odrębny przedmiot własności, znajdujące się w budynkach mieszkalnych wielorodzinnych, które stanowią towar handlowy Wnioskodawcy przeznaczony do sprzedaży, nie zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych, nie są amortyzowane i nie są wykorzystywane w bieżącej działalności operacyjnej Spółki powinny być opodatkowane od 1 stycznia 2025 r. według stawki jak dla budynków mieszkalnych.

#### **1.5.2. Ocena przesłanek związania – znaczenie wpisu do ewidencji środków trwałych**

##### **Wyrok WSA w Gliwicach z 16.12.2025 r. (I SA/GI 443/25)**

Za niedopuszczalną należy uznać sytuację, w której podatnik z jednej strony dla celów podatku dochodowego rozlicza w kosztach uzyskania przychodu wydatki związane z tytułu posiadania środka trwałego w postaci odpisów amortyzacyjnych lub bieżące wydatki związane z nieruchomością, a z drugiej strony zamierza skorzystać z opodatkowania jej podatkiem o nieruchomości z zastosowaniem stawki innej niż przewidziana dla budynków, gruntów zwiążanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

##### **Wyrok NSA z 23.09.2025 (III FSK 58/25)**

Spółka przyjęła sporne nieruchomości do ewidencji środków trwałych i zarachowywała koszty zwiążane z utrzymaniem tychże nieruchomości (choćby zwiążane z zapłatą podatku od nieruchomości, obsługą prawną, wyceną nieruchomości) do kosztów swojej działalności gospodarczej. Związek nieruchomości z działalnością gospodarczą spółki nie wynika zatem z samego faktu ich posiadania przez spółkę. Nie wykazała ona przy tym innego niż gospodarczy obszaru swej aktywności, z którym można byłoby powiązać sporne nieruchomości.

##### **Wyrok NSA z 11.06.2025 (III FSK 1337/24)**

Fakt ujmowania nieruchomości w rejestrze środków trwałych potwierdza, że zwiążane są one z prowadzeniem działalności gospodarczej przez spółkę, bowiem stanowią one element jej przedsiębiorstwa. Fakt ujmowania przedmiotowych wydatków na środki trwałe w kosztach uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej świadczy o tym, że aktywa te stanowią składniki majątku przedsiębiorstwa, które mają na celu uzyskanie przychodów lub utrzymania ich źródła i tym samym powinny być opodatkowane na potrzeby podatku od nieruchomości maksymalną stawką, bowiem są zwiążane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

##### **Wyrok NSA z 12.03.2025 (III FSK 361/24)**

Fakt ujęcia budynku w ewidencji środków trwałych nie może zatem przesądzać o tym, że powinien on być uznany za zwiążany z działalnością gospodarczą, zwłaszcza, w sytuacji gdy w latach, których dotyczą zaskarżone decyzje, nie podlegał on już amortyzacji. To samo dotyczy nieuzyskania przez skarżących pozwolenia na użytkowanie

lokalu do celów mieszkalnych, czy też nieustanowienia odrębnej własności wyodrębnionych lokali, w sytuacji gdy w sprawach nie jest sporne, że lokal mieszkalny służył realizacji osobistych celów życiowych córki skarżących.

#### **Wyrok WSA w Bydgoszczy z 8.01.2025 (I SA/Bd 714/24)**

Wykreślenie nieruchomości z ewidencji środków trwałych (a więc także nie wprowadzenie ich do tej ewidencji), nie przesądza o niemożności uznania nieruchomości za związaną z działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. O gospodarczym przeznaczeniu nieruchomości przesądza np. jej ujęcie w prowadzonej przez osobę fizyczną ewidencji środków trwałych, dokonywanie odpisów amortyzacyjnych czy zaliczanie do kosztów uzyskania przychodów wydatków dotyczących nieruchomości. Nie są to jednak jedyne kryteria decydujące o takiej kwalifikacji gruntu lub budynku, bowiem do nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej zaliczone winny być również te grunty lub budynki, które przejściowo nie są wykorzystywane przez osobę fizyczną w prowadzonej przez nią działalności gospodarczej, ale ich cechy oraz rodzaj powodują, że mogą być one wykorzystywane na ten cel.

