

(dokonano wyłączenia wszystkich danych osobowych na podstawie art. 5 ust 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej, wyłączeń dokonała: Magdalena Janik)

Prezydent Miasta
Bolesławiec
Rynek 41 – Ratusz
59-700 Bolesławiec

Bolesławiec, [REDAKTOWANE] 2026 r.

FB [REDAKTOWANE].2026

[REDAKTOWANE]
[REDAKTOWANE]
[REDAKTOWANE]

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Bolesławiec działając na podstawie art. 14 c, art. 14 d i art. 14 j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2025 r., poz. 111 z późn. zm.), po rozpatrzeniu wniosku [REDAKTOWANE] z dnia [REDAKTOWANE] 2026 r. (data wpływu do urzędu [REDAKTOWANE] 2026 r. [REDAKTOWANE]) o wydanie interpretacji indywidualnej co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego, uzupełnionego w dniu [REDAKTOWANE] 2026 r.

- **uznaje za nieprawidłowe** stanowisko [REDAKTOWANE] zawarte we wniosku z dnia [REDAKTOWANE] 2026 r.,
- że silosy nie stanowiły budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2024r.;
- **uznaje za nieprawidłowe** stanowisko [REDAKTOWANE] zawarte we wniosku z dnia [REDAKTOWANE] 2026 r.,
- że silosy nie stanowiły budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025r.

UZASADNIENIE

W dniu [REDAKTOWANE] 2026 r. do tutejszego urzędu wpłynął wniosek [REDAKTOWANE] o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości. Wnioskodawca przedstawił we wniosku stan faktyczny oraz własne stanowisko w sprawie. Do wniosku dołączono potwierdzenie zapłaty opłaty za wydanie interpretacji indywidualnej w wysokości 80,00 zł. Pismem z dnia [REDAKTOWANE] 2026r. wezwano [REDAKTOWANE] do uzupełnienia wniosku w zakresie wskazania-czy obiekt (silosy) został wzniesiony w wyniku robót budowlanych na etapie jego wytworzenia przez producenta. W odpowiedzi na wezwanie, w dniu [REDAKTOWANE] 2026 r. wpłynęło

uzupełnienie wniosku za pośrednictwem [REDAKTOWANO]. Pismo wpłynęło jako załącznik PDF, bez opatrzenia go podpisem elektronicznym.

Skan dokumentu sporządzonego w wersji papierowej i podpisanego własnoręcznie jest wyłącznie jego elektroniczną kopią – zatem wysłanie skanu dokumentu papierowego za [REDAKTOWANO] jest traktowane jako przesłanie wyłącznie kopii dokumentu. Sporządzona w ten sposób kopia nie posiada waloru „oryginału”.

Przedstawiono następujący stan faktyczny:

Przedmiotem działalności Wnioskodawcy jest m.in. produkcja płyt, arkuszy, rur i kształtowników z tworzyw sztucznych.

Na terenie [REDAKTOWANO] zlokalizowanego w [REDAKTOWANO]. [REDAKTOWANO] znajdują się cztery silosy, które zostały wyprodukowane w zakładzie produkcyjnym, a następnie dostarczone na teren [REDAKTOWANO] oraz jedynie posadowione/zainstalowane w miejscu docelowym, na wcześniej przygotowanych fundamentach (dalej: Silosy).

Zewnętrzne Silosy służą głównie do magazynowania wykorzystywanego w [REDAKTOWANO] surowca ABS (kopolimer akrylonitryl-butadien-styren) i PC (poliwęglan) w odpowiednich warunkach. Surowiec ten jest również częściowo składowany w workach na terenie hali produkcyjnej. Silosy o pojemności 20 m³ każdy-mogą pomieścić łącznie do 100 Mg surowca.

Silosy służą wyłącznie do przechowywania/magazynowania wykorzystywanego w [REDAKTOWANO] surowca w odpowiednich warunkach, w ramach prowadzonej przez [REDAKTOWANO] działalności gospodarczej. Silosy nie są wyposażone w instalacje przetwórcze, tj. nie zachodzą w nich żadne procesy produkcyjne/technologiczne. Funkcją Silosów jest wyłącznie magazynowanie materiału/wyrobu.

