

GWV

LEGAL & TAX





Co w zakładzie produkcyjnym jest budowlą?

Podatek od nieruchomości po nowelizacji

RADCA PRAWNY PAULA KOŁODZIEJSKA

Agenda

01

Najważniejsze skutki zmian definicji budynku i budowli dla zakładów produkcyjnych.

02

Przegląd bieżących interpretacji indywidualnych i orzeczeń sądów administracyjnych.

03

Opodatkowanie infrastruktury energetycznej w zakładzie (transformatory).

04

Kiedy fundament stanowi budowlę?
Opodatkowanie fundamentów zewnętrznych i wewnętrznych.

05

Opodatkowanie konstrukcji wsporczych.

06

Zbiorniki technologiczne i magazynowe.

07

Instalacje wewnętrzne w budynkach produkcyjnych.

08

Obiekty pomocnicze i infrastruktura towarzysząca: wiaty, obiekty kontenerowe, hale namiotowe, oświetlenie terenu, ogrodzenia, drogi i place zakładowe.

09

Powierzchnia użytkowa w budynkach produkcyjnych, w tym problematyka podestów technologicznych.

10

5 typów obiektów, które warto przeanalizować od razu po webinarze.

Nowelizacja 2025 – przedmiot opodatkowania

Przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości **nie uległ zmianie**. Nadal, zgodnie z art. 2 ust. 1 upol, są to:

Grunty

Budynki lub ich części

Budowle lub ich części

Związane z prowadzeniem
działalności gospodarczej

Wprowadzono jednak w szczególności:

→ Nową definicję **budynku**

→ Nową definicję **budowli**

→ Nową definicję **trwałego związania z gruntem**

Nowa definicja budynku

Do 31 grudnia 2024 r.

Obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach.

Od 1 stycznia 2025 r.

Obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który posiada fundamenty i dach, z wyłączeniem obiektu, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność.

Nowa definicja budowli

Definicja obowiązująca od 1 stycznia 2025 r. – budowlą jest:

Obiekt z załącznika nr 4

- 1 Obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem.

Obiekty energetyczne

- 2 Elektrownia wiatrowa, jądrowa, fotowoltaiczna, biogazownia, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linowa, wyciąg narciarski, skocznia – **wyłącznie w zakresie ich części budowlanych.**

Urządzenie budowlane

- 3 Przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem z lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem.

Urządzenie techniczne – części budowlane

- 4 Urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a–c – **wyłącznie w zakresie jego części budowlanych.**

Fundamenty pod maszyny

- 5 Fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Opodatkowanie budynków



Magazyny wysokiego składowania

 Definicja budynku z art. 1a ust. 1 pkt 1 upol

Budynek, to obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz który posiada fundamenty i dach, **z wyłączeniem obiektu, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność.**

Czy budynki magazynowe można zawierają się w powyższym wyłączeniu i powinny być kwalifikowane jako budowle?

 Tak orzekł WSA w Poznaniu w wyroku z dnia 28 maja 2026 r., sygn. akt I SA/Po 938/25

Magazyny wysokiego składowania cd.

wyrok WSA w Poznaniu z dnia 28 maja 2026 r., sygn. akt I SA/Po 938/25

Stan faktyczny:

Skarżąca wprost wskazała, że funkcją gospodarczą obiektów magazynowych jest składowanie i magazynowanie materiałów w postaci sypkiej, takich jak: fosforyty, sól potasowa, siarczan amonu, dolomit, magnezyt oraz niektórych nawozów przed zgranulowaniem lub spakowaniem. Materiały są przechowywane luzem na posadce obiektów magazynowych w ten sposób, że wewnątrz obiektu powstają hałdy/kopce materiałów. W niektórych obiektach magazynowych występują ściany o wysokości kilkunastu metrów, które wydzielają materiały w postaci sypkiej i zabezpieczają przed ich niekontrolowanym rozsypywaniem się.