#### **Wyrok NSA z 17.12.2024 (III FSK 233/24)**

Budynek kotłowni znajduje się w ewidencji środków trwałych, ale nie był amortyzowany po 31 grudnia 2015 r. z uwagi na wyłączenie z działalności gospodarczej. Nie został sporządzony protokół likwidacji środka trwałego, a wydatki były regulowane z rachunku firmowego związanego z działalnością gospodarczą prowadzoną przez stronę. Nie została wydana decyzja o rozbiórce budynku kotłowni. Podatniczka opłacała podatek od nieruchomości z konta firmowego. Wobec tego trafnie uznano, że nieruchomość nadal stanowi składnik majątku przedsiębiorstwa strony.

#### **Wyrok NSA z 3.07.2024 (III FSK 885/23)**

Sposób rozliczania podatku dochodowego i nieujęcie wynajmowanego budynku w ewidencji środków trwałych nie przesądza o braku jego związania z prowadzoną działalnością gospodarczą w zakresie wynajmu. Przeciwnie, w prawidłowo ustalonym stanie sprawy, uzyskanie pozwolenia na budowę, przeprowadzenie remontu, zmiana statusu budynku, jego oznaczenie jako budynku niemieszkalnego, oferowanie na wynajem budynku, który składa się z pomieszczeń usługowych, produkcyjnych i wynajmowanie go w części, stanowi jeden z rodzajów działalności gospodarczej i w żadnej mierze nie świadczy o prywatnym wykorzystywaniu budynku, dla własnych, osobistych potrzeb skarżącego.

#### **Wyrok NSA z 15.12.2021 r. (III FSK 4061/21)**

Skoro zatem podatnik samodzielnie zdecydował o zaliczeniu określonego obiektu do składników majątkowych prowadzonego przedsiębiorstwa, jego związek z działalnością gospodarczą nie powinien budzić wątpliwości. Trudno również zaaprobować sytuację, w której podatnik z jednej strony - dla celów podatku dochodowego - rozlicza w kosztach uzyskania przychodów wydatki związane z nabyciem (wytworzeniem) środka trwałego w postaci odpisów amortyzacyjnych lub bieżące wydatki związane z nieruchomością, a jednocześnie zamierza skorzystać z opodatkowania jej podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawki innej niż przewidziana dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. W tych okolicznościach bez znaczenia dla oceny prawidłowości zastosowanej stawki opodatkowania podatkiem od nieruchomości pozostaje fakt niewykorzystania części nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej oraz fakt równoległego wykonywania przez podatnika działalności rolniczej.

### **1.5.3. Charakter obiektu – czy wpływa na ocenę przesłanki „związania”**

#### **Wyrok NSA z 17.07.2025 (III FSK 489/24)**

Grunty, budynki i budowle, które choćby pośrednio lub w ograniczonym zakresie służą prowadzeniu działalności gospodarczej, powinny być uznane ze związane z tą działalnością. W ustaleniu istnienia związku nieruchomości z prowadzoną działalnością gospodarczą przydatne mogą być na przykład takie okoliczności jak: wprowadzenie nieruchomości do ewidencji środków trwałych, ujęcie wydatków na nabycie lub wytworzenie oraz utrzymanie w kosztach działalności gospodarczej. O istnieniu takiego związku może też świadczyć charakter rzeczy (np. budowli), wskazujący na jej gospodarcze przeznaczenie.

### **1.5.4. Charakter podatnika a związek nieruchomości z działalnością gospodarczą**

#### **Wyrok NSA z 1.04.2026 (III FSK 1020/24)**

Oceniając istnienie związku nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej należy wziąć pod uwagę status podatnika i charakter jego działalności. Ale w sytuacji gdy przedmiot działalności danego przedsiębiorcy obejmuje jedynie prowadzenie działalności gospodarczej nie ma znaczenia, czy nieruchomość jest wykorzystywana do jej prowadzenia, w pozostałych zaś przypadkach z istoty i celu określenia dotyczącego relacji

związania z tą działalnością konieczne staje się poszukiwanie pewnych jej przejawów w postaci określonych zachowań podmiotów.

#### **Wyrok NSA z 10.03.2026 (III FSK 876/25)**

W dotychczasowym orzecznictwie wprost wskazuje się, że dla prawidłowej wykładni art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. istotne jest ustalenie statusu podmiotu będącego podatnikiem, a zatem czy podatnik występuje w obrocie tylko jako przedsiębiorca, czy także w innych rolach, a zatem czy może być podwójnie identyfikowany. W przypadku spółek prawa handlowego nie zachodzi możliwość podwójnej identyfikacji podmiotu. W konsekwencji tego rodzaju podmioty należy uznawać za przedsiębiorców, a należące do nich grunty, budynki i budowle, podobnie jak inne składniki majątku wchodzą w skład prowadzonego przez nie przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 551 k.c.

