Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 24/09/2026 18:13:01

DOI:10.17951/h.2016.50.1.391

A N N A L E S
UNIVERSITATIS MARIAE CURIE-SKŁODOWSKA
LUBLIN – POLONIA

VOL. L, 1 SECTIO H 2016

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie. Wydział Nauk Ekonomicznych

ANNA MILEWSKA

anna_milewska1@sggw.pl

Problemy opodatkowania nieruchomości w Polsce – przegląd wybranych aspektów

Problems of Real Estate Taxation in Poland – Selected Aspects

Słowa kluczowe: nieruchomości; podatki; władza lokalna

Keywords: real estate; taxes; local government

Kod JEL: E62; H71; K34

Wstęp

Za uporządkowanie i ujednolicenie przepisów związanych z opodatkowaniem nieruchomości w Polsce można uznać opublikowanie dwóch dekretów Prezydenta Rzeczypospolitej. Jednym z nich był dekret z dnia 14 listopada 1935 r. o podatku od lokali, a drugi to dekret z dnia 14 stycznia 1936 r. o podatku od nieruchomości. Trudno wskazać jednolity akt prawny dotyczący wcześniejszego okresu przez wzgląd na różnorodność form, zakresów i stawek podatku stosowanych przez zaborców. Kolejne działania mające na celu usprawnienie procesu fiskalnego w tym względzie nastąpiły po zakończeniu II wojny światowej oraz po transformacji ustrojowej. Dla obecnego systemu opodatkowania podstawą są trzy akty prawne: ustawa o podatku rolnym [Ustawa…, 1984], ustawa o podatkach i opłatach lokalnych [Ustawa…, 1991] oraz ustawa o podatku leśnym [Ustawa…, 2002].

Celem artykułu jest ukazanie wybranych praktycznych problemów związanych z wymiarem podatku od nieruchomości. Warto także w tym miejscu nadmienić, iż

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 24/09/2026 18:13:01

w obecnym kształcie przyjętych rozwiązań wpływy podatkowe z tytułu wyżej wymienionych obciążeń fiskalnych zasilają wyłącznie jednostki samorządu gminnego, natomiast ewidencje gruntów i budynków oraz gleboznawcze klasyfikacje gruntów są prowadzone przez organy wykonawcze jednostek samorządu powiatowego – starostów. Ewidencja gruntów i budynków (kataster nieruchomości) jest systemem informacyjnym zapewniającym gromadzenie, aktualizację, udostępnianie (w sposób jednolity dla kraju) informacji o gruntach, budynkach i lokalach, ich właścicielach oraz o innych podmiotach władających lub gospodarujących tymi gruntami, budynkami lub lokalami [Ustawa…, 1989, art. 2, pkt 8]. To w powiecie są zatem ponoszone wydatki związane z informatyzacją, aktualizacją, zapewnieniem bezpieczeństwa danych istotnych dla gospodarki nieruchomości i polityki fiskalnej. Zgodnie z zapisami Europejskiej Karty Samorządu Terytorialnego [art. 9, ust. 3] przynajmniej część zasobów finansowych społeczności lokalnych powinna pochodzić z podatków i opłat lokalnych, których wysokość społeczności te mają prawo ustalać w zakresie określonym ustawą.

Wymóg ten jest spełniony jedynie w odniesieniu do gmin. Powiaty i województwa nie mają podatków lokalnych, a przez to możliwości decydowania o ich wysokości. Brak w katalogu dochodów powiatów i województw „własnych" podatków narusza także postanowienia Konstytucji RP [art. 168], w której stwierdza się, że j.s.t. (wszystkie, a nie tylko gminy) mają prawo do ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych [Etel, Popławski, 2012, s. 254]. Prawa tego są zatem pozbawione jednostki samorządu powiatowego, co jest jednym z czynników determinujących zadłużenie tych jednostek.