[REDAKTOWANO] wykazuje przedmiotowe obiekty do opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Dołączono zdjęcie przedmiotowych silosów.

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że Silosy, o których mowa w przedstawionym stanie faktycznym:

1. w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2024r. nie stanowiły budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości;
(obiekty, które nie zostały wzniesione w danym miejscu z użyciem wyrobów budowlanych, a jedynie zostały wytworzone w zakładzie produkcyjnym, nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości);
2. w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025r. nie stanowiły budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości;
(w przypadku obiektów gotowych, tj. takich, które są przewożone np. z zakładów produkcyjnych na miejsce przeznaczenia – nie jest spełniony warunek wzniesienia w wyniku robót budowlanych).

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy.

1. Stan prawny obowiązujący do 31 grudnia 2024r.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 UPOŁ budowla to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Dodatkowo, na gruncie UPB (art. 3 pkt 1) obiektem budowlanym jest budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Oznacza to, że obiekt budowlany musi być wzniesiony z materiałów budowlanych oraz ma być wzniesiony, co oznacza powstanie obiektu budowlanego, tj. łączenie obiektu z określonych wyrobów budowlanych i w ten sposób jego wzniesienie.

Definicja pojęcia wyrobu budowlanego wskazuje, że jest to każdy wyrób lub zestaw wyprodukowany i wprowadzony do obrotu w celu trwałego wbudowania w obiektach budowlanych lub ich częściach, które właściwie wpływają na właściwości użytkowe obiektów budowlanych w stosunku do podstawowych wymagań dotyczących obiektów budowlanych (art. 2 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) Nr 305/2011 z dnia 9.03.2011r. ustanawiającego zharmonizowane warunki wprowadzenia do obrotu wyrobów budowlanych i uchylających dyrektywę Rady 89/106/EWG – Dz. Urz. UE. L 88 z 04.04.2011 – w zw. z art. 5 ust. 1 pkt 1 UPB).

Niemniej, należy mieć na uwadze, że nie każdy materiał będzie każdorazowo stanowił wyrób budowlany np. stal nie zawsze będzie wyrobem budowlanym – może być również wyrobem przemysłowym (np. stal wykorzystywana w procesie produkcyjnym urządzeń technicznych, takich jak pralki czy lodówki).

Jednocześnie, obiekt, który powstał w całości w procesie produkcyjnym odmiennym od procesu budowlanego, przywieziony i ustawiony w miejscu przeznaczenia – nie jest wznoszony z użyciem wyrobów budowlanych. Za obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych należy uznać tylko taki, który powstaje poprzez łączenie części / wyrobów budowlanych na miejscu, w celu utworzenia określonej całości.

W konsekwencji, jeżeli dany obiekt nie jest wzniesionym z użyciem wyrobów budowlanych, to nie stanowi on w ogóle obiektu budowlanego, a więc zbędne jest rozpatrywanie jego dalszej prawnopodatkowej kwalifikacji czy to jako budynek, czy jako budowli (tymi mogą być bowiem wyłącznie obiekty budowlane).

Powyższe znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych. Przykładowo WSA w Gdańsku w prawomocnym wyroku z dnia 17 października 2023r., sygn.. akt I SA/Gd 550/23 potwierdził, że „Stacja tankowania składająca się ze zbiornika magazynowego, pompy i orurowania nie była wznoszona w ramach procesu budowlanego z wyrobów budowlanych, lecz została

wyprodukowana poza obszarem zabudowany ze stali i dowieziona na miejsce celem ustawienia na utwardzonym terenie. Nie może być zatem odrębną budowlą. Jest urządzeniem technicznym, które nie może być częścią obiektu budowlanego.

