

Rozumienie pojęcia *przeznaczenie* w odniesieniu do terenu, nieruchomości, obiektu budowlanego oraz gruntu na podstawie wybranych aktów prawnych

Understanding the concept of *intended use* concerning land, real estate, buildings, and ground based on selected legal acts

Понимание понятия *целевое назначение* в отношении земель, недвижимости, объекта строительства и земельного участка на основе избранных законодательных актов

Розуміння поняття *призначення* щодо площі, нерухомості, будівель та земельних ділянок на основі окремих законодавчих актів

LIDIA PIOTROWSKA

Mgr inż., Akademia Ekonomiczno-Humanistyczna w Warszawie
e-mail: l.piotrowska@vizja.pl, <https://orcid.org/0000-0002-9401-5080>

Streszczenie: Przedmiotem artykułu jest analiza rozumienia terminu *przeznaczenie* w odniesieniu do terenu, nieruchomości, obiektu budowlanego oraz gruntu na podstawie takich aktów prawnych, jak ustawa o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym, ustawa o gospodarce nieruchomościami, ustawa o podatkach i opłatach lokalnych czy ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych. Z uwagi na to, iż we wskazanych regulacjach występują różne rodzaje przeznaczeń, mogące być różnie interpretowane, a definicji legalnej terminu *przeznaczenie* brak, podjęto próbę analizy tego terminu w kontekście rodzajów przeznaczeń, które zostały wymienione w wybranych aktach prawnych, w celu wypracowania jednego znaczenia pojęcia *przeznaczenie*. Autorka przedstawiła własne rozumienie tego terminu oraz to wywiedzione z przepisów prawa czy też orzecznictwa. Wskazała ponadto, czy przeznaczenie jest jednolite i jaki akt prawny je określa. Zastosowano następujące metody badawcze: metoda analizy przepisów prawa, metoda analizy orzecznictwa, metoda analizy uchwał, umów, decyzji i dokumentów.

Słowa kluczowe: plan miejscowy, przeznaczenie terenu, przeznaczenie nieruchomości, przeznaczenie obiektu budowlanego, przeznaczenie gruntu

Summary: The purpose of this paper is to analyse the understanding of the term *intended use* in relation to land, real property, buildings, and ground on the basis of such legal acts as the Spatial Planning and Land Development Act, the Real Estate Management Act, the Local Taxes and Fees Act, and the Personal Income Tax Act. Due to the fact that in the indicated regulations there are various types of designation, which may be interpreted differently, and there is no legal definition of the term *intended use*, an attempt was made to analyse the term in the context of the types of designation listed in selected legal acts, in order to develop a single meaning of the term *intended use*. The author presented her own understanding of the term and that derived from legislation or case law. In addition, she indicated whether the intended use is uniform and which legal act defines it. The following research methods were used: the method of analysis of legal regulations, the method of analysis of case law, the method of analysis of resolutions, contracts, decisions, and documents.

Key words: local plan, intended use of land, intended use of property, intended use of building, intended use of ground

Резюме: Предметом статьи является анализ понимания термина *целевое назначение* в отношении земель, недвижимости, объекта строительства и земельного участка на основе таких нормативно-правовых актов, как: «Закон о территориально-пространственном планировании», «Закон об управлении недвижимостью», «Закон о местных налогах и сборах» или «Закон о подоходном налоге с физических лиц». В связи с тем, что в указанных нормативных актах встречаются различные виды *целевого назначения*, которые могут быть истолкованы по-разному, и отсутствует юридическое определение термина *целевое назначение*, была предпринята попытка проанализировать этот термин в контексте видов *целевого назначения*, перечисленных в выбранных правовых актах, с целью выработки единого значения термина *целевое назначение*. Автор представила свое собственное понимание термина и понимание, вытекающее из закона, а также судебной практики. Кроме того, было указано, является ли целевое назначение унифицированным и, в каком нормативном акте оно определено. Использовались следующие методы исследования: метод анализа нормативно-правовых актов, метод анализа судебной практики, метод анализа постановлений, договоров, решений и документов.

Ключевые слова: местный градостроительный план, целевое назначение земель, целевое назначение недвижимости, целевое назначение объекта строительства, целевое назначение земельного участка

Анотація: Предметом статті є аналіз розуміння поняття *призначення* щодо площі, нерухомості, будівель та земельних ділянок на основі окремих законодавчих актів, таких як Закон про просторове планування і забудову, Закон про управління нерухомістю, Закон про місцеві податки і збори та Закон про податок на доходи фізичних осіб. У зв'язку з тим, що в зазначених нормативно-правових актах існують різні види призначення, які можуть трактуватися по-різному, а також відсутнє легальне визначення поняття *призначення*, була зроблена спроба проаналізувати це поняття у контексті видів *призначення*, перелічених в обраних нормативно-правових актах, з метою вироблення єдиного значення поняття *призначення*. Авторка представила власне розуміння цього поняття, а також те, що впливає із законодавства та судової практики. Вона також зазначила, чи це *призначення* є уніфікованим і яким нормативно-правовим актом воно визначається. Були використані наступні методи дослідження: метод аналізу нормативно-правових актів, метод аналізу судової практики, метод аналізу постанов, договорів, рішень та документів.

Ключові слова: місцевий план, призначення площі, призначення нерухомості, призначення будівель, призначення земельних ділянок

Wprowadzenie

Pojęcie *przeznaczenia* używane jest na gruncie wielu aktów prawnych, w tym wybranych przez autorkę niniejszego artykułu; jest o nich mowa m.in. w ustawach: z dnia 27 marca 2003 r. o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym¹, z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami², z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych³ oraz z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁴. Takiego wyboru analizowanych aktów prawnych dokonano z uwagi na to, że odnoszą się one do przeznaczenia terenu, nieruchomości, obiektu

¹ Tekst jednolity: Dz. U. z 2024 r. poz. 1130.

² Tekst jednolity: Dz. U. z 2024 r. poz. 1145.

³ Tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 70.

⁴ Tekst jednolity: Dz. U. z 2025 r. poz. 163.

budowlanego oraz gruntu, tj. do przeznaczenia pewnej przestrzeni/terytorium. Elementem wspólnym jest więc tutaj *przeznaczenie* odnoszące się do miejsca/punktu.

Niektóre zawarte w tych aktach prawnych przepisy wskazują na rodzaje przeznaczeń, inne zaś precyzują, na podstawie jakich dokumentów i decyzji można przeznaczenie ustalić. Dalsze w sposób ogólny odnoszą się do przeznaczenia.

Zarówno na podstawie analizy przepisów prawa, literatury, jak i orzecznictwa można wywieść definicję tego terminu. Można także powołać się na *Słownik języka polskiego* oraz synonimy tego pojęcia.

Z uwagi jednak na to, że brakuje legalnej definicji tego pojęcia oraz uwzględniając, iż we wskazanych aktach prawnych występują różne rodzaje przeznaczeń, mogące być różnie interpretowane, autorka podjęła próbę analizy tego terminu w kontekście takich rodzajów przeznaczeń, jakie zostały wymienione w wybranych aktach prawnych, w celu wypracowania jednego znaczenia pojęcia *przeznaczenie*.

W niniejszym artykule autorka odniosła się do powyższego, przedstawiając własne rozumienie pojęcia *przeznaczenie* i to wywiedzione z przepisów prawa, czy też z orzecznictwa. Celem badawczym było określenie relacji pojęcia *przeznaczenie* w odniesieniu do systemu prawa obejmującego zależne od siebie przepisy prawne. Zastosowano metodę analityczno-dogmatyczną, tj. metodę analizy przepisów prawa, analizy orzecznictwa oraz analizy uchwał, umów, decyzji i dokumentów, a także analizy literatury.