1. Specyfika podatku od nieruchomości

Zakres przedmiotowy opodatkowania podatkiem od nieruchomości obejmuje: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Nie podlegają opodatkowaniu tą daniną publiczną (na podstawie rozwiązań przyjętych w art. 2 ust. 2) użytki rolne, grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych lub lasy. Na mocy zapisów ustawy o podatku rolnym stanowią one bowiem przedmiot opodatkowania podatkiem rolnym lub leśnym Podstawą opodatkowania dla gruntów stanowiących gospodarstwo rolne (tj. takich, których powierzchnia przekracza 1 ha fizyczny lub 1 ha przeliczeniowy) jest liczba hektarów przeliczeniowych. Jest ona ustalana na podstawie powierzchni, rodzajów i klas użytków rolnych wynikających ze wspomnianej wcześniej ewidencji gruntów i budynków, a także zaliczenia gminy, na terenie której znajdują się grunty rolne, do jednego z czterech okręgów podatkowych [Rozporządzenie Ministra Finansów, 2001]. W odniesieniu do tzw. pozostałych gruntów (których obszar jest mniejszy niż 1 ha fizyczny lub przeliczeniowy) podstawę naliczenia podatku stanowi liczba hektarów wynikająca wprost z ewidencji gruntów i budynków.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 24/09/2026 18:13:01

Co do zasady, stawka podatku rolnego to równowartość pieniężna 2,5 q żyta od 1 ha przeliczeniowego gruntów wchodzących w skład gospodarstwa rolnego. Stawką wyższą (o równowartości pieniężnej 5 q żyta) są objęte grunty, które nie spełniają tej normy obszarowej.

Warto uściślić, iż do końca 2013 r. równowartość pieniężna była obliczana według średniej ceny skupu żyta za trzy pierwsze kwartały poprzedzające rok podatkowy, natomiast dla potrzeb wymiaru podatku rolnego w 2014 r. i kolejnych latach określono ją w odniesieniu do 11 kwartałów poprzedzających (bez uwzględnienia ostatniego, 12 kwartału) rok podatkowy. W praktyce oznacza to, iż średnie ceny ustala się na podstawie komunikatu Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, ogłaszanego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski" w terminie do dnia 20 października roku poprzedzającego rok podatkowy.

Wydłużenie okresu obliczania średniej ceny skupu żyta ma w ocenie projektodawców ustabilizować i urealnić cenę skupu żyta w dłuższym okresie oraz uniezależnić sposób jej obliczania od okresowych, czy nawet chwilowych, wahań cen na rynku zbóż [Uzasadnienie projektu ustawy…, 2011, s. 4].

Podatnikami tego podatku są osoby (fizyczne i prawne) oraz jednostki organizacyjne niepodsiadające osobowości prawnej, które są właścicielami, posiadaczami samoistnymi, użytkownikami wieczystymi czy posiadaczami gruntów (na podstawie stosownej umowy) stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

Jak wcześniej wspomniano, grunty rolne nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Wyjątek stanowią jednak te zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. W związku z powyższym, jeżeli użytki rolne są przeznaczone na prowadzenie działalności innej niż rolnicza, to bez względu na sposób ich zakwalifikowana w ewidencji gruntów i budynków będą one opodatkowane podatkiem od nieruchomości. Podstawą opodatkowania będzie wówczas ich powierzchnia wyrażona w hektarach lub metrach kwadratowych (tab. 1). Podatnicy podatku od nieruchomości zostali zdefiniowani w analogiczny sposób jak w przypadku podatku rolnego, z tą różnicą, że jest im przypisany właściwy przedmiot opodatkowania: grunt, budynek lub budowla. Podstawą opodatkowania jest powierzchnia użytkowa (wyrażona w metrach kwadratowych) lub powierzchnia (wyrażona w hektarach).

Przedstawione w tab. 1 stawki podatku od nieruchomości są tzw. stawkami maksymalnymi. Rady gmin (miast), w ramach przyznanego im władztwa podatkowego, mają prawo do samodzielnego kształtowania tych stawek (wyłącznie przez ich obniżenie lub utrzymanie na „ustawowym" poziomie, jednak zobowiązane są wskazać w uchwale stawkę). Jeżeli właściwa uchwała zostanie podjęta, wówczas jest aktem prawa miejscowego warunkującym obowiązywanie obniżonych stawek na terenie danej lokalnej wspólnoty.

Na zakres władztwa podatkowego rady gminy składa się także upoważnienie do różnicowania wysokości stawek podatkowych wewnątrz poszczególnych grup przedmiotów opodatkowania. Różnicowanie wysokości stawek może być dokony-

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 24/09/2026 18:13:01

wane z uwzględnieniem np. lokalizacji, rodzaju prowadzonej działalności, rodzaju zabudowy, przeznaczenia i sposobu wykorzystywania nieruchomości, stanu technicznego i wieku budynków [Święch, 2011, s. 143].

