



Podatek od nieruchomości 2025

Nowe przepisy

W skrócie



Jakie przepisy ulegną zmianie?

Zmienione zostaną definicje budynków i budowli w ustawie regulującej podatek od nieruchomości

Wprowadzone zostaną definicje legalne trwałego związku z gruntem i całości techniczno-użytkowej

Zmianie ulegnie zakres niektórych zwolnień podatkowych (w tym m.in. dla lotnisk oraz infrastruktury kolejowej)



Od kiedy będą obowiązywać nowe przepisy?

Począwszy od 1 stycznia 2025 r.



Jak można się przygotować?

Wskazane jest zaplanowanie działań przygotowawczych mających na celu złożenie deklaracji podatkowej na 2025 r. zgodnie z nowymi przepisami (w tym np. inwentaryzacji majątku)

Inwentaryzacja może być połączona z przeglądem majątku pod kątem potencjalnych nadpłat podatkowych za aktualnie nieprzedawnione okresy rozliczeniowe.



Jakie skutki będą miały nowe regulacje dla przedsiębiorców?

Konieczność ponownej kwalifikacji składników majątku dla celów opodatkowania

Istotne ryzyko wzrostu wysokości podatku dla większości przedsiębiorców, co nie wyklucza powstania nowych obszarów potencjalnych oszczędności podatkowych

Istotne daty



01

stycznia 2025 r.

Wejście w życie nowych regulacji



31

marca 2025 r.

przedłużony termin na złożenie deklaracji dla osób prawnych, jednostek organizacyjnych oraz spółek niemających osobowości prawnej (po spełnieniu określonych warunków)

29

listopada 2024 r.

Publikacja podpisanej przez Prezydenta ustawy w dzienniku ustaw



31

stycznia 2025 r.

zasadniczy termin złożenia deklaracji na podatek od nieruchomości uwzględniających nowy stan prawny,



Geneza nowych przepisów

Wyrok Trybunału Konstytucyjnego

Obowiązujące do końca 2024 r. przepisy regulujące podatek od nieruchomości były wielokrotnie przedmiotem rozważań Trybunału Konstytucyjnego

W swoich wcześniejszych orzeczeniach Trybunał podkreślał, że reguły naliczania tego podatku (w szczególności w zakresie opodatkowania budowli) są niejasne i muszą zostać zmienione, tak aby pozostawały zgodne z konstytucyjnymi zasadami sprawiedliwości społecznej i równości wobec prawa

Kolejne wyroki Trybunału nie były zawsze bezwzględnie respektowane przez sądy administracyjne, jak również przez organy podatkowe, co dodatkowo zwiększało (i tak już znaczącą) liczbę sporów podatkowych

W wyroku z 4 lipca 2023 r. (SK 14/21) Trybunał stwierdził, że definicja legalna budowli zawarta w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych poprzez odesłanie do przepisów prawa budowlanego jest niezgodna z konstytucją.

Trybunał odroczył utratę mocy obowiązującej niekonstytucyjnych przepisów o 18 miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku

Powyższe oznaczało, że nowelizacja powinna być zostać uchwalona w terminie pozwalającym na jej wejście w życie najpóźniej wraz z początkiem 2025 r. – w przeciwnym razie brak byłoby w ustawie podatkowej definicji pozwalających na precyzyjne ustalenie przedmiotu opodatkowania.

Zdaniem TK, taka konstrukcja przepisów powoduje bowiem, że podatnik – próbując zidentyfikować przedmiot opodatkowania – jest zmuszony do poszukiwania stosownych definicji w przepisach niepodatkowych, podczas gdy przedmiot opodatkowania powinien być wyraźnie określony bezpośrednio w ustawie podatkowej.

Kluczowe proponowane zmiany



01

Nowa definicja budynku



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.

02

Nowa definicja budowli



budowla

- a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
- b) elektrownię wiatrową, elektrownię jądrową i elektrownię fotowoltaiczną, biogazownię, biogazownię rolniczą, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linową, wyciąg narciarski oraz skocznię, 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 – wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie.