Natomiast WSA w Łodzi w prawomocnym wyroku z dnia 28 kwietnia 2022r., sygn. akt I SA/Łd 188/22 zgodził się ze stanowiskiem skarżącej spółki co do tego, że „sporny zbiornik (kriogeniczny) nie spełnia definicji budowli z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., gdyż nie został wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych i nie został wzniesiony w ramach procesu budowlanego”. Sąd podkreślił bardzo wyraźnie, że „definicja obiektu budowlanego zawarta w art. 3 pkt 1 u.p.b. wyrażona słowami „wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych” zakłada zarówno to, że obiekt budowlany musi być wykonany z materiałów budowlanych, jak i to, że ma być wzniesiony, co oznacza wykonanie w ramach procesu budowlanego, gdyż inaczej trudno sobie wyobrazić wznoszenie obiektu budowlanego. Zbiornik ten, jak wynika z wniosku, nie był wznoszony w ramach procesu budowlanego z wyrobów budowlanych lecz został wyprodukowany poza obszarem zabudowy ze stali kotłowej i dowieziony na miejsce celem ustawienia na fundamencie.

W konsekwencji, obiekty, które nie zostały wzniesione w danym miejscu z użyciem wyrobów budowlanych, a jedynie zostały wytworzone w zakładzie produkcyjnym – nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Silosy posiadane przez ██████████ zostały wyprodukowane w zakładzie produkcyjnym, a następnie dostarczone na teren ██████████ oraz jedynie posadowione/zainstalowane w miejscu docelowym, na wcześniej przygotowanych fundamentach. W konsekwencji, Silosy nie spełniają warunku wzniesienia z użyciem wyrobów budowlanych – jako podstawowej cechy warunkującej uznanie, że mamy do czynienia z obiektem budowlanym.

Tym samym, zdaniem ██████████. Silosy nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na gruncie przepisów UPOL obowiązujących do 31 grudnia 2024r.

2. Stan prawny obowiązujący od 1 stycznia 2025r.

Gotowe obiekty na gruncie przepisów UPOL obowiązujących od 2025r. nie stanowią obiektów budowlanych i budowli – w rozumieniu UPOL, a tym samym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a UPOL budowla to obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, wzniesiony w wyniku robót budowlanych. Załącznik nr 4 do UPOL (dalej: Załącznik nr 4) zawiera katalog budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

W konsekwencji opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle powinny podlegać wyłącznie obiekty, które mają charakter budowlany. Od 2025r. istnieje konieczność wzniesienia budowli w wyniku robót budowlanych,

polegających na budowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie lub montażu (powstające w ramach procesu budowlanego), do których stosuje się przepisy UPB. W tym zakresie, montaż będący robotami budowlanymi ma miejsce wyłącznie wtedy, gdy w jego wyniku powstaje obiekt budowlany.

Powyższe potwierdza się również w poglądach czołowych przedstawicieli doktryny podatku do nieruchomości:

- „Zgodnie z zupełnie nowym art. 1a ust. 1 pkt 2b UPOL przez roboty budowlane należy rozumieć prace polegające na budowie, odbudowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy – Prawo budowlane. Wymienione czynności muszą zatem być zrealizowane w ramach procesu budowlanego, tj. kwalifikowanych robót – budowlanych, regulowanych przepisami ustawy – Prawo budowlane, w wyniku których powstaje obiekt budowlany w rozumieniu tej ustawy. Nie chodzi tu zatem o jakiegokolwiek prace czy roboty, w tym jakiegokolwiek montaż, lecz wyłącznie o roboty budowlane rozumiane w powyższy sposób. Muszą one polegać na trwałym łączeniu ze sobą elementów w określonym miejscu i w procesie, w którym na końcu powstaje nowy, samodzielny obiekt. Zgodnie z art. 3 pkt 6 UPB przez budowę należy rozumieć wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowę, rozbudowę, nadbudowę obiektu budowlanego. Z kolei przez roboty budowlane uważa się budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiórce obiektu budowlanego (art. 3 pkt 7 UPB). Na podstawie powyższego należy wnioskować, że w szczególności montaż będący robotami budowlanymi ma miejsce wyłącznie wtedy, gdy w jego wyniku powstaje obiekt budowlany”.¹