Tab. 1. Wysokość stawek podatku od nieruchomości (w zł)

Wyszczególnienie		Lata						
		2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Od gruntów:	a) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków (od 1 m^2 powierzchni)	0,74	0,77	0,80	0,84	0,88	0,89	0,90
	b) pod jeziorami, zajętych na zbiorniki wodne retencyjne lub elektrowni wodnych (od 1 ha powierzchni)	3,90	4,04	4,15	4,33	4,51	4,56	4,58
	c) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego (od 1 m^2 powierzchni)	0,37	0,39	0,41	0,43	0,45	0,46	0,47
Od budynków lub ich części:	a) mieszkalnych (od 1 m^2 powierzchni użytkowej)	0,62	0,65	0,67	0,70	0,73	0,74	0,75
	b) związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz od budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej (od 1 m^2 powierzchni użytkowej)	19,81	20,51	21,05	21,94	22,82	23,03	23,13
	c) zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym (od 1 m^2 powierzchni użytkowej)	9,24	9,57	9,82	10,24	10,65	10,75	10,80
	d) zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych (od 1 m^2 powierzchni użytkowej)	4,01	4,16	4,27	4,45	4,63	4,68	4,70
	e) pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego (1 m^2 powierzchni użytkowej)	6,64	6,88	7,06	7,36	7,66	7,73	7,77
Od budowli:	2% ich wartości określonej na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 3–7							

Źródło: opracowanie własne na podstawie obwieszczeń Ministra Finansów w sprawie górnych stawek kwotowych podatków i opłat w 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 r.

Zwolnieniu z tego podatku podlegają m.in. budynki gospodarcze lub ich części: 1) służące działalności leśnej lub rybackiej, 2) położone na gruntach gospodarstw rolnych, służące wyłącznie działalności rolniczej, 3) zajęte na prowadzenie działów specjalnych produkcji rolnej, oraz grunty stanowiące nieużytki, użytki ekologiczne, z wyjątkiem tych zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 24/09/2026 18:13:01

2. Zakres przedmiotowy – problemy praktyczne w interpretacji i wymiarze podatku

Jeżeli przedmiotem opodatkowania będzie budowla, to podstawą opodatkowania w tym przypadku będzie wartość budowli. Stanowią o niej przepisy o podatkach dochodowych, a ustalona jest na dzień 1 stycznia roku podatkowego. Jest to wartość będąca podstawą obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

W cyklu prac nowelizacyjnych doprecyzowano zapisy i definicje podstawowych pojęć stosowanych w ustawie. Konsekwencją zamieszczenia słowniczka jest brak możliwości nadawania zdefiniowanym na gruncie tej ustawy terminom odmiennego znaczenia od przypisywanego im w definicjach legalnych zawartych w tej ustawie [Wójtowicz, 2007, s. 169]. Praktyka gospodarcza ukazała jednak inne problemy interpretacyjne. Ze względu na coraz większe zainteresowanie i inwestycje związane z pozyskiwaniem energii ze źródeł odnawialnych, na terenie Polski jest obserwowany wzrost liczby budowli generujących ten trend. W wyniku tego powstał problem, jak opodatkować budowlę, jaką jest wiatrak. Część jednostek samorządu stosowała rozszerzoną wykładnię budowli, korzystając z nieprecyzyjnych zapisów ustawy. Kwalifikowała ona wszystkie elementy obiektu budowlanego, które po związaniu technicznym służą funkcjonalnie w określonym celu (produkcja energii elektrycznej) i traktowała, iż wszystkie są częściami budowli na gruncie podatku od nieruchomości. Sprawę rozstrzygnął wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. P 3/09 oraz wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego I FSK 1397/10. Zgodnie z ich treścią opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych (fundamenty i maszt) jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Kolejną kwestią jest opodatkowanie budynków mieszkalnych (lub ich części) zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Zdaniem L. Etela część budynku mieszkalnego jest opodatkowana wyższą stawką tylko wówczas, gdy jest „zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej". Sformułowanie to wyraźnie sugeruje, na co zwrócił uwagę NSA w jednym z wyroków, aby część budynku mieszkalnego była przeznaczona na prowadzenie w niej działalności gospodarczej, z wyłączeniem funkcji mieszkalnych i innych, związanych z zamieszkiwaniem budynku [Etel, 2009, s. 192]. Z analizy zapisów wspomnianego wyroku NSA z dnia 11 sierpnia 1992 r. wynika bowiem, że część budynku mieszkalnego może być opodatkowana wyższą stawką podatku od nieruchomości wówczas, gdy została przeznaczona na prowadzenie działalności gospodarczej z wyłączeniem funkcji mieszkalnych. Oznacza to, że jeżeli osoba prowadząca działalność gospodarczą jednocześnie mieszka i pracuje w tym samym w pomieszczeniu (pokoju), to nie jest zobowiązana do płatności wyższej stawki podatku od nieruchomości.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 24/09/2026 18:13:01