#### **Wyrok WSA w Gliwicach z 27.01.2026 (I SA/GI 558/25)**

Samorządowa jednostka budżetowa z samego faktu bycia przedsiębiorcą wodno-kanalizacyjnym nie może być uznana za przedsiębiorcę w świetle art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l. Samo ustalenie odpłatności jest bowiem niewystarczające. Odpłatność nie oznacza bowiem nakierowania działalności na chęć potencjalnego zysku.

#### **Wyrok NSA z 4.06.2025 r. (III FSK 900/23)**

Zestawienie norm prawnych zawartych w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l oraz w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b tej ustawy i ich łączna wykładnia prowadzą do wniosku, że wolą ustawodawcy było ograniczenie zjawiska kumulowania przez przedsiębiorców (inne podmioty prowadzące działalności gospodarczą), nieruchomości niewykorzystywanych do prowadzonej przez nich działalności gospodarczej lub do innych celów (np. w obszarze kultury, pomocy społecznej itp.) o ile oczywiście takie pozagospodarcze funkcje mieszczą się w przedmiocie aktywności podmiotu niebędącego osobą fizyczną, a nadto są faktycznie w danej nieruchomości realizowane. Bez znaczenia dla stosowania najwyższej stawki opodatkowania podatkiem od nieruchomości ma okoliczność, że z perspektywy obranej przez przedsiębiorcę strategii gospodarczej, istniejąca zabudowa nieruchomości gruntowej jest dla niego nieprzydatna.

#### **Wyrok NSA z 2.08.2024 (III FSK 332/24)**

Nieruchomość posiadana przez przedsiębiorcę będącym osobą fizyczną, nie jest związana z prowadzoną działalnością gospodarczą, jeżeli można ją powiązać wyłącznie z jego sferą prywatną. Podobnie w przypadku osób prawnych, których działalność nie ma jednolitego charakteru, gdzie obok działalności gospodarczej występują również inne formy aktywności. Jeżeli w funkcjonowaniu danego podmiotu można wyodrębnić działalność gospodarczą, o której mowa art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l., a także działalność, która nie spełnia tej definicji, to w świetle wyroku TK z 24 lutego 2021 r. o sygn. SK 39/19 sam fakt prowadzenia przez ten podmiot działalności gospodarczej nie uzasadnia twierdzenia, że wszystkie posiadane przez niego nieruchomości są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Przykładem podmiotów, których działalność nie ma jednolitego charakteru, mogą być agencje państwowe, stowarzyszenia lub fundacje. Nie można wykluczyć, że w działalności także innych jednostek organizacyjnych da się wyodrębnić sferę działalności gospodarczej oraz sferę, która nie spełnia definicji działalności gospodarczej.

#### **Wyrok NSA z 15.12.2021 r. (III FSK 4061/21)**

(...) w przypadku podmiotów, których jedyną formę aktywności stanowi prowadzenie działalności gospodarczej (wskazuje na to np. przedmiot przedsiębiorstwa wyszczególniony w dziale 3 rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego), dla zastosowania najwyższej stawki opodatkowania wystarczy co do zasady samo posiadanie nieruchomości, niezależnie od tego, czy nieruchomość jest w danym okresie faktycznie wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej. Do takich wniosków prowadzi prawidłowe odczytanie celu wprowadzonej z dniem 1 stycznia 2003 r. w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. definicji gruntów, budynków i budowli związanych z działalnością gospodarczą. Jasną intencją ustawodawcy było ograniczenie zjawiska kumulacji przez przedsiębiorców nieruchomości zbędnych do realizacji ich zadań (jeżeli podmiot wykonujący wyłącznie działalność gospodarczą nieruchomością taką dysponuje, jest ona obciążona stawką podatku, właściwą dla nieruchomości gospodarczo wykorzystywanej). W art. 1a ust. 2a u.p.o.l. (przed 1 stycznia 2016 r. w art. 1a ust. 1 pkt 3 in fine) ustawodawca zawarł zamknięty katalog przypadków, w których grunty, budynki i budowle, mimo że znajdują się w posiadaniu przedsiębiorcy, nie są zaliczane do związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zwrócić jednakże należy uwagę, że w uzasadnieniu wyroku z dnia 24 lutego 2021 r. Trybunał Konstytucyjny wyraził pogląd, iż "Opodatkowanie wyższą stawką podatku od nieruchomości gruntów lub budynków - niewykorzystywanych i niemogących być potencjalnie wykorzystywanymi do prowadzenia działalności gospodarczej (podkr. Sądu) - wyłącznie ze względu na posiadanie ich przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą Trybunał uznaje za niezgodne z art. 64 ust. 1 Konstytucji. Artykuł 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. stanowi instrument służący celom innym niż fiskalne, będący nieproporcjonalnym obciążeniem podatkowym polegającym na nieodróżnianiu sytuacji podatkowej podatników posiadających

nieruchomości, ale niewykorzystujących i niemogących ich wykorzystać do prowadzenia działalności gospodarczej oraz podatników wykorzystujących posiadane nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej."