Powyższą tezę potwierdza także stanowisko Ministerstwa Finansów przedstawione w Uzasadnieniu:²

– „Odwołanie w definicji robót budowlanych do ustawy – Prawo budowlane w zakresie rozumienia czynności, których efektem będzie wzniesienie obiektu budowlanego (budowa, odbudowa, rozbudowa, nadbudowa, przebudowa i montaż) ma na celu ograniczenie zakresu przedmiotów opodatkowania do obiektów, które wznoszone są w procesie budowlanym. Celem tego rozwiązania jest również umożliwienie skorzystania z dokumentacji budowlanej obiektu, w razie wątpliwości co do jego charakteru.” (str. 19).

Ze stanowiskiem, zgodnie z którym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości powinny podlegać wyłącznie obiekty, które mają charakter budowlany przemawia również wykładnia autentyczna. Samo Ministerstwo Finansów (projektodawca Nowelizacji UPOL) wskazało bowiem, że montaż w rozumieniu robót budowlanych to jest montaż, który uruchamia proces budowlany. Taki wniosek można wywieść z wypowiedzi Pani Moniki Derejko-Kotowskiej, dyrektor Departamentu Podatków i Opłat Stanowiących Dochód Jednostek Samorządu Terytorialnego, wygłoszonej

¹ Nielepkowicz M., Kalembe P. (red.), „Nowy zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości od 2025 roku”, ODDK, Gdańsk 2026, str. 217.

² Projekt ustawy o zmianie o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej, Druk nr 741 Sejmu X kadencji;
<https://orka.sejm.gov.pl/Druki10ka.nsf/0/66AB4B470D19E81EC1258BBE0031CB33/%24File/741.pdf>.
(dalej: Uzasadnienie).

podczas posiedzenia Komisji Finansów Publicznych w dniu 6 listopada 2024r., zgodnie z którym:

- „W naszej ocenie nie istnieje ryzyko obejmowania podatkiem od nieruchomości obiektów montowanych w rozumieniu potocznym, dlatego że montaż w rozumieniu robót budowlanych to jest ten montaż, który uruchamia proces budowlany w rozumieniu tejże ustawy (...). Takie sytuacje nie będą wchodziły w grę. Mówimy o kwalifikowanym montażu skutkującym wzniesieniem obiektu budowlanego (...). Szereg zbiorników nie wymaga żadnego wznoszenia w wyniku robót budowlanych. One są po prostu posadowione na gruncie (...). Nie ma tu w ogóle procesu budowlanego. Nie można zatem generalnie odpowiedzieć, że zbiorniki na tlen podlegają czy nie podlegają opodatkowaniu.”³

Mając na uwadze powyższe, należy wskazać, że nie każdy rodzaj montażu należy uznać za roboty budowlane. W szczególności, za montaż nie sposób uznać np. wyłącznie kupna i zainstalowania określonego obiektu / podłączenia go do źródła zasilania, czy też wyłącznie umiejscowienia takiego obiektu w miejscu jego przeznaczenia. Obiektem budowlanym nie powinny być obiekty wytwarzane w zakładach wytwórczych, jedynie posadowione / zainstalowane w miejscu przeznaczenia. Tego typu czynności nie spełniają definicji robót budowlanych (art. 1a ust. 1 pkt 2b UPOL), a w ich efekcie nie powstaje obiekt budowlany. Jak wskazano wyżej, w odniesieniu do starego stanu prawnego – podejście takie jest zgodne z wcześniejszą praktyką i stanowi w istocie jej kontynuację.

Tym samym, za roboty budowlane nie należy uznawać takiego rodzaju montażu, w wyniku którego obiekty w każdej chwili mogą zostać wymienione lub przeniesione w inne miejsce bez utraty swojej użyteczności – obiekty takie nie są wówczas wzniesione w wyniku robót budowlanych.

W konsekwencji, w przypadku obiektów gotowych, tj. takich które są przewożone np., z zakładów produkcyjnych na miejsce przeznaczenia – nie jest spełniony warunek wzniesienia w wyniku robót budowlanych.