03

W nowym załączniku do ustawy określającym kategorie obiektów zaliczających się do budowli znalazły się następujące pozycje:

Pozycja	Obiekt
1.	odkryty: obiekt sportowy i obiekt rekreacji
2.	stacja uzdatniania wody
3.	oczyszczalnia ścieków
4.	obiekt obronny (fortyfikacja) i obiekt ochronny
5.	przejście dla pieszych: nadziemne i podziemne oraz ciąg pieszy
6.	obiekt hydrotechniczny
7.	zbiornik w postaci silosu, elewatora, bunkra do magazynowania paliw i gazów oraz innych produktów chemicznych, a także inny zbiornik przeznaczony do gromadzenia materiałów sypkich, występujących w kawałkach, albo w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym funkcje gospodarcze jest pojemność
8.	obiekt kontenerowy trwale związany z gruntem
9.	wiata i hangar
10.	przekrycie namiotowe i powłoka pneumatyczna
11.	wodociąg, gazociąg, ciepłociąg oraz rurociąg
12.	sieć: elektroenergetyczna, telekomunikacyjna, gazowa, ciepłownicza, wodociągowa, kanalizacyjna oraz inna sieć uzbrojenia terenu, rurociąg przesyłowy
13.	port, przystań, sztuczna wyspa, basen, dok, falochron, nabrzeże, molo, pirs, pomost, pochylnia
14.	strzelnica odkryta
15.	pas startowy, droga kołowania, płyta lotniskowa, plac postojowy, plac manewrowy, lądowisko – znajdujące się na terenach lotnisk
16.	droga, wjazd, zjazd i wyjazd z drogi oraz zatoka parkingowa
17.	droga kolejowa, tj. tory kolejowe, w tym rozjazdy i skrzyżowania torów, wchodzące w ich skład szyny, szyny żłobkowe, kierownice, odbojnice, prowadnice, zwrotnice, krzyżownice i inne elementy rozjazdów, podkłady kolejowe i przytwierdzenia, drobne elementy nawierzchni kolejowej, podsypka w tym tłuczeń i piasek, wraz z elementami wymienionymi w pkt 2–11 załącznika nr 1 do ustawy z dnia 28 marca 2023 r. o transporcie kolejowym
18.	linia i trakcja elektroenergetyczna
19.	most, wiadukt, estakada, tunel, przepust oraz przejazd
20.	konstrukcja oporowa
21.	obiekt ziemny
22.	składowisko odpadów
23.	wał przeciwpowodziowy
24.	ogrodzenie
25.	parking niebędący budynkiem lub jego częścią, plac postojowy, plac składowy, plac pod śmietniki, podjazd i zadaszenie
26.	wolno stojące trwale związane z gruntem: maszt antenowy, tablica reklamowa i urządzenie reklamowe, oświetlenie zewnętrzne, instalacja przemysłowa oraz urządzenie techniczne
27.	linia kablowa umieszczona bezpośrednio w ziemi lub nadziemna, z wyłączeniem kabli telekomunikacyjnych dowieszonych do już istniejącej linii kablowej nadziemnej
28.	kanalizacja kablowa i kanał technologiczny, z wyłączeniem zainstalowanych w nich kabli oraz inny kanał, którego charakterystycznym parametrem jest długość



Potencjalne skutki oraz problemy

związane z proponowanym brzmieniem nowych definicji



Wbrew założeniom projektu, zgodnie z którymi celem nowych regulacji jest zachowanie fiskalnego *status quo*, treść znowelizowanych przepisów należy ocenić jako potencjalnie rozszerzającą zakres opodatkowania.



Choć zgodnie z wytycznymi TK nowe przepisy w większości nie odwołują się do przepisów prawa budowlanego, to większość kategorii zawartych w załączniku nr 4 do ustawy **nie posiada własnej definicji na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości**.

W rezultacie podatnicy oraz organy podatkowe będą musieli odwoływać się do językowego rozumienia pojęć takich jak „konstrukcja oporowa” czy „wiatra”, co może stanowić nowe źródło sporów podatkowych



W nowych przepisach przewidziano, że za budowlę będą uznawane obiekty, 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 jego przeznaczenie jest pojemność

Z uwagi na nieostrość zastosowanych pojęć, omawiana definicja może skutkować znaczącym rozszerzeniem zakresu obiektów podlegających opodatkowaniu jako budowle



W ustawie przewidziano, że budowla i budynek muszą być **wzniesione w wyniku robót budowlanych**. W ten sposób zmieniona została dotychczasowa przesłanka, jaką musi spełniać obecnie obiekt budowlany, odnosząca się do wzniesienia z użyciem wyrobów budowlanych.



Do ustawy wprowadzono **definicję trwałego związku z gruntem**, opartej na koncepcji odwołującej się do stawiania oporu czynnikiem zewnętrznym.

W konsekwencji za trwale związaną z gruntem budowlę podlegającą opodatkowaniu będzie można uznać np. obiekty kontenerowe lub urządzenia techniczne, których konstrukcja lub masa powoduje, że czynniki zewnętrzne takie jak wiatr nie mogą ich przesunąć na inne miejsce



Wprowadzona do ustawy definicja urządzenia budowlanego jest bardzo nieprecyzyjna. Nie wskazuje zamkniętej listy urządzeń stanowiących budowle, lecz posługuje się zwrotem „inne urządzenia techniczne niezbędne do użytkowania budowli lub budynku zgodnie z przeznaczeniem”. Jest to zatem definicja otwarta, którą organy podatkowe mogą próbować rozciągać na dowolne urządzenia techniczne powiązane z budowlami lub budynkami.