Równie wiele problemów w praktyce wymiaru podatku od nieruchomości stanowiło opodatkowanie garaży. W ostatnich latach pojawiło się dość dużo budynków mieszkalnych (zamieszkania zbiorowego), których najniższą kondygnację stanowią garaże podziemne. Są one wyodrębniane jako samodzielne lokale niemieszkalne i zakładana jest dla nich księga wieczysta. Dotychczas właściciele (współwłaściciele) takich garaży deklarowali je jako części budynków mieszkalnych i oczekiwali zastosowania stawek właściwych dla budynków mieszkalnych [Dowgier, Liszewski, Pahl, 2012, s. 196]. Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale nr II FPS4/11 z dnia 27 lutego 2012 r. orzekł, że garaż stanowiący przedmiot odrębnej własności, usytuowany w budynku mieszkalnym wielorodzinnym, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. stawką w pozycji „pozostałe". Nie jest to bowiem lokal mieszkalny i nie znajduje się w posiadaniu przedsiębiorcy. W związku z tym podatek powinien być naliczony według stawek pozostałych, właściwych dla lokali o innym przeznaczeniu niż mieszkalne i związane z prowadzeniem działalności gospodarczej [Etel, 2011, s. 35].

Podsumowanie

W literaturze spotyka się pogląd, iż obwiązujący system opodatkowania nieruchomości jest przestarzały i niedostosowany do systemów obowiązujących w UE, w której dominują systemy oparte o kataster nieruchomości oraz na ich wartości [Etel, 1998].

W krajach Unii Europejskiej i w innych krajach na świecie funkcjonuje tzw. podatek katastralny. Główna różnica pomiędzy podatkiem od nieruchomości funkcjonującym w Polsce a katastralnym polega na odmiennym definiowaniu podstawy opodatkowania nieruchomości. Jest to bowiem wartość nieruchomości lub też potencjalny, możliwy do uzyskania dochód z wynajmu danej nieruchomości. Wprowadzenie tego typu zasad opodatkowania wiązałoby się z poniesieniem znacznych nakładów, ponieważ zaistniałaby potrzeba utworzenia pełnego rejestru nieruchomości, tzw. katastru.

Zewidencjonowanie każdej działki gruntu, budynku, lokalu i innych obiektów budowlanych wymaga trudnych do oszacowania środków finansowych i nie wydaje się możliwe w krótkim okresie czasu. Z tego powodu mówienie o wprowadzeniu podatku katastralnego w Polsce w najbliższych latach wydaje się mało prawdopodobne. Najpierw musi powstać prawidłowo działający system ewidencjonowania i wyceny nieruchomości, a dopiero później można wprowadzać podatek od wartości katastralnej [Etel, Dowgier, 2013, s. 29].

W odpowiedzi na interpelację z dnia 15 stycznia 2015 r. nr 30386 Marcina Święcickiego, posła na Sejm RP, w sprawie wprowadzenia podatku od nieruchomości przyjmującego za podstawę wartość nieruchomości, odnaleźć można zapisy, iż od 2004 r. w Ministerstwie Finansów nie są prowadzone prace dotyczące systemu opodatkowania nieruchomości opartego całkowicie na wartości nieruchomości.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 24/09/2026 18:13:01

Wprowadzenie podatku od nieruchomości uwzględniającego wartość nieruchomości wymaga posiadania kompletnych danych na temat wartości nieruchomości. Aktualnie, ze względu na ich brak oraz koszty realizacji tego rozwiązania, wdrożenie podatku od nieruchomości opartego na wartości nieruchomości jest niemożliwe[1].