Obiekty gotowe (Silosy), tj. takie, które są przewożone np. z zakładu produkcyjnego na miejsce przeznaczenia, nie mogą zostać uznane za obiekty budowlane, z tego powodu, że w ich przypadku nie mamy do czynienia z warunkiem koniecznym do uznania ich za budowlę jakim jest „wzniesienie w wyniku robót budowlanych”.

Tym samym, Silosy nie podlegają w ocenie [REDAKTOWANE] opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, zgodnie z przepisami UPOL obowiązującymi od 1 stycznia 2025r.

Do opisanego stanu przyszłego zadano następujące pytania:

1. Czy w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2024r. silosy stanowiły budowle podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ?
2. Czy w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025r. silosy stanowiły budowle podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ?

³ Zob. zapis przebiegu posiedzenia z 6 listopada 2024r.:
<https://www.sejm.gov.pl/Sejm10.nsf/biuletyn.xsp?sknr=FPB-93>.

Na wstępie należy przypomnieć, że w myśl art. 14b § 1 i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U z 2025r., poz. 111 z późn. zm. – dalej: „O.p.”), Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej oraz w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 2 i § 3 O.p. wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego i zdarzeń przyszłych, a składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna winna zawierać wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny; można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (art. 14c § 1 O.p.). W orzecnictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV O.p.

Po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego, Prezydent Miasta Bolesławiec ustalił co następuje.

W stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2024r.

Zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 70 z późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W pierwszej kolejności zwrócić uwagę należy na istotne pojęcie dla niniejszej sprawy, które zdefiniowane zostało w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Przepis ten stanowi, że budowla to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Jak wskazał Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 grudnia 2017r. (sygn. akt: SK 48/15) za budowle można w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uznać jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej. Silosy na materiały sypkie, spełniają cechy

budowli zbiornika z art. 3 pkt 1 i 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (dalej u.p.b.). Zbiorniki zostały wprost wymienione jako typ budowli w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego oraz w załączniku do tej ustawy (Kategoria XIX – zbiorniki przemysłowe, jak: silosy, elewatory, bunkry do magazynowania paliw i gazów oraz innych produktów chemicznych).

Niezasadne jest stanowisko wnioskodawcy, że opisane we wniosku zbiorniki nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, gdyż nie zostały „wzniesione w danym miejscu z użyciem wyrobów budowlanych, a jedynie zostały wytworzone w zakładzie produkcyjnym”. Wymóg wzniesienia z użyciem wyrobów budowlanych, stanowiący od czerwca 2015r., element definicji obiektu budowlanego wynikający z art. 3 pkt 1 u.p.b., został wyczerpująco omówiony w orzecznictwie. Jak wyjaśnił NSA m.in. w wyroku z dnia 30 stycznia 2025r., sygn. akt III FSK 1155/24 pojęcie „wzniesienie” nie zostało zdefiniowane w prawie budowlanym. W językowym znaczeniu tego terminu oznacza „wybudowanie”, tj. „stworzenie obiektu przez połączenie różnych elementów”, „postawienie czegoś”, „wykonanie obiektu posiadającego cechy obiektu budowlanego”. Mając na względzie treść art. 3 pkt 6 i 7 u.p.b (definicja budowy oraz robót budowlanych) wzniesieniem jest zarówno wykonanie obiektu budowlanego od podstaw, na miejscu, jak też umieszczenie go (po wykonaniu poza miejscem budowy) w danym miejscu (montaż). Jak podkreślił NSA w omawianym orzeczeniu, biorąc pod uwagę zakres normatywnej (podatkowej) definicji budowli, nie ma znaczenia to, że obiekt został zakupiony i przywieziony. „Montaż” jest pracą (robotą) budowlaną. Zgodnie z art. 3 pkt 7 u.p.b. pod pojęciem robót budowlanych należy rozumieć budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiórce obiektu budowlanego. Niezależnie zatem od tego czy obiekt budowlany został wzniesiony od podstaw w miejscu przeznaczenia, czy został w tym miejscu zamontowany (prace budowlane) jako w zasadzie kompletny, wytworzony wcześniej w zakładzie produkcyjnym, spełnia on wymów „wzniesienia”. Przepisy u.p.b. nie uzależniają kwalifikacji obiektu od tego, jaką metodą jest on budowany. Posługując się dalej argumentacją przedstawioną we wskazanym wyżej wyroku NSA zauważyć warto, że stanowisko co do uznania czynności montażu gotowego wyrobu za mieszczące się w pojęciu „wybudowanie” wzmacniają przykłady wynikające z treści art. 3 pkt 3 u.p.b. Oprócz obiektów wznoszonych co do zasady w procesie budowlanym, takich jak mosty, estakady, tunele i inne, wymieniono tam również takie budowle, które ze swej istoty nie są wytwarzane na miejscu, lecz gdzie indziej, a następnie montowane, przykładowo-wolnostojące maszty antenowe, tablice bądź urządzenia reklamowe. Użycie zwrotu legislacyjnego „wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych”, a nie „wyłącznie z użyciem wyrobów budowlanych” lub np. „składający się tylko z wyrobów budowlanych”, oznacza, że do wytworzenia obiektu budowlanego mogły zostać wykorzystane również inne elementy niż wyroby budowlane. Przepisy Prawa budowlanego nie wyjaśniają co stanowić może „wyrób budowlany”. Jak wskazano w wyroku NSA z 10 kwietnia 2024r., sygn. akt III FSK 27/22 do wyrobów budowlanych nawiązuje przepis art. 10 u.p.b., zgodnie z którym „Wyroby wytworzone w celu