Wniosek sądu:

przeznaczenie spornych obiektów na potrzeby składowania materiałów sypkich stanowi pochodną ich kubatury (pojemności), nie zaś jedynie pochodną podjęcia przez skarżącą takiej a nie innej decyzji odnośnie ich zagospodarowania. Obiekty te nie mogą zostać uznane za klasyczne budynki magazynowe, które jedynie w praktyce gospodarczej są wykorzystywane jako zbiorniki. Nie sposób w szczególności uznać aby sporne obiekty niejako przy okazji nadawały się do przechowywania materiałów sypkich lub też zostały one dopiero później dostosowane do pełnienia tej funkcji.

Powyższe okoliczności świadczą o tym, że wykorzystanie przez skarżącą spornych obiektów ukierunkowane jest na maksymalizację wykorzystania ich kubatury. To nie powierzchnia użytkowa spornych obiektów ma zasadnicze znaczenie lecz ich objętość rzutująca na wielkość możliwego do zgromadzenia w nich materiału.

⊗ Konkluzja Sądu: Obiekt powinien podlegać kwalifikacji jako budowla.

Opodatkowanie fundamentów w budynkach

W definicji budowli, w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. e upol, wskazano, że za budowlę należy uznać fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Powyższe należy uzupełnić o informację wskazaną w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej, gdzie wskazano wprost, że fundamenty mogą podlegać odrębnemu opodatkowaniu nawet wtedy, gdy znajdują się w budynku:

Są to fundamenty dedykowane pod konkretny rodzaj maszyn oraz urządzeń technicznych w celu przenoszenia na grunt obciążeń generowanych podczas prac tych maszyn lub urządzeń technicznych. Fundamenty te nie są częścią składową budynku lub innej budowli (która może składać się z innego fundamentu będącego jej częścią składową), tylko stanowią odrębną budowlę, która **może być zlokalizowana wewnątrz albo na zewnątrz obiektu budowlanego**.

Analogiczna informacja została umieszczona w odpowiedzi na interpelację poselską nr 14400.

Link: <https://sejm.gov.pl/INT10.nsf/klucz/ATTDQKJ9L/%24FILE/i14440-o1.pdf>

Fundamenty zaprojektowane wraz z budynkiem

Niemniej w naszej ocenie przypadek ustawowy należy odróżnić od tego, gdy fundament pod maszynę jest projektowany razem z budynkiem – jako część tego budynku.

Możliwe wydaje się być natomiast opodatkowanie fundamentu, który został wzniesiony pod maszynę – już po rozpoczęciu użytkowania budynku.



Projektowany z budynkiem

→ **nieopodatkowany**

Wzniesiony po rozpoczęciu użytkowania budynku

→ **ryzyko opodatkowania**

PROJEKTOWANY Z BUDYNKIEM

WZNIESIONY PO UŻYTKOWANIU

PODLEGA OPODATKOWANIU

NIEODRĘBNE OPODATKOWANIE

Opodatkowanie powierzchni użytkowej – wstęp

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 2 upol, budynki podlegają opodatkowaniu od powierzchni użytkowej.

Ta została zdefiniowana w art. 1a ust. 1 pkt 5 upol, zgodnie z którym jest to powierzchnia mierzona po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych; za kondygnację uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe.

Parafrazując, powierzchnię użytkową:

należy ustalić mierząc obiekt
wewnątrz, a nie na zewnątrz,

mierząc go na wszystkich
kondygnacjach,

wyłączając z tak ustalonej
powierzchni powierzchnię szybów
dźwigowych i schodów (powierzchnię
korytarzy zalicza się).

Czy kratownice są kondygnacją?

wyrok WSA w Gdańsku z dnia 21 kwietnia 2026 r., sygn. I SA/Gd 125/26:

bazując na powołanym materiale dowodowym, nie da się wyprowadzić wniosku, że przedmiotowe kratownice są kondygnacjami w rozumieniu prawa podatkowego, a nie np. pomostami technologicznymi będącymi wyposażeniem budynku.