1. Pojęcie *przeznaczenia* w planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym

Zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 27 marca 2003 r. o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym „ustalenie przeznaczenia terenu, rozmieszczenie inwestycji celu publicznego oraz określenie sposobów zagospodarowania i warunków zabudowy terenu następuje w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego”. Plan ten określa przeznaczenie objętych nim terenów, czyli mamy tutaj odniesienie do przeznaczenia terenu. Właśnie ów najważniejszy element ww. planu czyni ten akt podstawowym instrumentem kształtowania ładu przestrzennego w Polsce⁵. Stosownie zaś do ust. 2 ww. artykułu w przypadku braku ww. planu określenie sposobów

⁵ A. Ostrowska, *Ochrona środowiska w planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym* – projekt: „Studia podyplomowe – Prawne instrumenty ochrony środowiska”, Wydział Prawa i Administracji UMCS w Lublinie, s. 7, <https://phavi.umcs.pl/at/attachments/2015/1109/075604-dr-a-ostrowska-ochrona-srodowiska-w-planowaniu-i-zagospodarowaniu-przestrzennym.docx> [dostęp: 9.01.2024 r.].

zagospodarowania i warunków zabudowy terenu następuje w drodze decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, tj. decyzji o warunkach zabudowy bądź decyzji o ustaleniu lokalizacji inwestycji celu publicznego. Z powyższego wprost wynika, że przeznaczenie terenu określone jest wyłącznie w akcie prawa miejscowego, jakim jest ww. plan. Decyzja administracyjna, o jakiej mowa wyżej, nie określa przeznaczenia terenu, lecz sposoby zagospodarowania i warunki zabudowy terenu, tj. określa tzw. możliwości inwestycyjne. Decyzja ta kształtuje uprawnienia konkretnego adresata w zakresie sposobu zagospodarowania terenu i warunków zabudowy⁶. Warto zwrócić uwagę, iż ww. przepisy posługują się dwoma terminami: *przeznaczenie terenu* oraz *sposoby zagospodarowania i warunki zabudowy terenu*. Obydwa terminy przepisy przypisują do ww. planu, lecz tylko drugi z wymienionych do ww. decyzji. Powyższe potwierdza, że decyzja ta nie określa przeznaczenia terenu. Przeznaczenia terenu nie określa także studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego gminy, które stanowi dokument planistyczny wskazujący na obecne uwarunkowania terenu i wytyczający kierunki polityki przestrzennej. Warto w tym miejscu nadmienić, że ustawa z dnia 7 lipca 2023 r. o zmianie ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym oraz niektórych innych ustaw⁷ zastępuje ww. studium planem ogólnym, który w przeciwieństwie do tego studium stanowi akt prawa miejscowego. Ustawa ta nie zmienia jednak wymienionego wyżej przepisu art. 4 ust. 1. Nowa ustawa odnosi się do przeznaczenia terenu, wskazując m.in., że powinno ono pozostawać zgodne z profilem funkcjonalnym strefy planistycznej obejmującej dany teren, wskazanym w planie ogólnym. Powyższe świadczy właśnie o zgodności planu miejscowego z planem ogólnym.

Jak trafnie stwierdził niegdyś Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z dnia 25 lutego 2020 r., II SA/Kr 1482/19, „akcentuje się rolę planu miejscowego jako aktu normatywnego wpisującego się w determinantę prawną decyzji administracyjnych wydawanych w procesie inwestycyjnym. Akt ten musi zawierać ustalenia precyzyjne i jednoznaczne, gdyż w przeciwnym razie utraci tak ważną dla uczestników wspomnianego procesu funkcję predyktywną; rozstrzygnięcia organów stosujących prawo stawałyby się nieprzewidywalne i nacechowane uznaniowością”⁸. Przeznaczenie terenu powinno być określone w planie miejscowym w sposób jasny, czytelny i niebudzący wątpliwości. Jak wskazał z kolei Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 14 marca 2018 r., II SA/Sz 151/18⁹,

⁶ D. Ilków, *Rola miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego w kwalifikacji danej nieruchomości jako nieruchomości rolnej*, Młody Jurysta 2018, nr 2, s. 26.

⁷ Dz. U. z 2023 r. poz. 1688.

⁸ Dz. Urz. Województwa Małopolskiego z 2020 r. poz. 7734.

⁹ <https://bip.szczecin.wsa.gov.pl/17/strona-glowna.html> [dostęp: 9.01.2024 r.].

postanowienia planu odnoszą się do planowanego przeznaczenia terenu, bez względu na to czy i w jaki sposób dany teren został już zagospodarowany. Z powyższego wynika, że przeznaczenie nie dotyczy stanu istniejącego, a przyszłego. Przeznaczenie terenu jest wiążące od dnia, w którym plan miejscowy wchodzi w życie, a nie od momentu zagospodarowania terenu zgodnie z tym planem.

Czym więc jest *przeznaczenie*? Można wskazać m.in. następujące synonimy tego słowa: przyszłość, cel, funkcja, rola. W *Słowniku języka polskiego*¹⁰ przeznaczenie zdefiniowane jest jako praktyczny cel, do którego coś jest przeznaczone/zakwalifikowane, któremu dana rzecz służy, a także jako powołanie czy posłannictwo, jak również jako nieunikniona przyszłość, czy nieuchronna konieczność nadejścia / stania się czegoś.

Jak powyższe odnieść do przeznaczenia terenu określanego w planie miejscowym? Otóż jak słusznie zauważył Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyroku z dnia 20 lutego 2018 r., II SA/Bk 872/17¹¹, obowiązek określenia w planie miejscowym przeznaczenia terenów oznacza konieczność sprecyzowania sposobu jego przyszłego zagospodarowania i wykorzystania poprzez sformułowania, które jednoznacznie wskazują na funkcję, jaką ma on pełnić. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 10 lipca 2019 r., II OSK 2241/17, także właściwie uznał, że przeznaczenie nieruchomości stanowi ogół parametrów, które ustalają możliwy sposób zagospodarowania danej nieruchomości oraz ich wpływ na wartość rynkową nieruchomości¹². Słusznie zauważył również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 5 stycznia 2022 r., II SA/Po 462/21, iż przeznaczenie terenu musi być określone w planie miejscowym w sposób jednoznaczny, tj. nie może pozostawiać podmiotowi innemu niż rada gminy (miasta) możliwości jego określenia. Konsekwentnie treść przepisów planu miejscowego wraz z innymi przepisami determinuje sposób wykonywania prawa własności, zatem dokonany w planie miejscowym wybór przeznaczenia terenu nie może mieć charakteru dowolnego (arbitralnego) i nie może nasuwać żadnych wątpliwości co do funkcji danego terenu¹³.

Zgodnie zaś z § 4 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Technologii z dnia 17 grudnia 2021 r. w sprawie wymaganego zakresu projektu miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego¹⁴ ustalenia dotyczące przeznaczenia terenów zawierają określenie przeznaczenia poszczególnych terenów lub zasad ich zagospodarowania,

¹⁰ <https://sjp.pwn.pl/sjp/przeznaczenie;2511687.html> [dostęp: 9.01.2024 r.].

¹¹ <https://sip.lex.pl/#/jurisprudence/522670237> [dostęp: 9.01.2024 r.].

¹² <https://sip.lex.pl/#/jurisprudence/522821642> [dostęp: 9.01.2024 r.].

¹³ <https://sip.lex.pl/#/jurisprudence/523384623/1/ii-sa-po-462-21-okreslenie-przeznaczenia-terenu-w-miejscowym-planie-zagospodarowania...?cm=URELATIONS> [dostęp: 9.01.2024 r.].

¹⁴ Dz. U. z 2021 r. poz. 2404.

w tym nazwę klasy przeznaczenia terenu oraz symbol wraz z numeracją wyróżniającą je spośród innych terenów. Z rozporządzenia wynika, iż przeznaczenie poszczególnych terenów powinno być oddzielone liniami rozgraniczającymi. Podstawowe barwne oznaczenia graficzne i literowe dotyczące przeznaczenia terenów, które należy stosować w planie miejscowym, określone w załączniku nr 1 do ww. rozporządzenia, stanowią więc o rodzajach przeznaczeń (funkcji terenu)¹⁵. Rozporządzenie wskazuje na następujące nazwy klas przeznaczenia terenu: teren zabudowy mieszkaniowej, teren usług, teren produkcji, teren górnictwa i wydobywania, teren komunikacji, teren infrastruktury technicznej, teren rolnictwa, tereny wód, teren lasu, teren zieleni, teren cmentarza i teren niesklasyfikowany.