zastosowania w obiekcie budowlanym w sposób trwały o właściwościach użytkowych umożliwiających prawidłowo zaprojektowanym i wykonanym obiektom budowlanym spełnienie podstawowych wymagań, można stosować przy wykonywaniu robót budowlanych wyłącznie, jeżeli wyroby te zostały wprowadzone do obrotu lub udostępnione na rynku krajowym zgodnie z przepisami odrębnymi, a w przypadku wyrobów budowlanych - również zgodnie z zamierzonym zastosowaniem". Pojęcie wyrobu budowlanego ustawodawca zdefiniował w ustawie z dnia 16 kwietnia 2004r. o wyrobach budowlanych (Dz.U. z 2021r., poz. 1213 z późn. zm.) poprzez odesłanie w art. 2 pkt 1 wprost do definicji zamieszczonej w art. 2 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 305/2011 z 9 marca 2011r. ustanawiającego zharmonizowane warunki wprowadzania do obrotu wyrobów budowlanych i uchylające dyrektywę Rady 89/106/EWG)Dz. Urz. UE.L 88, s. 5, ze zm.). Zgodnie z tym przepisem „wyrób budowlany” oznacza każdy wyrób lub zestaw wyprodukowany i wprowadzony do obrotu w celu trwałego wbudowania w obiektach budowlanych lub ich częściach, którego właściwości użytkowe obiektów budowlanych w stosunku do podstawowych wymagań dotyczących obiektów budowlanych. Przywołana definicja „wyrobu budowlanego” wskazuje, że o zaliczeniu wyrobu lub zestawu do kategorii wyrobów budowlanych decyduje cel, w którym został wyprodukowany i wprowadzony do obrotu oraz właściwości wyrobu (zestawu). Celem tym jest trwałe wbudowanie w obiekcie budowlanym. Na gruncie języka potocznego pojęcie „wyrobu budowlanego” wiąże się z terminem materiału budowlanego. O ile jednak materiał budowlany stanowią środki (ciała) nieprzetworzone (np. piasek, kamień naturalny, glina) i przetworzone (np. ceramika budowlana, metale, stolarka budowlana, materiały szklane i in.), służące do budowy, konserwacji, remontu, bądź modernizacji obiektów budowlanych, o tyle określenie „wyrób” determinuje postrzeganie tej kategorii w sposób węższy, uwzględniający element przetworzenia. Na aspekt ten zwraca się również uwagę w literaturze, gdzie akcentuje się, że w „definicji wyrobu istotny jest element przetworzenia rzeczy ruchomej”, a celem tego przetworzenia jest „nadanie rzeczy ruchomej takich cech, aby można było wyrób budowlany zastosować w sposób trwały w obiekcie budowlanym”. Mając na uwadze powyższe wskazać należy, że pojęcie „wyroby budowlane”, o którym mowa w art. 3 pkt 1 u.p.b., obejmuje przetworzone materiały budowlane stosowane w całości lub części do wykonania obiektów budowlanych, jak też ich remont bądź modernizacji, przez ich wykorzystanie na stałe w takim obiekcie. Wyrób budowlany stanowią zatem m.in. wyroby metalowe, jak rury, blachy ze stali i innych materiałów kształtowniki (por. Wyrok NSA z 16 listopada 2023r., III FSK 4977/21). Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 305/2011 z 9 marca 2011r. ustanawiające zharmonizowane warunki wprowadzania do obrotu wyrobów budowlanych i uchylające dyrektywę Rady 89/106/EWG (Dz. Urz. UE L 88, s. 5) wskazuje na grupę wyrobów budowlanych „konstrukcyjne wyroby metalowe i wyroby pomocnicze” (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 16 lipca 2025r., sygn. akt I SA/GI 58/25).

