

Wojciech Bożek

Uniwersytet Szczeciński
wojciech.bozek@usz.edu.pl
ORCID: 0000-0002-3939-3759



Recenzja monografii Pawła Mańczyka, *Podatek od nieruchomości po reformie z 2025 r.*, Wydawnictwo Adam Marszałek, Toruń 2025, ss. 246

Monografia naukowa dra Pawła Mańczyka – *Podatek od nieruchomości po reformie z 2025 r.* to obszerne, merytorycznie pogłębione i systemowo uporządkowane opracowanie poświęcone jednej z najważniejszych reform w obszarze lokalnych danin publicznych w ostatnich latach. Recenzowana publikacja stanowi interesującą i wysoce aktualną na polskim rynku wydawniczym monografię poświęconą gruntownej przebudowie systemu opodatkowania nieruchomości. Autor podejmuje w niej próbę całościowego ujęcia problematyki nowych, autonomicznych definicji „budynku” i „budowli”, co w świetle przeprowadzonej analizy badawczej składa się na próbę odpowiedzi na ambitne pytanie – czy nowelizacja utrzymała dotychczasowy zakres opodatkowania, czy też doszło do jego istotnej modyfikacji. Monografia dotyczy obszaru materialnego prawa podatkowego z uwzględnieniem bogatego orzecznictwa konstytucyjnego i administracyjnego. Przedmiot badań dra Pawła Mańczyka ma wysoką doniosłość normatywną i praktyczną, ponieważ dotyczy konstytucyjnych granic stanowienia prawa daninowego, relacji między prawem podatkowym a prawem budowlanym oraz stabilności dochodów jednostek samorządu terytorialnego. Jak trafnie zauważa Autor we wstępie do prowadzonych rozważań¹, podatek od nieruchomości stanowi swoiste epicentrum konfliktów na styku fiskalizmu państwa i ochrony praw majątkowych obywateli, co czyni podjętą tematykę istotną z perspektywy dogmatyki prawa podatkowego.

Struktura monografii jest logiczna i odpowiada przyjętej hipotezie badawczej. Autor rozpoczyna od osadzenia reformy podatku od nieruchomości z 2025 roku w kontekście konstytucyjnym oraz przedstawienia jej genezy legislacyjnej, ze szczególnym uwzględnieniem orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, które zakwestionowało wcześniejszy model definicyjny oparty na dynamicznym odesłaniu do prawa budowlanego. Ta część pracy pełni funkcję fundamentu analitycznego, gdyż pozwala zrozumieć *ratio legis* wprowadzenia

1 P. Mańczyk, *Podatek od nieruchomości po reformie z 2025 r.*, Toruń 2025, s. 12.

autonomicznych definicji ustawowych oraz zamkniętego katalogu budowli. Autor trafnie wykazuje, że reforma nie stanowiła wyłącznie technicznego dostosowania przepisów do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 4 lipca 2023 roku (SK 14/21²), który stał się bezpośrednim katalizatorem zmian ustawodawczych, lecz była świadomą próbą przebudowy „architektury” definicyjnej podatku. Rozważania czynione w tym rozdziale prowadziły do ustalenia, że:

Analiza orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego od wyroku w sprawie P 33/09, przez rozstrzygnięcie w sprawie SK 48/15, aż po wyrok SK 14/21 pozwoliła uchwycić konsekwentną linię argumentacyjną Trybunału, która akcentowała konieczność jednoznacznego określenia przedmiotu opodatkowania oraz zakaz rozszerzającej wykładni odesłań do innych gałęzi prawa³.

Trybunał Konstytucyjny z biegiem lat wykreował tym samym restrykcyjny standard określoności prawa daninowego, który ostatecznie wymusił na ustawodawcy zrezygnowanie z niedookreślonych pojęć prawa budowlanego. Wątek ten stanowi znakomite studium relacji międzygałęziowych w prawie publicznym.