## **1.6. Zajęcie nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej**

### **1.6.1. Grunty rekultywowane – „zajęcie” oraz „związanie”**

#### **Wyrok NSA z 28.01.2026 r. (III 841/24)**

Fakt zaprzestania przyjmowania odpadów i zakończenia rekultywacji nie wyłącza nieruchomości z zakresu związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Prowadzenie składowiska odpadów oznacza wszystkie działania dotyczące funkcjonowania składowiska. W pojęciu tym mieści się również monitoring składowiska odpadów po jego zamknięciu. Należy więc w dalszym ciągu traktować grunty składowiska odpadów jako związane z działalnością gospodarczą.

#### **Wyrok NSA z 14.05.2025 r. (III FSK 342/24)**

Działalność gospodarcza w zakresie wydobywania kopalin obejmuje eksploatację kopalin, jak również rekultywację gruntów zdegradowanych lub zdewastowanych na skutek tej działalności.

#### **Wyrok NSA z 14.01.2025 r. (III FSK 1047/24)**

Do czasu zakończenia rekultywacji stwierdzonej ostateczną decyzją właściwego organu administracyjnego grunty te są nie tylko związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, ale także faktycznie zajęte na jej prowadzenie. W świetle art. 2 ust. 1, art. 1a ust. 1 pkt 3 i 4 u.p.o.l. powoduje to, że podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek właściwych dla prowadzenia działalności gospodarczej.

#### **Wyrok NSA z 12.08.2025 r. (III FSK 12/25)**

Do czasu zakończenia rekultywacji stwierdzonej ostateczną decyzją właściwego organu administracyjnego grunty objęte tym obowiązkiem są zajęte lub związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

#### **Wyrok NSA z 11.09.2025 r. (III FSK 357/24)**

W orzeczeniach NSA dotyczących rekultywacji gruntów poeksploatacyjnych po działalności wydobywczej, uznaje się tego rodzaju tereny, które pozostają we władaniu przedsiębiorstwa wydobywającego kopaliny za grunty "związane" z prowadzeniem działalności gospodarczej, a nawet zajęte na prowadzenie takiej działalności i podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek przewidzianych od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób ich zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków.

W przypadku nieruchomości służących działalności wydobywczej należy zwrócić uwagę, że fakt wielkości złoża, w szczególności jego zmniejszenie w wyniku czynności eksploatacyjnych, nie zrywa związku funkcjonalnego takiej nieruchomości z działalnością gospodarczą przedsiębiorcy prowadzącego działalność gospodarczą w zakresie wydobywania. Grunty pozostające we władaniu przedsiębiorstwa wydobywającego kopaliny uznawane są za grunty "związane" z prowadzeniem działalności gospodarczej i podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek przewidzianych od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób ich zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków.

#### **Wyrok WSA w Gliwicach z 18.01.2024 r. (I SA/GI 1341/23)**

Przedmioty w fazie poeksploatacyjnej składowiska odpadów są nie tylko związane z prowadzeniem działalności, ale także zajęte na jej prowadzenie.

#### **Wyrok NSA z 8.11.2023 r. (III FSK 3018/21)**

Grunty mające podlegać lub podlegające aktualnie czynnościom rekultywacyjnym są związane z działalnością gospodarczą przedsiębiorcy - jednakże pod warunkiem, że rekultywacja stanowi etap aktywności tego przedsiębiorcy. Nabywca gruntu nie kontynuuje aktywności wydobywczej zbywcy gruntu przez sam fakt, że właściwy organ zobowiązał zbywcę do rekultywacji terenu.

### **1.6.2. Grunty strefy ochronnej**

#### **Wyrok WSA we Wrocławiu z 16.04.2024 r. (I SA/Wr 800/23)**

Strefa ochronna jest immanentną, niezbędną częścią składowiska odpadów wynikającą ze specyfiki prowadzonej działalności i bez jej wydzielenia nie można prowadzić działalności w tym zakresie. Wniosek w postaci uznania

gruntów stanowiących strefę ochronną jako zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej jest więc oczywisty.