W świetle powyższego argumentacja [REDAKTOWANE], że silosy, które zostały wyprodukowane w zakładzie produkcyjnym, a następnie dostarczone do zakładu oraz jedynie posadowione/zainstalowane w miejscu docelowym, na wcześniej przygotowanych fundamentach, nie spełniają warunku wzniesienia z użyciem wyrobów budowlanych, jako podstawowej cechy warunkującej uznanie, że mamy do czynienia z obiektem budowlanym jest całkowicie chybiona.

Nie ma znaczenia – biorąc pod uwagę zakres normatywnej (podatkowej) definicji budowli – że obiekt został przywieziony w miejsce montażu, czy też, że jest wznoszony od podstaw – element po elemencie w miejscu przeznaczenia (budowa), czy też w zasadzie kompletny, zakupiony przez podatnika, jest w określonym miejscu montowany (prace budowlane). Sposób, w jaki powstaje dany obiekt, pozostaje bez znaczenia w kontekście jego opodatkowania.

W stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025r.

Zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2025 r. poz. 707 z późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t. j. Dz. U. z 2025 r. poz. 707 z późn. zm.) budowla to obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, o ile zostały wzniesione w wyniku robót budowlanych.

Nowa definicja budowli w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych od 2025 r. nie odwołuje się już wprost do Prawa budowlanego, lecz definiuje budowlę (silos) na podstawie jej funkcji (magazynowanie materiałów sypkich/ciekłych).

W załączniku nr 4 poz. 6 u.p.o.l. wskazano jako budowlę na obiekt, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność (wnioskodawca wskazuje, że silosy mają pojemność 20m³ każdy – mogą pomieścić łącznie do 100 Mg surowca, służą do magazynowania wykorzystywanego w [REDAKTOWANE] surowca ABS – kopolimer akrylonitryl-butadien-styren i PC – poliwęglan). Pierwsze kryterium uznania danego obiektu za budowlę, w świetle nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, obowiązującej od 1 stycznia 2025r., jest jego wskazanie w załączniku nr 4 do ustawy.