W tym miejscu należy wskazać, że w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Technologii z dnia 8 grudnia 2023 r. w sprawie projektu planu ogólnego gminy, dokumentowania prac planistycznych w zakresie tego planu oraz wydawania z niego wypisów i wyrysów (zmienionym rozporządzeniem z dnia 22 listopada 2024 r.)¹⁶, dotyczącym nowego aktu planistycznego, jakim jest plan ogólny gminy, także w załączniku nr 1, wskazane zostały nazwy stref planistycznych (wraz z ich symbolami) oraz profile funkcjonalne danej strefy planistycznej podzielone na profil podstawowy i dodatkowy. Z załącznika nr 1 do ww. rozporządzenia wynika, że stref planistycznych jest 13. Należą do nich 3 strefy wielofunkcyjne [strefa z zabudową mieszkaniową wielorodzinną (SW), strefa z zabudową mieszkaniową jednorodziną (SJ) i strefa z zabudową zagrodową (SZ)] oraz 10 stref jednofunkcyjnych [strefa usługowa (SU), strefa handlu wielkopowierzchniowego (SH), strefa gospodarcza (SP), strefa produkcji rolniczej (SR), strefa infrastrukturalna (SI), strefa zieleni i rekreacji (SN), strefa cmentarza (SC), strefa górnictwa (SG), strefa otwarta (SO) oraz strefa komunikacyjna (SK)]. Porównując wymienione strefy planistyczne, w tym przypisane do nich profile podstawowe i dodatkowe, z nazwami klas przeznaczenia terenu określonymi we wspomnianym wyżej rozporządzeniu, można dostrzec ich spójność, poza jednym wyjątkiem. Otóż autorka niniejszego artykułu nie dostrzegła w ww. strefach i profilach terenów niesklasyfikowanych. W załączniku nr 2 do tego rozporządzenia, dotyczącego oznaczeń, nazewnictwa, standardów oraz sposobu prezentacji graficznej danych przestrzennych, także brak odniesienia do ww. terenów.

Jak wskazał niedawno Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z dnia 28 lutego 2023 r., II SA/Kr 1355/22, z punktu widzenia obowiązującego prawa dopuszczalne jest również takie określenie w planie miejscowym

¹⁵ B. Krupa, *Analiza pojęć prawnych stosowanych w ustawie o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach 2019, nr 120, s. 67.

¹⁶ Dz. U. z 2023 r. poz. 2758.

przeznaczenia terenów, które umożliwia realizację na tym samym terenie zadań o różnych funkcjach (różnym przeznaczeniu), pod warunkiem, że wzajemnie się one nie wykluczają i nie są ze sobą sprzeczne¹⁷. W tym samym duchu wypowiedział się wcześniej Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 13 grudnia 2022 r., II OSK 1982/21, wskazując, że przepisy art. 15 ust. 2 pkt 1 ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym w zw. z przepisami § 4 pkt 1 i § 7 pkt 7 powyższego obowiązującego rozporządzenia nie ustanawiają bezwzględnego zakazu wielofunkcyjnego przeznaczenia terenu oraz ustalania dla danego terenu funkcji mieszanej. Możliwość dokonywania takich ustaleń jest obwarowana wymogiem, by różne (alternatywne) funkcje nie były ze sobą sprzeczne, a co za tym idzie nie wykluczały się¹⁸. W praktyce mogą więc np. występować jednolite i wielofunkcyjne przeznaczenia, a w ich ramach mogą zostać powzięte różne ustalenia. Dla przykładu można wskazać przeznaczenie ustalone w uchwale Rady M. St. Warszawy Nr XCIII/2737/2010 z dnia 21 października 2010 r. w sprawie uchwalenia miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego rejonu Dworca Wschodniego dla terenów oznaczonych symbolami A4.1U-H/B i B1.1U-H/B, tj. dla dwóch terenów o takim samym przeznaczeniu (tereny usług, handlu i biur) zawarto różne ustalenia. Zgodnie z ww. uchwałą ustala się maksymalną wysokość zabudowy na 30 m, wysokość elewacji frontowej od 25 do 30 m, maksymalną intensywność zabudowy jako 3,0 (A4.1U-H/B) oraz ustala się zakaz zabudowy w pasie terenu położonym w granicach obszaru objętego planem oraz minimalną powierzchnię terenu biologicznie czynną na działce budowlanej w wysokości 0% (B1.1U-H/B). Poza tym należy także pamiętać, że plany miejscowe w praktyce mogą zawierać przeznaczenie podstawowe, uzupełniające i dopuszczalne (tabela 1) – takiego podziału przeznaczenia nie zawierają jednak przepisy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym, wykształcił się on w praktyce. Zdarza się także używanie sformułowania *przeznaczenie dominujące*, które w ocenie autorki jest tożsame z przeznaczeniem podstawowym.

W tym miejscu należy podkreślić, że przeznaczenie dopuszczalne nie może zastępować przeznaczenia podstawowego. Jak bowiem wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyroku z dnia 5 listopada 2019 r., II SA/Bk 601/19¹⁹,

¹⁷ <https://sip.lex.pl/#/jurisprudence/523606083/1/ii-sa-kr-1355-22-rozne-przeznaczenie-tego-samego-terenu-wyrok-wojewodzkiego-sadu...?cm=URELATIONS> [dostęp: 9.01.2024 r.].

¹⁸ <https://sip.lex.pl/#/jurisprudence/523609304/1/ii-osk-1982-21-zakaz-wielofunkcyjnego-przeznaczenia-terenu-oraz-ustalania-dla-danego-terenu...?cm=URELATIONS> [dostęp: 9.01.2024 r.].

¹⁹ https://www.orzeczenia-nsa.pl/wyrok/ii-sa-bk-601-19/miejscowy_plan_zagospodarowania_prze-strzennego_skargi_organow_nadzorczych_na_uchwaly_rady_gminy/b87588.html?q=&symbol=615_6150&haslo=Planowanie+prze-strzenne&_sad=Wojew%C3%B3dzki+S%C4%85d+Administracyjny+w+Bia%C5%82ymstoku&skarzony=Rada+Gminy&okres=2019_11 [dostęp: 9.01.2024 r.].

Tabela 1. Rodzaje przeznaczeń zawarte w planach miejscowych

Lp.	Miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego	Przeznaczenie podstawowe (dominujące)	Przeznaczenie uzupełniające	Przeznaczenie dopuszczalne
1	Uchwała Nr VI/26/01 z dnia 12 kwietnia 2001 r. (Bemowo)	<i>Teren usługowy</i>		Remonty, modernizacje i adaptacje istniejącej zabudowy oraz rozbudowa, dobudowa i przebudowa istniejących budynków.
2	Uchwała Nr XXXVII/498/97 z dnia 27 czerwca 1997 r. (Białołęka)	<i>Mieszkalnictwo jednorodzinne</i>		Zabudowa wielorodzinna, mieszkalnictwo zbiorowe, usługi publiczne i komercyjne, urządzenia infrastruktury technicznej i komunikacyjnej oraz zieleń urządzona, a także urządzenia sportu i rekreacji.
3	Uchwała Nr 401/XVIII/00 z dnia 8 grudnia 2000 r. (Bielany)	<i>Zabudowa usługowa – centrum zaopatrzenia</i>	Zachowanie istniejącej zabudowy mieszkaniowej	Usługi ponadlokalne – supermarket oraz lokalne z zakresu usług podstawowych.
4	Uchwała Nr LV/1697/2021 z dnia 14 października 2021 r. (Mokotów)	<i>Zieleń urządzona – park</i>		Lokalizacja pawilonów parkowych.
5	Uchwała Nr LXVII/2179/2022 z dnia 7 lipca 2022 r. (Ochota)	<i>Zabudowa mieszkaniowa wielorodzinna</i>	Usługi	
6	Uchwała Nr XCIII/2737/2010 z dnia 21 października 2010 r. (Praga Południe)	<i>Tereny zabudowy mieszkaniowej wielorodzinnej</i>		Zieleń urządzona, usługi z zakresu handlu detalicznego, biur, rzemiosła z wyjątkiem warsztatów samochodowych, poczty i telekomunikacji.
7	Uchwała Nr XCIV/2749/2010 z dnia 9 listopada 2010 r. (Śródmieście)	<i>Zieleń urządzona – park</i>	Usługi gastronomii	
8	Uchwała Nr LXII/1674/2018 z dnia 1 marca 2018 r. (Targówek)	<i>Usługi sportu i rekreacji</i>		Usługi z zakresu kultury, gastronomii, ochrony zdrowia, pomocy społecznej, turystyki, hotelarstwa lub parking wielopoziomowy.
9	Uchwała Nr LIX/1858/2022 z dnia 20 stycznia 2022 r. (Wola)	<i>Zabudowa mieszkaniowa wielorodzinna</i>		Usługi.
10	Uchwała Nr XXI/720/2007 z dnia 20 grudnia 2007 r. (Żoliborz)	<i>Usługi oświaty</i>		Przebudowa i rozbudowa obiektu.