Powyższe orzeczenie rodzi jednak zasadne pytanie: **jakie kratownice mogą zostać uznane za kondygnację?** Odpowiedzi można poszukiwać w wyroku NSA z dnia 25 kwietnia 2024 r., sygn. III FSK 230/22, zgodnie z którym:

*do przyjęcia czy przedmiotowe powierzchnia kratownic stanowi powierzchnię kondygnacji (...) zasadnicze z **naczenie ma to czy owe stalowe kratownice spełniają opisaną wyżej funkcję stropu** oddzielającego poszczególne części budynku. Istotne znaczenie ma również fakt **czy kratownice są elementem konstrukcyjnym budynku**. Z przedstawionego we wniosku opisu kratownice służą de facto tylko do dotarcia do wyższych partii posadowionych na parterze budynku maszyn i urządzeń. Nie są rezultatem procesu budowlanego i nie są elementem konstrukcji budynku, ale sposobem jego wykorzystania.*

(...) sporne kratownice stanowią konstrukcję umożliwiającą przebywanie na pewnej wysokości, stanowią poziomą płaszczyznę między podłogą a dachem. Są to samonośne konstrukcje, które umożliwiają obsługę urządzeń i nie przenoszą one obciążeń budynku, zbudowane w sposób umożliwiający montaż i demontaż. Tak więc charakterystyczną cechą spornych kratownic jest to, że ich demontaż nie powoduje ingerencji w elementy nośne konstrukcji budynku. Wskazana konstrukcja pozwala na bieżącą obsługę maszyn.

Opodatkowanie instalacji wewnętrznych

 Zarówno przed nowelizacją, jak i po niej, budynek to obiekt budowlany **wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem**. Obejmuje to podstawowe instalacje:

W uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej opowiedziano się za **szerszą interpretacją**:

*rodzaj instalacji mieszczących się w definicji budynku jest **zdeteminowany jego przeznaczeniem**.*

Przykładowo budynek szpitala czy hali produkcyjnej ze względu na swoją specyfikę wymaga innych rodzajów instalacji (np. instalacja tlenowa w szpitalu) niż standardowy budynek.

Elektroenergetyczna

Wodociągowa i kanalizacyjna

Gazowa i ciepła

Telekomunikacyjna

Instalacje wewnętrzne: interpretacja z Bydgoszczy

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA | 19 GRUDNIA 2025 R. | PREZYDENT MIASTA BYDGOSZCZY

Stan faktyczny

Wnioskodawca wybudował halę produkcyjną z częścią magazynową oraz zapleczem administracyjnym. Budynek wyposażono w instalacje wewnętrzne i zewnętrzne:

- Wodociągowa – zimna i ciepła woda użytkowa, proces technologiczny i cele bytowe
- Kanalizacja sanitarna – odprowadzanie ścieków z pomieszczeń sanitarnych
- Wentylacja – nawiewna i wywiewna w biurach, socjalnych i produkcji
- Przeciwpozarowa – gaszenie pożaru wewnątrz hali
- Kanalizacja deszczowa – odprowadzenie wód opadowych z dachu

Stanowisko organu

Instalacje wewnętrzne to zespół współpracujących urządzeń, których celem jest prawidłowe funkcjonowanie budynku zgodnie z przeznaczeniem. Stanowią elementy składowe budynku i nie są obiektami z załącznika nr 4 jako samodzielne budowle.

Natomiast **zewnętrzne sieci** nie stanowią elementów składowych budynku i podlegają opodatkowaniu jako odrębne budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Instalacje wewnętrzne: wyrok NSA

WYROK NSA | 20 STYCZNIA 2026 R. | SYGN. III FSK 870/25 | STAN PRAWNY DO 31.12.2024 R.