Niezasadne jest stanowisko wnioskodawcy, że opisany we wniosku zbiornik nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, gdyż nie został „wzniesiony w wyniku robót budowlanych”, o czym mowa w art. 1a ust. 2a u.p.o.l. i w związku z tym nie spełniają one definicji budowli z art. 1 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Podkreślić trzeba, że stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l. roboty budowlane to prace polegające na budowie, odbudowie, rozbudowie, nadbudowie,

przebudowie lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy Prawo budowlane. Z uwagi na podniesioną argumentację we wniosku istotne jest po pierwsze, że jak wyjaśniono już wyżej, w orzecznictwie sądów administracyjnych, przymocowanie gotowych elementów do podłoża poprzez zamontowanie, a nawet ustawienie na podłożu obiektu bez podłączenia spełnia definicję montażu. „Montaż” jest pracą (robotą) budowlaną (we wniosku stwierdzono-posadowione/zainstalowane w miejscu docelowym na wcześniej przygotowanych fundamentach). Inaczej mówiąc-roboty polegające na ustawieniu obiektu na podłożu, nawet bez wykonania prac połączeniowych mieszczą się w pojęciu montażu, o jakim mowa w art. 3 pkt 7 ustawy Prawo budowlane. Dodatkowo pamiętać trzeba, że określenie ustawowe „montaż” nie zostało zdefiniowane w art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l. ani w art. 3 pkt 7 ustawie Prawo budowlane. Skoro jest tak, to zwrot ten należy interpretować przy użyciu reguł języka powszechnego jako składanie urządzeń z gotowych części bądź zakładanie, instalowanie urządzeń technicznych (zob. Wielki słownik języka polskiego PWN, tom h-n, Warszawa 2018, s. 952). To zaś oznacza, że przedmiotem podatku od nieruchomości jest przedmiotowy zbiornik, pomimo tego, że został on przymocowany (zainstalowany) do przygotowanego fundamentu jako gotowy element. Podsumowując stwierdzić należy, że roboty budowlane według art. 3 pkt 6 Prawo budowlane to nie tylko budowa – należy przez to rozumieć wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowę, rozbudowę, nadbudowę obiektu budowlanego. W zakresie powyższej definicji robót budowlanych zawiera się też montaż, który jest szerokim pojęciem. Montaż to proces łączenia ze sobą różnych elementów w celu utworzenia większej całości. Proces montażu może być integralnym elementem wznoszenia obiektu budowlanego, co wynika wprost z definicji robót budowlanych zawartej w art. 3 pkt 7 Prawa budowlanego.

Powyższe rozważania prowadzą do wniosku, że przytwierdzenie gotowych elementów do podłoża poprzez zamontowanie, a nawet ustawienie na podłożu obiektu bez połączenia spełnia powyższą definicję - montaż. Nie można więc zgodzić się ze stanowiskiem, że nie jest spełniony warunek wzniesienia w wyniku robót budowlanych. Definicja „wzniesienie w wyniku robót budowlanych” ma szerszy zakres i obejmuje obiekty wykonane w różnych lokalizacjach, a nie tylko w miejscu ich docelowego przeznaczenia. Wolą ustawodawcy było rozszerzenie pojęcia budowli (i tym samym opodatkowania) na wolnostojące urządzenia czy zbiorniki wykonane w fabryce, które zostały przeniesione, a następnie posadowione u podatnika bez potrzeby dokonywania dalszych prac budowlanych. Katalog budowli w załączniku nr 4 ma charakter zamknięty, a od 1 stycznia 2025r., jedynym kryterium uznania obiektu za budowlę jest jego umieszczenie w przedmiotowym załączniku. Jeżeli dany typ zbiornika został tam wymieniony *expressis verbis*, to stanowi budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 18 lutego 2026r., sygn. akt I SA/Łd 668/25).

Należy zaznaczyć, iż wydając interpretację podatkową organ podatkowy nie może prowadzić postępowania wyjaśniającego, lecz opiera się wyłącznie na

faktach podanych we wniosku. Tak więc to od szczegółowości opisu stanu faktycznego podanego przez Wnioskodawcę zależy stanowisko organu. Interpretacja indywidulana wywołuje skutki prawno-podatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy przedstawionego we wniosku, wydana interpretacja nie będzie miała zastosowania.

Niniejsza interpretacja udzielona została w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę.

Pouczenie:

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U z 2026 r. poz. 143 z późn. zm.). Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta Miasta Bolesławiec (art. 54 § 1 i § 2 cytowanej wyżej ustawy).

Otrzymuje:

1. adresat
2. a/a