**Wyrok NSA z 30.05.2017 r. (II FSK 1014/15)**

(...) prawidłowa jest ocena organu interpretacyjnego i sądu I instancji, że związek terenu wchodzącego w skład strefy ochronnej na której zlokalizowane jest należące do skarżącej spółki ujęcie wody pitnej jest ścisły. Grunty te zostały ogrodzone oraz ograniczony do nich został dostęp dla osób trzecich na wnioski skarżące. Jej pracownicy jako osoby upoważnione mają zaś możliwość korzystania z tego terenu w celu ochrony i konserwacji ujęcia wody pitnej, usuwania awarii i remontów, modernizacji posadowionych na nich budowli, a także oczyszczania ich z roślinności drzewiastej i krzewiastej oraz jej porządkowania po powyższym zabiegu, nie naruszając zapisów ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych. Obowiązki te wynikają m.in. z art. 53 ustawy Prawo wodne, w którym wskazano jak należy korzystać z terenu ochrony bezpośredniej. Nieruchomość ta jest więc bez wątpienia wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej przez wnioskodawczynię. Powyższe wywody przesądzają, zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego, że grunty należące do strefy ochrony bezpośredniej są nie tylko związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, ale także faktycznie zajęte są na prowadzenie działalności gospodarczej strony polegającej m.in. na zaopatrzeniu w wodę.

**Wyrok NSA z 16.07.2010 r. (III FSK 1637/09)**

Związek strefy ochronnej z funkcjonowaniem zakładu górniczego i, co za tym idzie, z prowadzeniem przez skarżącą działalności gospodarczej, jest tak ścisły, że wniosek w postaci uznania także gruntów zajętych na strefę ochronną jako związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jawi się jako oczywisty.

**Wyrok WSA z 30.10.2007 r. (I SA/Wr 819/07)**

Opodatkowanie gruntów stref ochronnych wokół huty, wyłączonych z produkcji rolnej, podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawek właściwych jak dla nieruchomości wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej jest możliwe wyłącznie w sytuacji ustalenia, że są one na tę działalność zajęte.

**1.6.3. Grunt zajęty pod panele fotowoltaiczne**

**Wyrok WSA w Gliwicach z 26.03.2025 r. (I SA/Wr 8982/24)**

Posadowienie na gruncie paneli fotowoltaicznych oraz innych urządzeń składających się na farmę fotowoltaiczną (służących wytwarzaniu energii elektrycznej z promieni słonecznych) wpływa na możliwość wykorzystania zgodnie z przeznaczeniem gruntu rolniczego. Prowadzenie działalności rolniczej, nawet w okrojonym zakresie, który nie ingeruje w grunt nie wyklucza faktycznego zajęcia nieruchomości na prowadzenie działalności gospodarczej. A jeśli takie zajęcie faktycznie występuje - spełnione są przesłanki opodatkowania gruntu podatkiem od nieruchomości według wyższych stawek przewidzianych dla działalności gospodarczej. Grunt pomiędzy panelami, jak również pomiędzy panelami a ogrodzeniem należy kwalifikować jako zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, a zatem niezbędny do osiągnięcia zamierzonego rezultatu, tj. instalacji i eksploatacji farmy fotowoltaicznej w celu pozyskiwania energii elektrycznej.

W sytuacji, kiedy działka rolna tylko w części jest wykorzystywana w działalności gospodarczej nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w całości, lecz tylko w tej części. Niewykluczone jest więc - co do zasady - opodatkowanie części nieruchomości stanowiącej grunt rolny podatkiem od nieruchomości w części zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej i podatkiem rolnym w odniesieniu do części nieruchomości niezajętej na prowadzenie działalności gospodarczej (art. 1 u.p.r. i art. 2 ust. 2 u.p.o.l.).

**Wyrok NSA z 9.03.2023 r. (III FSK SA 385/23)**

Grunt pomiędzy panelami, jak również pomiędzy panelami a ogrodzeniem należy kwalifikować jako zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej.

**1.6.4. Działania inwestycyjne na gruncie rolnym**

**Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 18.12.2025 r. (I SA/Go 354/25)**

Uzyskanie dziennika budowy oraz wytyczenie geodezyjne obiektów w terenie jest jednoznaczne z rozpoczęciem budowy, a tym samym z wyłączeniem gruntów z użytkowania rolniczego. Natomiast wygaśnięcie decyzji o pozwoleniu na budowę nie musi skutkować uchYLENIEM celu, w jakim zakupiono grunt oraz dokonanych czynności faktycznych.