W kolejnych rozdziałach monografii (w różnym, ale podyktowanym metodologicznymi założeniami stopniu) skoncentrowano analizę na nowych definicjach budynku i budowli. Autor szczegółowo rekonstruuje przesłanki kwalifikacyjne, takie jak trwałe związanie z gruntem, wzniesienie obiektu w wyniku robót budowlanych, wyodrębnienie części budowlanych urządzeń technicznych oraz relacje funkcjonalne między elementami składowymi obiektu a jego otoczeniem. Szczególnie wartościowa jest systemowa interpretacja tych pojęć w powiązaniu z zamkniętym katalogiem budowli, który – mimo swojej formalnej enumeratywności – nie eliminuje sporów interpretacyjnych, lecz przenosi je na poziom wykładni technicznej i funkcjonalnej. Autor trafnie zauważa, że katalog ten wymaga każdorazowej subsumcji opartej na analizie cech konstrukcyjnych i przeznaczenia obiektu. Z uznaniem należy odnotować wnikliwą egzegezę nowatorskiego rozwiązania ustawowego polegającego na wyłączeniu z kategorii budynków obiektów o charakterze pojemnościowym. Doktor Paweł Mańczyk precyzyjnie wskazuje, że to właśnie w tym obszarze ujawnia się jedno z najważniejszych „przesunięć” profiskalnych nowelizacji, bezpośrednio uderzające w podmioty z branży rolniczej i przemysłowej.

Ważne miejsce w strukturze pracy zajmuje rozdział poświęcony kwalifikacji szczególnych kategorii obiektów, w tym obiektów kontenerowych, instalacji technicznych, mikroinstalacji fotowoltaicznych, infrastruktury sieciowej oraz elementów infrastruktury mieszkaniowej. W tej części monografii Autor w sposób swobodny, a zarazem analitycznie precyzyjny, porusza się po trudnych zagadnieniach dotyczących m.in. interpretacji kryterium „trwałego związania z gruntem”. Analiza obiektów kontenerowych pokazuje, że nowe regulacje prowadzą do realnego zawężenia zakresu opodatkowania w sytuacjach, w których brakuje konstrukcyjnego i funkcjonalnego związania z podłożem. W odniesieniu zaś do mikroinstalacji technicznych Paweł Mańczyk przekonująco wykazuje, że ich kwalifikacja zależy od stopnia integracji z budynkiem oraz od tego, czy stanowią one element instalacyjny,

2 Wyrok TK z 4.07.2023 r., SK 14/21, OTK-A 2023, nr 59.

3 P. Mańczyk, *Podatek...*, dz. cyt., s. 230.

czy odrębną budowlę w rozumieniu katalogu ustawowego. Na szczególną uwagę zasługuje również niezwykle trafna analiza problematyki opodatkowania części mieszkalnych budynków, w tym wielostanowiskowych garaży podziemnych. Autor, badając art. 1a ust. 2c ustawy z 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 2025 poz. 707 ze zm., dalej: ustawa o podatkach i opłatach lokalnych), bezbłędnie identyfikuje napięcia pojawiające się na styku faktycznego wykorzystania przestrzeni a jej formalnej kwalifikacji w ewidencji gruntów i budynków, co stanowi cenny wkład w dyskusję nad realizacją konstytucyjnej zasady równości wobec prawa. Cenne są rozważania dotyczące, jak to określa Autor, „silnych narzędzi polityki lokalnej”, jakimi są albo były preferencje podatkowe. Dopełnieniem rozważań materialnoprawnych jest wnikliwe omówienie zmian o charakterze proceduralno-ewidencyjnym. Ujęcie to dowodzi kompleksowego podejścia Autora do znowelizowanej materii.

Ważnym elementem pracy jest także analiza pierwszych interpretacji indywidualnych wydanych po wejściu w życie reformy. Doktor Paweł Mańczyk wykorzystuje je jako materiał empiryczny pozwalający zidentyfikować wczesne tendencje wykładnicze. W tym zakresie dostrzegalne są dwa przeciwstawne kierunki interpretacyjne – z jednej strony wykładnia ograniczająca zakres opodatkowania, zwłaszcza w odniesieniu do obiektów kontenerowych i infrastruktury mieszkaniowej służącej wyłącznie zaspokajaniu potrzeb bytowych, z drugiej – tendencja profiskalna w segmentach infrastruktury przesyłowej, portowej oraz mienia komunalnego. Autor trafnie wskazuje, że praktyka interpretacyjna w wielu przypadkach koncentruje się na szerokim rozumieniu przesłanek „związania z działalnością gospodarczą” oraz „bezpośredniości” i „niezbędności” urządzeń względem budowli macierzystej. Wykorzystanie tych adekwatnie nowych rozstrzygnięć administracyjnych czyni z recenzowanej monografii swoiste laboratorium stosowania prawa, pozwalając czytelnikowi na weryfikację teoretycznych założeń ustawodawcy z rygorystyczną praktyką.