Źródło: opracowanie własne na podstawie wybranych planów miejscowych Warszawy.

ustalenie przeznaczenia podstawowego i dopuszczalnego nie oznacza równorzędności danych przeznaczeń terenu – zakłada się nadrzędny charakter przeznaczenia podstawowego względem dopuszczalnego.

Na powyższe wskazał wcześniej Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 30 stycznia 2019 r., I FSK 1829/16²⁰, twierdząc, iż decydujące znaczenie dla określenia przeznaczenia gruntu pod zabudowę, względnie w innym celu (nie pod zabudowę), ma określenie w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego przeznaczenia podstawowego terenu. Z kolei funkcje dodatkowe wynikające z jego przeznaczenia dopuszczalnego (czyli o charakterze pomocniczym) służą jedynie uzupełnieniu zasadniczego sposobu zagospodarowania danego terenu, ale go nie zmieniają.

Przykłady przeznaczenia mieszanego (wielofunkcyjnego) bez podziału na przeznaczenie podstawowe (dominujące), uzupełniające i dopuszczalne, przedstawia tabela 2.

Tabela 2. Przeznaczenia mieszane (wielofunkcyjne) określone w planach miejscowych

Lp.	Data transakcji	Przeznaczenie określone w planie miejscowym
1	22.11.2016 r.	<i>Teren sportu i rekreacji oraz teren zieleni urządzonej</i>
2	10.01.2017 r.	<i>Budownictwo mieszkaniowe jednorodzinne oraz tereny zieleni urządzonej</i>
3	26.04.2017 r.	<i>Budownictwo mieszkaniowe jednorodzinne, tereny zabudowy usługowej oraz tereny zieleni urządzonej</i>
4	10.01.2018 r.	<i>Zabudowa mieszkaniowa wielorodzinna, zabudowa usługowa i tereny zieleni</i>
5	8.07.2020 r.	<i>Składy i magazyny, tereny usług</i>
6	30.09.2010 r.	<i>Zabudowa mieszkaniowo-usługowa oraz teren zieleni naturalnej</i>
7	10.11.2022 r.	<i>Zabudowa mieszkaniowa jednorodzinna, zabudowa mieszkaniowa wielorodzinna, zabudowa usługowa</i>

Źródło: opracowanie własne na podstawie zbioru cen transakcyjnych nieruchomości położonych w Warszawie, zgromadzonego podczas wykonywania zawodu rzeczoznawcy majątkowego i pełnienia funkcji biegłego sądowego w zakresie wyceny nieruchomości oraz określonego dla nich przeznaczenia w planach miejscowych.

W tym miejscu należy ponadto zwrócić uwagę na zapisy zawarte we wspomnianym wyżej obowiązującym załączniku nr 1 do rozporządzenia, które dopuszczają określanie przeznaczenia terenu w miejscowym planie zagospodarowania

²⁰ D. Kłopotoska, *O charakterze budowlanym gruntu decyduje jego przeznaczenie podstawowe*, Monitor Podatkowy 2019, nr 9, <https://czasopisma.beck.pl/pl/czasopisma/mopod/archiwum/2019/9/o-charakterze-budowlanym-gruntu-decyduje-jego-przeznaczenie-podstawowe> [dostęp: 9.01.2024 r.].

przestrzennego z wykorzystaniem jednak nie więcej niż 3 klas z dozwolonych poziomów określonych w tym załączniku.

Przeznaczenie terenu, o jakim mowa w przepisach o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym, określane w planie miejscowym, to nic innego jak funkcja określona prawnie i obowiązująca jako prawo miejscowe. Powyższe potwierdza m.in. R. Cymerman²¹, wskazując, że przeznaczenie terenu to określenie funkcji terenu, które następuje w planie miejscowym. Cymerman wskazuje jednak, że w przypadku braku planu miejscowego przeznaczenie terenu określa decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, z czym zgodzić się nie można, gdyż decyzja ta przeznaczenia terenu nie określa, o czym świadczy wprost art. 4 ust. 2 ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym. Decyzja ta wskazuje jedynie, czy na danym terenie dopuszczalna jest planowana inwestycja (wskazuje na tzw. możliwości inwestycyjne).

W tym miejscu należy nadmienić, że przeznaczenia nie określa nowy akt planistyczny, jakim jest plan ogólny gminy. Jak wskazała autorka niniejszego artykułu w swojej innej publikacji, ustalenia tego planu określa się przy uwzględnieniu warunków rozwoju przestrzennego gminy, a w szczególności m.in. przy uwzględnieniu ustaleń planu zagospodarowania przestrzennego województwa. Do takich ustaleń będzie także należała polityka przestrzenna gminy określona w strategii rozwoju gminy lub strategii rozwoju ponadlokalnego (przepis dotyczący polityki wejdzie jednak w życie z dniem 1 stycznia 2026 r.)²². Powyższe potwierdza, że choć plan ogólny gminy (tak jak plan miejscowy) jest aktem prawa miejscowego, to swymi ustaleniami jest zbliżony do dokumentu planistycznego, jakim jest studium (studium określa kierunki polityki przestrzennej, plan ogólny gminy ma określać strefy planistyczne).

Na marginesie warto zwrócić uwagę, że w projekcie ustawy Prawo o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym, opracowanym niegdyś przez Ministerstwo Inwestycji i Rozwoju (projekt z dnia 27 maja 2019 r.)²³, przeznaczenie terenu było potraktowane jako element planowania przestrzennego w gminie – świadczył o tym projektowany art. 6 o treści „Planowanie przestrzenne w gminie polegające na ustalaniu przeznaczenia terenu gminy lub sposobu jego zagospodarowania, z wyjątkiem [...]”.

²¹ *Planowanie przestrzenne dla rzeczoznawców majątkowych, zarządców oraz pośredników w obrocie nieruchomościami*, red. R. Cymerman, Olsztyn 2012, s. 18.

²² L. Piotrowska, „General Plan” in *Real Estate Valuation for Selected Planning Purposes*, Real Estate Management and Valuation 2024, t. 32, nr 4, *passim*.

²³ L. Piotrowska, *Planowanie i zagospodarowanie przestrzenne. Ewolucja systemu*, Gdynia 2021, s. 156.

2. Pojęcie *przeznaczenia* w wycenie nieruchomości

W tzw. słowniku ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami można przeczytać, że przez *nieruchomość podobną* należy rozumieć nieruchomość, która jest porównywalna z nieruchomością stanowiącą przedmiot wyceny, ze względu m.in. na przeznaczenie i sposób korzystania. W art. 149 tej ustawy wskazano z kolei, że przepisy rozdziału 1 Działu IV stosuje się do wszystkich nieruchomości, bez względu m.in. na ich przeznaczenie. Natomiast w art. 150 ust. 3 jest mowa o tym, że wartość odtworzeniową określa się dla nieruchomości, które chociażby ze względu na obecne użytkowanie lub przeznaczenie nie są lub nie mogą być przedmiotem obrotu rynkowego, a także jeżeli wymagają tego przepisy szczególne. Z powyższego wynika, że wśród cech wpływających na wartość nieruchomości jest właśnie przeznaczenie danej nieruchomości²⁴. Mamy więc tutaj do czynienia z pojęciem *przeznaczenia nieruchomości*.

W myśl (jeszcze do niedawna obowiązującego) art. 154 ust. 1–3 ww. ustawy wyboru właściwego podejścia, metody i techniki wyceny nieruchomości dokonuje rzeczoznawca majątkowy, uwzględniając w szczególności m.in. przeznaczenie nieruchomości w planie miejscowym. W przypadku braku ww. planu przeznaczenie nieruchomości ustala się na podstawie studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego gminy lub decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu. W przypadku braku ww. studium lub decyzji uwzględnia się faktyczny sposób użytkowania nieruchomości.