Przyczynkiem w dyskusji może być także podział wpływów z tytułu potencjalnego podatku katastralnego pomiędzy jednostki samorządu gminnego i powiatowego. Byłoby to uzasadnione przez wzgląd na wspomniane obciążenia finansowe powiatów, związane m.in. z aktualizacją danych zamieszczonych w ewidencji gruntów i budynków oraz finalnie – z budową Zintegrowanego Systemu Informacji Katastralnej.

Bibliografia

Dekret Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 14 listopada 1935 r. o podatku od lokali (Dz.U. z 1935 r., nr 82, poz. 505).

Dekret Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 14 stycznia 1936 r. o podatku od nieruchomości (Dz.U. z 1936 r., nr 3, poz. 14).

Dowgier R., Liszewski G., Pahl B., *Stanowienie i stosowanie lokalnego prawa podatkowego*, Temida 2, Białystok 2012.

Etel L., *Podatek od lokali garażowych*, „Finanse Komunalne" 2011, nr 5.

Etel L., *Podatki od nieruchomości*, C.H. Beck, Warszawa 2009.

Etel L., *Reforma opodatkowania nieruchomości w Polsce*, Temida, Białystok 1998.

Etel L., Dowgier M., *Podatki i opłaty lokalne – czas na zmiany*, Temida 2, Białystok 2013.

Etel L., Popławski M., *Podatki lokalne*, [w:] C. Kosikowski, A. Salachna (red.), *Finanse samorządowe. 580 pytań i odpowiedzi*, Wydawnictwo Wolters Kluwer, Warszawa 2012.

Europejska Karta Samorządu Terytorialnego (Dz. U. z 1994 r., nr 124, poz. 607).

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. z 1997 r., nr 78, poz. 483 z późn. zm.).

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10 grudnia 2001 r. w sprawie zaliczenia gmin oraz miast do jednego z czterech okręgów podatkowych (Dz.U. z 2001 r., nr 143, poz. 1614).

Święch K., *Podatek od nieruchomości w działalności przedsiębiorców*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia" 2011, nr 40.

Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 1984 r., nr 52, poz. 268).

Ustawa z dnia 17 maja 1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 1989 r., nr 30, poz. 163).

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 1991 r., nr 9, poz. 31).

Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2002 r., nr 200, poz. 1682).

Uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku rolnym, Sejm RP VII kadencji, Druk nr 115, Warszawa 2011.

Wójtowicz K., *System opodatkowania nieruchomości w Polce*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2007.

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego, I FSK 1397/10 (http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/CBDB828A6F, data dostępu: 10.07.2015).

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 sierpnia 1992 r., SA/Wr 650/92.

Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r., P 3/09 (www.trybunal.gov.pl/OTK/otk_dpr.asp, data dostępu: 10.07.2015).

[1] Pełny tekst odpowiedzi na interpelację nr 30386 w sprawie podatku od nieruchomości jest dostępny na stronie: www.sejm.gov.pl/sejm7.nsf/InterpelacjaTresc.xsp?key=25B81254 [data dostępu: 10.09.2015].

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 24/09/2026 18:13:01

Problems of Real Estate Taxation in Poland – Selected Aspects

The aim of the paper is to present some practical problems in the dimension of property tax. The article focuses on presenting the specifics of real estate taxation in Poland in relation to the objects of taxation, indicated maximum level of tax rates (and also the lowest) and identifies the basic scope of tax exemption. Particular attention is paid to the taxation of windmills, living spaces used for economic activity (business) and garages in collective residential buildings.

Problemy opodatkowania nieruchomości w Polsce – przegląd wybranych aspektów

W artykule ukazano wybrane praktyczne problemy związane z wymiarem podatku od nieruchomości. Główną uwagę skupiono na zaprezentowaniu specyfiki opodatkowania nieruchomości w Polsce w odniesieniu do przedmiotów opodatkowania. Ponadto wskazano wysokość maksymalnych stawek podatkowych (oraz możliwości ich obniżenia) i zamieszczono podstawowy zakres zwolnienia z tego rodzaju podatku. Szczególną uwagę poświęcono zagadnieniu opodatkowania wiatraków, części mieszkalnych zajętych na działalność gospodarczą oraz garaży w budynkach zamieszkania zbiorowego.