Na poziomie metodologicznym monografia oparta jest na klasycznej metodzie dogmatyczno-prawnej, uzupełnionej analizą orzecznictwa sądów administracyjnych oraz Trybunału Konstytucyjnego, a także badaniem źródeł interpretacyjnych. Taki model badawczy należy ocenić jako adekwatny i konsekwentnie realizowany przez dra Pawła Mańczyka, który nie ogranicza się do literalnej wykładni przepisów, lecz rekonstruuje ich znaczenie w kontekście systemowym oraz funkcjonalnym. Szczególnie wartościowe jest zastosowanie sekwencyjnego modelu wykładni, w którym kwalifikacja elementu jako części budynku stanowi etap pierwszorzędny, a dopiero w razie negatywnego wyniku przechodzi się do analizy możliwości zakwalifikowania go jako budowli z katalogu ustawowego. Taka dyscyplina metodologiczna, łącząca klasyczną dogmatykę z empirycznym badaniem źródeł stosowania prawa w praktyce (*law in action*), zasługuje na najwyższe uznanie.

Wartością monografii jest jej wyraźny walor systemowy, ponieważ osadza analizę nowych regulacji w szerszym kontekście konstrukcji podatku od nieruchomości jako daniny o charakterze powierzchniowym, funkcjonującej w ramach utrzymanego modelu preferencyjnego traktowania segmentu mieszkaniowego. Autor trafnie wskazuje, że reforma nie zmieniła fundamentalnego paradygmatu podatku, lecz dokonała redystrybucji obciążeń w obrębie istniejącej struktury przez doprecyzowanie definicji i uszczelnienie granic pojęciowych.

W tym sensie zmiany mają charakter porządkujący, lecz jednocześnie wywołują realne skutki fiskalne w wybranych obszarach gospodarki, zwłaszcza infrastruktury technicznej i przemysłowej. Autor nie ucieka również od krytycznej refleksji nad całościowym modelem opodatkowania majątku w Polsce, zauważając, że punktowe poprawianie wadliwych definicji stanowi jedynie odroczenie w czasie koniecznej, głębszej systemowej debaty, chociażby nad koncepcją podatku katastralnego czy mechanizmami opartymi na dostępności usług.

Ograniczenia badań prowadzonych przez Autora wynikają przede wszystkim z relatywnie krótkiego okresu obowiązywania reformy, co wpływało na możliwość przeprowadzenia pogłębionych analiz empirycznych opartych na ustabilizowanej praktyce orzeczniczej sądów administracyjnych oraz danych statystycznych dotyczących wpływów podatkowych w tym obszarze. Można dlatego postulować rozszerzenie badań w przyszłości o element analizy ekonomicznej skutków reformy w ujęciu ilościowym oraz porównanie przyjętych rozwiązań z konstrukcjami podatków majątkowych funkcjonującymi w innych państwach. Wskazane uwagi mają jednak charakter rozwojowy i nie podważają wysokiej wartości merytorycznej monografii, która dotyczy zmian obowiązujących, które w sposób zasadniczy przekształciły konstrukcję definicyjną podatku od nieruchomości, w szczególności poprzez wprowadzenie autonomicznych definicji budynku i budowli, zamkniętego katalogu budowli, doprecyzowanie zakresu zwolnień podatkowych oraz modyfikację instrumentów proceduralnych związanych z poborem opłat lokalnych. Należy wręcz podkreślić, że podjęcie trudu badawczego w tak wczesnej fazie obowiązywania przepisów jest dowodem naukowej odwagi Autora, która zaowocowała publikacją o niezwykle wysokim walorze poznawczym.

Reasumując, monografia dra Pawła Mańczyka to dojrzałe, systemowo spójne i metodologicznie poprawne opracowanie naukowe, które w ważnym zakresie porządkuje i interpretuje nowe regulacje dotyczące podatku od nieruchomości po reformie z 2025 roku. Zastosowana metodologia, klarowna struktura wyводу, bogata analiza normatywna oraz wykorzystanie materiału empirycznego przesądzają o wysokiej wartości publikacji. Monografia ta stanowi w mojej ocenie pozycję cenną nie tylko dla przedstawicieli nauki prawa finansowego, lecz również, a może przede wszystkim, dla sędziów sądów administracyjnych, radców prawnych, doradców podatkowych oraz pracowników jednostek samorządu terytorialnego.

Bibliografia

Mańczyk P., *Podatek od nieruchomości po reformie z 2025 r.*, Toruń 2025.
Wyrok TK z 4.07.2023 r., SK 14/21, OTK-A 2023, nr 59.

CYTOWANIE

Wojciech Bożek, *Recenzja monografii Pawła Mańczyka, Podatek od nieruchomości po reformie z 2025 r.*, Wydawnictwo Adam Marszałek, Toruń 2025, ss. 246, *Studia Administracyjne* 1(23)/2026, 75–78, DOI: 10.18276/sa.2026.23-06.