Warto w tym miejscu wskazać, że przywoływana już wcześniej ustawa z dnia 7 lipca 2023 r. dokonała zmiany brzmienia ww. przepisu na następujące: „w przypadku braku planu miejscowego oraz decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu uwzględnia się faktyczny sposób użytkowania nieruchomości lub ustalenia planu ogólnego gminy”. Z powyższego wynika zatem, że przy wycenie nieruchomości nie będzie brane pod uwagę studium (a dokładnie wskazane w nim kierunki rozwoju). Stosownie jednak do art. 64 ust. 2 tej ustawy do dnia wejścia w życie planu ogólnego w danej gminie, w przepisach ustaw zmienianych niniejszą ustawą, z wyjątkiem ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz. U. z 2022 r. poz. 2142 i 2236 oraz z 2023 r. poz. 412, 919 i 1273), odnoszących się do planu ogólnego gminy, przez plan ogólny gminy należy rozumieć właśnie to studium, z wyjątkiem spraw uchwalania planów ogólnych gminy. W myśl zaś

²⁴ A. Zydroń, R. Walkowiak, *Analiza atrybutów wpływających na wartość nieruchomości niezabudowanych przeznaczonych na cele budowlane w gminie Mosina*, Rocznik Ochrona Środowiska 2013, t. 15, s. 2912.

art. 65 ust. 1 ww. ustawy studia te zachowują moc do dnia wejścia w życie planu ogólnego gminy w danej gminie, jednak nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2025 r., i stosuje się do nich przepisy dotychczasowe. W tym miejscu należy wspomnieć, że w Wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów, w dniu 17 lutego 2025 r., pojawił się projekt ustawy o zmianie ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym oraz niektórych innych ustaw (numer projektu UD198), który zakłada zmianę terminu obowiązywania studium na 30 czerwca 2026 r. Planowane przyjęcie projektu ustawy to I kwartał 2025 r.

Jak trafnie (na podstawie poprzednio obowiązujących przepisów odnoszących się do studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego gminy) zauważył G. Bartkowiak²⁵, art. 154 jest przepisem o charakterze kompetencyjnym, który nakłada na rzeczoznawców majątkowych nakaz stopniowania ustalania przeznaczenia nieruchomości w przypadku braku możliwości zastosowania kolejnych służących ku temu narzędzi. Nie jest to jednak przepis, który można traktować wybiórczo. Jak już wcześniej wskazywano, ani studium (wyeliminowane z systemu planowania i zagospodarowania przestrzennego), ani decyzja nie określają przeznaczenia terenu. W rzeczonym studium wskazywało się m.in. na kierunki polityki przestrzennej, z którymi plan miejscowy powinien być zgodny, a w decyzji na tzw. możliwości inwestycyjne. Następuje tu więc pewna niespójność przepisów. W ocenie autorki niniejszego artykułu zamysł ustawodawcy był taki, aby w ww. przepisie prawa wskazać wszystkie dokumenty i decyzje planistyczne, na podstawie których rzeczoznawca majątkowy przyjmuje do wyceny funkcję przedmiotu wyceny, czy też jej sposób zagospodarowania i warunki zabudowy. Na gruncie wskazanej w tym punkcie ustawy pojęcie przeznaczenia nieruchomości powinno być więc rozumiane tak, jak je zdefiniowano w pkt 1 niniejszego artykułu, z tym że należy je odnieść do nieruchomości.

Na marginesie należy zauważyć, iż ustawodawca w ustawie o gospodarce nieruchomościami oddzielił sposób korzystania i obecne użytkowanie nieruchomości od jej przeznaczenia. Przeznaczenie nieruchomości to także nie synonim celu, na jaki oddano nieruchomość w użytkowanie wieczyste. Jak słusznie zauważył Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 19 listopada 2002 r., IV CKN 1476/00²⁶, przeznaczenie nieruchomości odpowiada celowi, jakiemu ma służyć nieruchomość, natomiast sposób korzystania z nieruchomości oznacza konkretną formę, metodę lub tryb wykonania. Ponadto, w ocenie tego Sądu, sposób korzystania z nieruchomości,

²⁵ G. Bartkowiak, *Użytkowanie wieczyste a przeznaczenie nieruchomości w studium w procesie aktualizacji opłaty rocznej*, Biuletyn Stowarzyszenia Rzeczoznawców Majątkowych Województwa Wielkopolskiego 2013, nr 3 (37), s. 64.

²⁶ <https://www.saos.org.pl/judgments/245056> [dostęp: 9.01.2024 r.].

przy braku szczególnych wymagań, musi co do zasady odpowiadać przeznaczeniu nieruchomości. Sposób korzystania z nieruchomości powinien stwarzać możliwość realizacji celu oddania nieruchomości w użytkowanie wieczyste, który to cel ma znaczenie dla określenia czasu, na który to prawo zostało ustanowione. Warto w tym miejscu zauważyć, że przepisy prawa wymagają, aby w księdze wieczystej, prowadzonej na podstawie ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece²⁷, ujawniony został sposób korzystania z nieruchomości, ale nie wymagają ujawnienia celu, na który nieruchomość została oddana w użytkowanie wieczyste. W kolejnym wyroku z dnia 15 maja 2019 r., II CSK 297/18, Sąd Najwyższy stwierdził, że przeznaczenia nieruchomości, o którym mowa w art. 154 ustawy o gospodarce nieruchomościami, nie należy utożsamiać z jej stanem²⁸. W przypadku nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste przeznaczenie nieruchomości nie jest tożsame z celem, na jaki nieruchomość została oddana w użytkowanie wieczyste. Ciekawym stanowiskiem jest także to wyrażone przez Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 10 stycznia 2023 r., II CSKP 588/22²⁹, gdzie Sąd zauważył, że § 28 ust. 5 – obowiązującego do dnia 8 września 2023 r. – rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21 września 2004 r. w sprawie wyceny nieruchomości i sporządzania operatu szacunkowego³⁰ nakazywał uwzględnić w aktualizacji opłat rocznych cel, na jaki nieruchomość została oddana w użytkowanie wieczyste. Sąd stwierdził jednak, że powyższy przepis nie uzasadniał pominięcia w wycenie przeznaczenia danej nieruchomości określonego w planie miejscowym. Z powyższego wynika zatem, że uwzględnienie w wycenie nieruchomości celu, na jaki nieruchomość została oddana w użytkowanie wieczyste, nie powodowało, że rzeczoznawca majątkowy nie badał, a następnie nie uwzględniał jej przeznaczenia. Cel, na jaki nieruchomość została oddana w użytkowanie wieczyste, nie powodował więc eliminacji przeznaczenia nieruchomości w wycenie. Powyższe rozporządzenie już jednak nie obowiązuje. Zostało zastąpione nowym, tj. rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Technologii z dnia 5 września 2023 r. w sprawie wyceny nieruchomości³¹, które obowiązuje od dnia 9 września 2023 r. W § 42 ust. 4 nowego rozporządzenia także jest mowa o uwzględnianiu celu, na jaki nieruchomość została

²⁷ Tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 1984.

²⁸ <http://www.sn.pl/sites/orzecznictwo/OrzeczeniaHTML/ii%20csk%20297-18-1.docx.html> [dostęp: 9.01.2024 r.].

²⁹ https://www.google.pl/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKewjenPWfsZz9AhXtAxAIHQk0ApEQFnoECBAQAQ&url=http%3A%2F%2Fwww.sn.pl%2Faktualnosci%2FSitePages%2FKomunikaty_o_sprawach.aspx%3FItemSID%3D548-b6b3e-804-2752-4c7d-bcb4-7586782a1315%26ListName%3DKomunikaty_o_sprawach&usq=AOvVaw2a-xkhu1Yc9l8YfzjqU6IOi [dostęp: 9.01.2024 r.].

³⁰ Tekst jednolity: Dz. U. z 2021 r. poz. 555.

³¹ Dz. U. z 2023 r. poz. 1832.

oddana w użytkowanie wieczyste. Pojęcia te są więc ze sobą powiązane, ale nie są synonimami.

W tym miejscu warto wspomnieć, że nieruchomości można podzielić według kryterium ich przeznaczenia, np. na nieruchomości rolne, leśne, przeznaczone pod zabudowę, rekreacyjne³², czy też mieszkaniowe, komercyjne, przemysłowe czy specjalnego przeznaczenia³³. Stanowią one tzw. podrodzaje trzech głównych rodzajów nieruchomości: gruntowych, budynkowych i lokalowych. Do powyższego podziału nawiązuje m.in. *Leksykon rzeczoznawcy majątkowego*³⁴, gdzie w definicji pojęcia „przeznaczenie nieruchomości” wskazuje się ponadto, iż rzeczoznawca majątkowy w operacie szacunkowym powinien wskazać, jak ustalił przeznaczenie nieruchomości (powinien do operatu szacunkowego dołączyć np. wyrys i wypis z planu miejscowego bądź inny dokument w przypadku braku takiego planu).