**Wyrok NSA z 11.01.2022 r. (III FSK 4390/21)**

O tym że sklasyfikowane jako użytki rolne lub grunty spełniają przesłankę faktycznego zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej mogą świadczyć podjęte wobec tych gruntów działania o charakterze prawnym (uzyskanie pozwolenia na budowę osiedla domów jednorodzinnych i geodezyjny podział działek), a przede

wszystkim działaniach faktycznych obejmujących cały kompleks nieruchomości, np. wykonanie sieci (przyłączy) energetycznych i wodno-kanalizacyjnych.

**Wyrok NSA z 15.11.2021 r. (III FSK 4103/21)**

Nie ma znaczenia ilość czynności prowadzonych w stosunku do gruntu, gdyż przesądzające znaczenie ma charakter prowadzonej działalności gospodarczej

**Wyrok WSA w Szczecinie z 21.10.2021 r. (I SA/Sz 640/21)**

Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości powstanie z momentem faktycznego wykorzystywania gruntu rolnego na cele działalności gospodarczej, co nie jest równoznaczne z samym formalnym rozpoczęciem inwestycji (np. wpis w dzienniku budowy). Mogą to być czynności o charakterze faktycznym, np. utwardzenie lub ogrodzenie terenu, zaś samo zawarcie umowy dzierżawy nie powoduje automatycznie powstania obowiązku podatkowego. Konieczne jest jeszcze faktyczne wykorzystywanie gruntu na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.

**Wyrok NSA z 17.04.2021 r. (III FSK 3228/21)**

Decydujące dla ustalenia "zajęcia" znaczenie ma faktyczne ich wykorzystywanie. Przykładowo, o tym że sklasyfikowane jako użytki rolne lub grunty spełniają przesłankę faktycznego zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej mogą świadczyć podjęte wobec tych gruntów działania o charakterze prawnym (uzyskanie pozwolenia na budowę osiedla domów jednorodzinnych i geodezyjny podział działek), a przede wszystkim działania faktyczne obejmujące cały kompleks nieruchomości, np. wykonanie sieci (przyłączy) energetycznych i wodno-kanalizacyjnych.

**Wyrok NSA z 14.05.2015 r. (II FSK 190/15)**

Świadczą o tym (zajęciu gruntu rolnego) podjęte przez nią wobec tych gruntów działania o charakterze prawnym (uzyskanie pozwolenia na budowę osiedla domów jednorodzinnych i geodezyjny podział działek), ale przede wszystkim działania faktyczne obejmujące cały kompleks nieruchomości np. wykonanie sieci (przyłączy) energetycznych i wodno-kanalizacyjnych.

**Wyrok NSA z 19.05.2016 r. (II FSK 1442/14)**

Uzyskanie przez przedsiębiorcę pozwolenia na budowę nie oznacza przecież, że objęte taką decyzją grunty nie są dalej wykorzystywane na cele rolnicze (dalej stanowią użytki rolne).

**Wyrok NSA z 3.04.2015 r. (II FSK 606/13)**

Sam fakt, że realizowane przez skarżącą działania z uwagi na etap planowanego przedsięwzięcia (etap przygotowawczy), jak i specyfikę prowadzonej działalności (zarządzanie i wynajem nieruchomości oraz tworzenie farm wiatrowych) nie wiążą się z bezpośrednią ingerencją w grunt i tym samym nie kolidują z możliwością uprawiania dzierżawionych terenów, nie wyklucza kwalifikacji spornych gruntów jako "zajętych na działalność gospodarczą"

**2. Propozycje tematów do dyskusji:**

1. Szczegółowe kwestie sporne związane oceną przesłanek „związania” i „zajęcia”: krótkotrwały najem lokali mieszkalnych; „przedsiębiorcy społeczni” (spółdzielnie, stowarzyszenia, działalność non-profit); opodatkowanie gruntów rekultywowanych; ocena działań inwestycyjnych na gruncie; grunty zajęte na strefy ochronne; możliwość i potrzeba wykorzystywania nieruchomości do prowadzenia działalności gospodarczej wyłącznie w ograniczonym zakresie.
2. Czy po kilku latach od wyroków TK, można uznać, że realnie orzecznictwo uległo zmianie (poza dokładniejszym prowadzeniem postępowań)?