Powyższe kwestie stanowią jedynie wybrane potencjalne problemy rysujące się na kanwie uchwalonego brzmienia nowych definicji.

Inne projektowane zmiany

Opodatkowane niższą stawką mieszkalną mają być od 1 stycznia 2025 **garaże wielostanowiskowe** w budynkach mieszkalnych (traktowane jako część budynku mieszkalnego) – o ile garaże te znajdują się wraz z lokalami mieszkalnymi w ramach jednej księgi wieczystej.

Zawężeniu uległ zakres **zwolnienia dla infrastruktury kolejowej**. Z zakresu zwolnienia wyłączone mają zostać grunty, budynki i budowle wchodzące w skład terminali towarowych.

Możliwe oraz niezbędne działania ze strony podatników



Wprowadzenie nowych przepisów powoduje konieczność ponownej kwalifikacji poszczególnych składników majątku przedsiębiorców na potrzeby opodatkowania, w celu ich poprawnego wykazania w deklaracji podatkowej na 2025 r.

W tym celu niezbędne może okazać się przeprowadzenie **kompleksowego przeglądu (inwentaryzacji) posiadanego majątku**



Z uwagi na wysoki stopień skomplikowania regulacji w dziedzinie podatku od nieruchomości oraz wskazane wyżej potencjalne problemy interpretacyjne, przy realizacji powyższych działań wskazana jest konsultacja z doradcą podatkowym posiadającym doświadczenie w tym obszarze.

Deloitte.

Nazwa Deloitte odnosi się do jednej lub kilku jednostek Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL”) i jej firm członkowskich oraz ich jednostek stowarzyszonych (zwanych łącznie „organizacją Deloitte”). DTTL (zwana również „Deloitte Global”), jej firmy członkowskie i podmioty z nimi powiązane są prawnie odrębnymi, niezależnymi podmiotami, które nie mogą podejmować decyzji ani zobowiązań za inne podmioty wobec osób trzecich. DTTL, jej firmy członkowskie i podmioty z nimi powiązane ponoszą odpowiedzialność wyłącznie za własne działania i zaniechania, a nie za działania i zaniechania innych firm członkowskich. DTTL nie świadczy usług na rzecz klientów. Więcej informacji można znaleźć na stronie: www.deloitte.com/about.

Deloitte świadczy najwyższej jakości usługi rewizji finansowej, doradztwa gospodarczego i podatkowego niemal 90 procent firm z rankingu Fortune Global 500® i tysiącom spółek prywatnych. Nasi specjaliści działają w wielu branżach kształtujących dzisiejszy rynek, wypracowując wymierne, trwałe wyniki, które zwiększają zaufanie publiczne do rynków kapitałowych, inspirowanie klientów do podejmowania ambitnych decyzji biznesowych i wspierają rozwój gospodarczy i społeczny. Czerpiąc z ponad 175 lat doświadczenia zdobytego na rynku, Deloitte prowadzi działalność w ponad 150 krajach na całym świecie. Aby dowiedzieć się, w jaki sposób ok. 415 tysięcy naszych pracowników wywiera pozytywny wpływ na środowisko i otoczenie, w którym żyją i pracują, zachęcamy do odwiedzenia strony www.deloitte.com.

Niniejsza wiadomość wraz z załącznikami przeznaczona jest do użytku wewnętrznego i dystrybucji wyłącznie wśród pracowników Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL”), globalnej sieci firm członkowskich i podmiotów z nimi powiązanych (zwanych łącznie „organizacją Deloitte”). Może zawierać informacje poufne i przeznaczona jest wyłącznie do wykorzystania przez osobę lub jednostkę, do której jest adresowana. Osoby, które otrzymały tę wiadomość, a nie są jej docelowymi adresatami, są proszone o niezwłoczne poinformowanie nas o tym fakcie, o niewykorzystywanie jej do żadnych celów oraz o usunięcie wiadomości i wszystkich jej kopii ze swojego systemu.

Deloitte Touche Tohmatsu Limited, jej firmy członkowskie, podmioty powiązane, pracownicy ani agenci nie ponoszą odpowiedzialności za jakiegokolwiek szkody wynikające bezpośrednio lub pośrednio z wykorzystania informacji, zawartych w niniejszej wiadomości. DTTL i jej firmy członkowskie oraz podmioty z nimi powiązane stanowią oddzielne i niezależne podmioty prawne.