Warto także zwrócić uwagę, że zmiana przeznaczenia danej nieruchomości może spowodować wzrost bądź spadek jej wartości³⁵. Na uwadze należy mieć ponadto fakt, że nieruchomości mogą mieć takie samo przeznaczenie, ale różne ustalenia szczegółowe, o czym była już mowa w pkt 1 niniejszego artykułu.

W praktyce ustalenie i wskazanie w operacie szacunkowym przeznaczenia nieruchomości wygląda różnie. Jak zauważył Z. Niemczewski, czytając operaty szacunkowe można odnieść wrażenie, iż część rzeczoznawców majątkowych w jakiś przedziwny i pokrętny sposób rozumie pojęcie *przeznaczenia nieruchomości*. W ocenie tego autora może to wynikać z brzmienia art. 154 ustawy o gospodarce nieruchomościami, które odnosi się nie tylko do planu, lecz także do decyzji administracyjnej, czy też do niedawna do studium, czyli do decyzji i dokumentu, które w rzeczywistości przeznaczenia nie określały i nie określały³⁶.

³² R. Strzelczyk, *Prawo nieruchomości*, wyd. 5 uaktualnione i rozszerzone, Warszawa 2017.

³³ D. Ostrowska, P. Kowalczyk-Rólczyńska, P. Jamróz, A. Staniszevska, E. Spigarska, M. Staśkiel, *Rynek nieruchomości w Polsce. Teoria i praktyka*, Warszawa 2015, s. 26.

³⁴ *Leksykon rzeczoznawcy majątkowego*, red. E. Kucharska-Stasiak, Warszawa 2004, s. 220.

³⁵ P. Kustroń-Mleczał, *Warunki zagospodarowania terenu i wskaźniki zabudowy jako elementy analizy podobieństwa nieruchomości*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia 2014, nr 67, s. 430.

³⁶ Z. Niemczewski, *Nieruchomości i ich wartość*, <https://lun.pl/2011/07/przeznaczenie-nieruchomosci-gruntowej/> [dostęp: 9.01.2024 r.].

3. Pojęcie *przeznaczenia* przy ustalaniu podatku od nieruchomości

Przepis art. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych³⁷ stanowi, że podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące m.in. właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych, czy też użytkownikami wieczystymi gruntów. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają zaś nieruchomości lub obiekty budowlane, takie jak grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Jak trafnie zauważył L. Etel przy ustawowym definiowaniu podatnika, ustawa posługuje się terminami „nieruchomość” i „obiekt budowlany”, a przy definiowaniu przedmiotu ustawa posługuje się pojęciami „grunt”, „budynek” i „budowla”³⁸. Podstawą opodatkowania powyższych rodzajów nieruchomości i obiektów budowlanych nie jest ich przeznaczenie, a powierzchnia w przypadku gruntów, powierzchnia użytkowa w przypadku budynków i ich części oraz wartość w przypadku budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W art. 1a ust. 1 pkt 2 tej ustawy następuje jednak odniesienie do przeznaczenia. Przepis ten dotychczas w podpunkcie a) definiował pojęcie „budowli”, wskazując, że jest to obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Przez przeznaczenie budowli rozumiano więc funkcję tej budowli. W tym miejscu warto jednak podkreślić, że wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 lipca 2023 r., SK 14/21³⁹, powyższy artykuł został uznany za niezgodny z art. 84 i art. 217 ustawy zasadniczej – Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.⁴⁰ W komunikacie ogłoszonym po wydaniu ww. wyroku Trybunał wskazał, że w jego ocenie podstawowy problem konstytucyjny dotyczy określenia przedmiotu podatku od nieruchomości w przypadku budowli na podstawie kryteriów niewyrażonych w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Trybunał przypomniał również, że już dwukrotnie podnosił wątpliwości konstytucyjne dotyczące definicji legalnej pojęcia „budowla” na potrzeby podatku od nieruchomości oraz wskazywał na konieczność jej zmiany. Po raz pierwszy, w wyroku z dnia 13 września 2011 r., P 33/09,

³⁷ Tamże.

³⁸ L. Etel, *Podatek od nieruchomości. Komentarz*, Warszawa 2012.

³⁹ <https://trybunal.gov.pl/postepowanie-i-orzeczenia/wyroki/art/12337-definicja-legalna-budowli-na-potrzeby-podatku-od-nieruchomosci> [dostęp: 9.01.2024 r.].

⁴⁰ Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483.

a po raz drugi w postanowieniu sygnalizacyjnym z dnia 15 grudnia 2020 r., S 3/20. Po upływie prawie 14 lat od wydania wskazanego wyroku oraz ponad 4,5 roku od wydania wskazanego postanowienia sygnalizacyjnego, ustawodawca dokonał zmian w zaskarżonej regulacji prawnej⁴¹. W dniu 1 stycznia 2025 r. weszła w życie nowelizacja ww. ustawy, w której zawarto m.in. nową definicję pojęcia „budowla”. Obecnie jest ona rozumiana jako „obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem”.

Z kolei o przeznaczeniu gruntów stanowi art. 5 tej ustawy, który odnosi się do stawek podatku od nieruchomości. Otóż w ust. 1 tego artykułu czytamy, że rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, jednocześnie stanowiąc, że stawki te nie mogą przekroczyć rocznie pewnej wysokości. Przy określonej maksymalnej stawce dla gruntów niezabudowanych objętych obszarem rewitalizacji, o którym mowa w ustawie z dnia 9 października 2015 r. o rewitalizacji⁴², ustawodawca powołał się na ich położenie na terenach, dla których plan miejscowy przewiduje przeznaczenie pod zabudowę mieszkaniową, usługową albo zabudowę o przeznaczeniu mieszanym obejmującym wyłącznie te rodzaje zabudowy. Kolejny, drugi ustęp tego artykułu wskazuje natomiast, że przy określaniu wysokości ww. stawek rada gminy może różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności m.in. przeznaczenie i sposób wykorzystywania gruntu. Ustawodawca oddzielił tutaj przeznaczenie od sposobu wykorzystania gruntu.

Na gruncie ww. przepisów mamy więc do czynienia z przeznaczeniem nieruchomości, obiektu budowlanego oraz gruntu.

W odniesieniu do przeznaczenia obiektów budowlanych warto tutaj zwrócić uwagę na rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) – zmienione rozporządzeniem z dnia 12 lutego 2002 r.⁴³, w którym wskazano, iż dla budynków pierwszym kryterium klasyfikacyjnym jest charakter budynku – mieszkalny bądź niemieszkalny. O zaliczeniu obiektu do obiektów inżynierii lądowej i wodnej decyduje przeznaczenie i związana z tym konstrukcja. Z powyższego wynika, że przeznaczeniem jest charakter obiektu.

Jak wskazało niegdyś Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze, w uchwale Nr 207/09 z dnia 4 listopada 2009 r., stawka podatku od nieruchomości zależy od faktycznego przeznaczenia i sposobu użytkowania gruntu.

⁴¹ <https://trybunal.gov.pl/postepowanie-i-orzeczenia/komunikaty-prasowe/komunikaty-po/art/12338-definicja-legalna-budowli-na-potrzeby-podatku-od-nieruchomosci> [dostęp: 9.01.2024 r.].

⁴² Tekst jednolity: Dz. U. z 2024 r. poz. 278.

⁴³ Tekst jednolity: Dz. U. z 1999 r. Nr 112, poz. 1316.

Kolegium stwierdziło, iż za uwzględnieniem faktycznego sposobu wykorzystania gruntu przy różnicowaniu stawek opowiada się orzecznictwo sądowe, podkreślając, że o różnicowaniu stawek nie decydują cechy indywidualne podatnika, ale sposób wykorzystywania gruntu i jego aktualne przeznaczenie (np. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 listopada 2002 r., III SA 2755/01, czy też niepublikowany wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 września 2004 r., FSK 412/04)⁴⁴. Z wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 maja 2016 r., II FSK 1035/14, można wywieść z kolei, że stawka podatku od nieruchomości zależy od sposobu wykorzystania budynku, a nie od pierwotnego jego przeznaczenia. Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że zupełnie niezrozumiałym jest stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, zgodnie z którym o charakterze lokalu nie decyduje jego faktyczne wykorzystanie w danym przypadku, ale przeznaczenie przypisane lokalowi na etapie projektu architektonicznego oraz realizowania procesu budowlanego⁴⁵. Za przełomowy uznaje się ostatnio wydany wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 12 lipca 2023 r., III FSK 250/23, w którym Sąd uznał, iż podwyższona stawka podatku od nieruchomości przewidziana dla działalności gospodarczej nie może być stosowana do budynku czy lokalu mieszkalnego, w którym zaspokajane są potrzeby mieszkaniowe. I nie ma znaczenia, czy podatnika, czy jego najemcy.

Podstawę wymiaru podatku od nieruchomości co do zasady stanowią więc zapisy zawarte w ewidencji gruntów i budynków, a co się z tym wiąże, w praktyce przyjmuje się, że dane wynikające z tej ewidencji mają dla organu podatkowego charakter wiążący i nie mogą być przez ten organ samodzielnie korygowane w ramach postępowania podatkowego bez zmiany tych wpisów w ww. ewidencji⁴⁶. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 18 listopada 2013 r., II FPS 2/13⁴⁷, wskazał jednak na wyjątki od powyższej zasady. Sąd w przedmiotowym wyroku podzielił dane ewidencyjne na te bezwzględnie wiążące organ podatkowy i na te o mocy względnie wiążącej. Do pierwszej grupy Sąd zaliczył takie dane ewidencyjne, jak: przeznaczenie, obszar i granicę działek gruntu, rodzaj zabudowy, czy też powierzchnię użytkową budynków. Do drugiej z kolei Sąd zaliczył takie dane, których zgodność z rzeczywistym

⁴⁴ <https://www.prawo.pl/samorzad/uchwala-kolegium-regionalnej-izby-obrachunkowej-w-zielonej-gorze-nr-20709-z-dnia-4-listopada-2009-r,78010.html> [dostęp: 9.01.2024 r.].

⁴⁵ P. Dudek, *Podatek od nieruchomości: Stawka zależy od sposobu wykorzystania budynku, a nie pierwotnego przeznaczenia*, *Gazeta Prawna*, 31.05.2016, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/947706,podatek-od-nieruchomosci-od-czego-zalezy.html> [dostęp: 9.01.2024 r.].

⁴⁶ Wyrok WSA w Lublinie z dnia 6 kwietnia 2022 r., I SA/Lu 409/21.

⁴⁷ https://www.orzeczenia-nsa.pl/uchwala/ii-fps-2-13/podatki_od_nieruchomosci/2599bfa.html [dostęp: 9.01.2024 r.].

stanem prawnym lub faktycznym może być w wyjątkowych sytuacjach weryfikowana (np. wtedy, kiedy dane okażą się niezgodne z danymi rejestru publicznego, czy też wykorzystanie tych danych wiązałoby się z pominięciem tych przepisów prawa, które mają wpływ na wymiar podatku od nieruchomości). Jak wskazał z kolei Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 23 marca 2022 r., III FSK 429/21⁴⁸, w odniesieniu do gruntów ich faktyczna zmiana sposobu użytkowania, która nie znajdzie odzwierciedlenia w ewidencji gruntów i budynków, nie nakłada na organ podatkowy obowiązku ustalenia, w jaki sposób grunt jest użytkowany. Powyższe stanowi przykład, gdzie dane ewidencyjne są bezwzględnie obowiązujące.

Należy w tym miejscu zauważyć, że w decyzjach administracyjnych dotyczących podatków i opłat lokalnych nie wskazuje się przeznaczenia nieruchomości, gruntu czy obiektu budowlanego, co potwierdza poniższa tabela (zdarzają się decyzje, w których w ogóle nie ma wskazanego przedmiotu opodatkowania).

Tabela 3. Informacje zawarte w decyzjach administracyjnych dotyczących podatków i opłat lokalnych

Lp.	Data decyzji	Rodzaj podatku	Informacja o przedmiocie opodatkowania
1	15.02.2017 r.	Podatek rolny i podatek od nieruchomości	Rodzaj użytku wraz z klasą oraz rodzaj budynku/ów i gruntów
2	12.02.2019 r.	Podatek od nieruchomości	Rodzaj budynku/ów i gruntów
3	2.03.2020 r.	Podatek rolny	Rodzaj użytku i klasa
4	20.02.2019 r.	Podatek rolny	Brak wskazania
5	2020 r.	Podatek od nieruchomości	Rodzaj budynku/ów

Źródło: opracowanie własne na podstawie decyzji zgromadzonych w ramach wykonywania przez autorkę artykułu zawodu rzeczoznawcy majątkowego.

4. Pojęcie *przeznaczenia* przy ustalaniu podatku od zbycia nieruchomości

W myśl art. 30e ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości podatek dochodowy wynosi 19% podstawy obliczenia podatku, którą jest dochód. W przypadku

⁴⁸ https://www.orzeczenia-nsa.pl/wyrok/iii-fsk-429-21/podatek_od_czynnosci_cywilnoprawnych_oplata_skarbowa_oraz_inne_podatki_i_oplaty/23189d9.html [dostęp: 9.01.2024 r.].

odpłatnego zbycia w drodze zamiany nieruchomości dochód ustala się u każdej ze stron umowy. Jak wynika z powyższego, ustawa ta nie uzależnia wysokości tego podatku od przeznaczenia nieruchomości będącej przedmiotem zbycia. O przeznaczeniu jest jednak mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 ppkt c tej ustawy: „[...] grunt ten zmieni przeznaczenie na grunt pod budowę budynku mieszkalnego”. Warto jednak pamiętać, że o przeznaczeniu jest tutaj mowa w kontekście wydatków, czyli dochodów z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych. Przeznaczenie to rozumiane jest więc jako funkcja gruntu.

Odnosząc się w tym miejscu do zbywanych nieruchomości, należy zauważyć, że w akcie notarialnym (umowie sprzedaży) powinno być podane przeznaczenie nieruchomości zbywanej, a załącznikiem do aktu notarialnego powinien być albo wypis i wyrys z planu miejscowego, albo w przypadku jego braku zaświadczenie wydane przez organ gminy/miasta.

Praktyka podawania przeznaczenia nieruchomości zbywanej w umowach sprzedaży jest jednak różna, co obrazuje tabela 4.

Tabela 4. Informacje o przeznaczeniu zawarte w aktach notarialnych (umowach sprzedaży nieruchomości)

Lp.	Data aktu notarialnego	Rodzaj nieruchomości	Informacja o przeznaczeniu
1	1.07.2005 r.	Nieruchomość gruntowa zabudowana budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym	<i>Teren zabudowy mieszkaniowej jednorodzinnej</i>
2	21.11.2006 r.	Nieruchomość gruntowa zabudowa pawilonem handlowym	Brak wskazania
3	16.09.2004 r.	Nieruchomość zabudowa budynkiem hotelowo-gastronomicznym	Brak wskazania
4	31.05.2006 r.	Nieruchomość gruntowa zabudowana budynkiem hotelowo-konferencyjnym	Brak wskazania
5	1.09.2017 r.	Nieruchomość gruntowa niezabudowana	Brak planu – brak przeznaczenia
6	28.09.2016 r.	Nieruchomość gruntowa zabudowana budynkiem mieszkalnym	Brak planu – brak przeznaczenia
7	8.05.2015 r.	Nieruchomość gruntowa niezabudowana	Brak planu – brak przeznaczenia
8	8.05.2015 r.	Nieruchomość gruntowa niezabudowana	Brak planu – brak przeznaczenia
9	16.02.2015 r.	Nieruchomość gruntowa niezabudowana	Brak planu – brak przeznaczenia
10	17.03.2021 r.	Nieruchomość gruntowa niezabudowana	<i>Teren gospodarki leśnej</i>

Źródło: opracowanie własne na podstawie aktów notarialnych zgromadzonych w ramach wykonywania przez autorkę artykułu zawodu rzeczoznawcy majątkowego.

Warto jednak podkreślić, że ww. akt notarialny nie określa przeznaczenia nieruchomości zbywanej, a jedynie na takie przeznaczenie wskazuje na podstawie powyższych dokumentów uzyskanych w urzędzie gminy czy miasta. Twierdzenie to wydaje się tak oczywiste, że należałoby je pominąć w tym punkcie, niemniej autorka niniejszego artykułu (jako prawnik, rzeczoznawca majątkowy oraz biegły sądowy) wielokrotnie spotykała się z tym, że w operatach szacunkowych jako źródło określenia przeznaczenia nieruchomości podawany był właśnie akt notarialny. Na takie źródło wskazywały także sądy zlecające autorce opinie z zakresu wyceny nieruchomości.

Na marginesie należy zauważyć, że Główny Urząd Statystyczny (GUS), jako autor raportów dotyczących obrotu nieruchomościami (opartych właśnie o akty notarialne), także – w pewnym sensie – w dokumentach tych nawiązuje do przeznaczenia (funkcji) zbytej nieruchomości. W *Raporcie dotyczącym obrotu nieruchomościami za 2021 r.* GUS wskazał chociażby, ile w tym roku zawarto aktów notarialnych – umów sprzedaży nieruchomości z podziałem na lokale (mieszkalne, usługowe), działki niezabudowane, nieruchomości rolne, działki zabudowane budynkiem mieszkalnym etc.⁴⁹

Wnioski

Przedstawiona analiza wskazuje, że *przeznaczenie*, co prawda różnie ujęte w aktach prawnych, powinno być rozumiane jako funkcja jednolita bądź różnorodna (mieszana, ale nie wykluczająca się), tj. funkcja terenu, nieruchomości, obiektu budowlanego, czy też gruntu.

Przeznaczenie należałoby więc rozumieć jako:

- 1) prawne sprecyzowanie sposobu przyszłego zagospodarowania i wykorzystania terenu poprzez sformułowania, które arbitralnie wskazują na funkcję, jaką ma on pełnić (*przeznaczenie terenu*);
- 2) ogół parametrów ustalających możliwy sposób zagospodarowania nieruchomości oraz ich wpływ na wartość rynkową nieruchomości (*przeznaczenie nieruchomości*);
- 3) funkcję określającą charakter obiektu budowlanego: budynku, budowli etc. (*przeznaczenie obiektu budowlanego*);

⁴⁹ GUS, Obrót nieruchomościami w 2021 r., 28.07.2022 r., <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/infrastruktura-komunalna-nieruchomosci/nieruchomosci-budynki-infrastruktura-komunalna/obrot-nieruchomosciami-w-2021-roku,8,5.html> [dostęp: 9.01.2024 r.].

4) ustalenie funkcji gruntu (*przeznaczenie gruntu*).

Przeznaczenia nie powinno się oddzielać od sposobu zagospodarowania terenu/nieruchomości/gruntu, gdyż te pojęcia są ze sobą powiązane.

Należy w tym miejscu podkreślić, że przeznaczenie to nie rodzaj gruntu/użytku wskazany w ewidencji gruntów i budynków, prowadzonej na podstawie rozporządzenia z dnia 27 lipca 2021 r. Ministra Rozwoju, Pracy i Technologii w sprawie ewidencji gruntów i budynków – zmienionego rozporządzeniem z dnia 19 grudnia 2024 r.⁵⁰ W przedmiotowej ewidencji zawarte są użytki gruntowe (a nie przeznaczenie), które dzielą się na poszczególne grupy, tj. na: grunty rolne, grunty leśne oraz zadrzewione i zakrzewione, grunty zabudowane i zurbanizowane, grunty pod wodami oraz tereny różne. Przeznaczenie nieruchomości nie jest także tożsame z podstawowym podziałem nieruchomości na ich rodzaje. Podział nieruchomości według ich przeznaczenia świadczy o tzw. podrodzajach nieruchomości. Przeznaczeniem nie jest również sposób użytkowania (wykorzystania) nieruchomości wskazany w księdze wieczystej, prowadzonej w celu ustalenia stanu prawnego nieruchomości. Przeznaczenie terenów oraz linie rozgraniczające tereny o różnym przeznaczeniu lub różnych zasadach zagospodarowania określa się obowiązkowo w planie miejscowym (ustawa o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym) – bez wątplenia ustalenie przeznaczenia terenu jest elementem planowania przestrzennego na poziomie lokalnym (gminnym). Ustawa o gospodarce nieruchomościami wskazuje z kolei, że ustalenie przeznaczenia nieruchomości może nastąpić nie tylko na podstawie ww. planu, lecz także na podstawie decyzji administracyjnej, chociaż ww. decyzja go nie określa. Nie określało przeznaczenia również studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego gminy (wylimitowane z systemu, choć jeszcze obowiązujące). Po zmianach powyższe będzie ustalane na podstawie planu ogólnego (choć i on nie określa przeznaczenia), a nie ww. studium. Przeznaczenia obiektu budowlanego i gruntu nie określa decyzja administracyjna dotycząca podatków i opłat lokalnych, w tym podatku od nieruchomości. Akt notarialny – umowa sprzedaży nieruchomości – także nie określa przeznaczenia zbywanej nieruchomości. Akt ten tylko do przeznaczenia się odnosi, bazując na wypisie i wyrysie z planu miejscowego bądź zaświadczeniu wydanym przez organ gminy/miasta.

⁵⁰ Dz. U. z 2024 r. poz. 219.

Bibliografia

- Bartkowiak G., *Użytkowanie wieczyste a przeznaczenie nieruchomości w studium w procesie aktualizacji opłaty rocznej*, Biuletyn Stowarzyszenia Rzeczoznawców Majątkowych Województwa Wielkopolskiego 2013, nr 3 (37).
- Dudek P., *Podatek od nieruchomości: Stawka zależy od sposobu wykorzystania budynku, a nie pierwotnego przeznaczenia*, Gazeta Prawna, 31.05.2016, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/947706,podatek-od-nieruchomosci-od-czego-zalezy.html> [dostęp: 9.01.2024 r.].
- Etel L., *Podatek od nieruchomości. Komentarz*, Warszawa 2012.
- GUS, *Obrót nieruchomościami w 2021 r.*, 28.07.2022 r., <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/infrastruktura-komunalna-nieruchomosci/nieruchomosci-budynki-infrastruktura-komunalna/obrot-nieruchomosciami-w-2021-roku,8,5.html> [dostęp: 9.01.2024 r.].
- Ilków D., *Rola miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego w kwalifikacji danej nieruchomości jako nieruchomości rolnej*, Młody Jurysta 2018, nr 2.
- Kłopotoska D., *O charakterze budowlanym gruntu decyduje jego przeznaczenie podstawowe*, Monitor Podatkowy 2019, nr 9.
- Krupa B., *Analiza pojęć prawnych stosowanych w ustawie o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach 2019, nr 120.
- Kustroń-Mleczak P., *Warunki zagospodarowania terenu i wskaźniki zabudowy jako elementy analizy podobieństwa nieruchomości*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia 2014, nr 67.
- Leksykon rzeczoznawcy majątkowego*, red. E. Kucharska-Stasiak, Warszawa 2004.
- Niemczewski Z., *Nieruchomości i ich wartość*, <https://lun.pl/2011/07/przeznaczenie-nieruchomosci-gruntowej/> [dostęp: 9.01.2024 r.].
- Ostrowska A., *Ochrona środowiska w planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym – projekt: „Studia podyplomowe – Prawne instrumenty ochrony środowiska”*, Wydział Prawa i Administracji UMCS w Lublinie, <https://phavi.umcs.pl/at/attachments/2015/1109/075604-dr-a-ostrowska-ochrona-srodowiska-w-planowaniu-i-zagospodarowaniu-przestrzennym.docx> [dostęp: 9.01.2024 r.].
- Ostrowska D., Kowalczyk-Rólczyńska P., Jamróż P., Staniszevska A., Spigarska E., Staśkiel M., *Rynek nieruchomości w Polsce. Teoria i praktyka*, Warszawa 2015.
- Piotrowska L., *“General Plan” in Real Estate Valuation for Selected Planning Purposes*, Real Estate Management and Valuation 2024, t. 32, nr 4, DOI: 10.2478/remav-2024-0037.
- Piotrowska L., *Planowanie i zagospodarowanie przestrzenne. Ewolucja systemu*, Gdynia 2021.
- Planowanie przestrzenne dla rzeczoznawców majątkowych, zarządców oraz pośredników w obrocie nieruchomościami*, red. R. Cymerman, Olsztyn 2012.
- Strzelczyk R., *Prawo nieruchomości*, wyd. 5 uaktualnione i rozszerzone, Warszawa 2017.
- Zydroń A., Walkowiak R., *Analiza atrybutów wpływających na wartość nieruchomości niezabudowanych przeznaczonych na cele budowlane w gminie Mosina*, Rocznik Ochrona Środowiska 2013, t. 15.
- <https://sjp.pwn.pl/sjp/przeznaczenie;2511687.html> [dostęp: 9.01.2024 r.].