Spór dotyczył kwalifikacji obiektów wewnątrz budynku: **instalacji sprężonego powietrza, stacji uzdatniania wody oraz rurociągów technologicznych naziemnych.**

W ocenie NSA:

Instalacje budowlane

Systemy wodociągowe, elektryczne, wentylacyjne – niezbędne do podstawowego funkcjonowania budynku. Gwarantują bezpieczeństwo, komfort i zgodność z prawem budowlanym. **Nie podlegają odrębnemu opodatkowaniu.**

Instalacje technologiczne

Rurociągi, zbiorniki, systemy sprężonego powietrza – powiązane są wyłącznie z prowadzoną działalnością. Można je usunąć, a budynek nadal spełni swoje funkcje. **Podlegają opodatkowaniu jako budowle.**

⚠ W ocenie NSA należy przeprowadzić test: czy instalacja jest powiązana z możliwością **funkcjonowania budynku**, czy wyłącznie z **procesem produkcyjnym**?

Stanowisko NSA

Wymaga wskazania, że instalacje przemysłowe mogą być kwalifikowane jako budowle, odrębne od budynku, w którym je usytuowano. W odróżnieniu od instalacji budowlanych instalacje technologiczne związane są bezpośrednio z konkretnymi procesami produkcyjnymi lub technologicznymi, które mają miejsce wewnątrz budynku. Są to elementy specyficzne dla danej działalności produkcyjnej, które można dostosować lub usunąć w zależności od aktualnych potrzeb zakładu. **Ich obecność dostosowuje budynek do wymogów danego procesu technologicznego, ale nie ma wpływu na podstawową funkcję budynku jako obiektu budowlanego.** Kluczowa różnica polega na tym, że instalacje budowlane – takie jak systemy wodociągowe, elektryczne czy wentylacyjne są niezbędne do podstawowego funkcjonowania budynku, gwarantując bezpieczeństwo, komfort i zgodność z przepisami Prawa budowlanego. **Instalacje technologiczne natomiast są powiązane wyłącznie z prowadzoną działalnością gospodarczą i nie są konieczne do tego, by budynek był funkcjonalny jako obiekt budowlany.** Można je usunąć, zmodyfikować lub całkowicie wymienić, a budynek nadal będzie spełniał swoje podstawowe funkcje.

(...) Nie budzi wątpliwości, że budynki przemysłowe wymagają bardziej skomplikowanych instalacji, zapewniających wykorzystywanie budynku zgodnie z jego przeznaczeniem. Jednak, z zakresu art. 3 pkt 1 u.p.b. można wnioskować, że chodzi o instalacje służące wyłącznie budynkowi, bez których nie mógłby on spełniać swoich podstawowych funkcji, a nie o instalacje służące produkcji.

Jak wcześniej zostało wskazane, **aby daną instalację uznać za instalację wewnątrzbudynkową nie podlegającą odrębnemu opodatkowaniu musi być ona powiązana z możliwością funkcjonowania budynku a nie funkcjonowania procesu produkcyjnego.** Instalacje technologiczne, takie jak rurociągi, zbiorniki czy systemy sprężonego powietrza, służą wyłącznie wspieraniu określonych procesów produkcyjnych.

Instalacje wewnętrzne – WSA we Wrocławiu

wyrok WSA we Wrocławiu z 12 marca 2026 r., sygn. I SA/Wr 813/25

Stan prawny: obowiązujący od 1 stycznia 2025 r.

Status orzeczenia: nieprawomocne

Stan faktyczny sprawy:

Spółka złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczył w szczególności kwalifikacji podatkowej: wiat, zbiorników, transformatorów, urządzeń przeciwpożarowych w pompowni pożarowej, centrali wentylacyjnej, maszynowni wody lodowej oraz galerii rur wewnętrznych.

Z przekazanych informacji wynika, że zbiorniki służą do magazynowania surowców i wyrobów gotowych. Stanowią element linii technologicznej, która jest zainstalowana w budynku produkcyjnym.

Transformator również znajduje się w budynku i został nabyty od producenta jako obiekt gotowy.

Urządzenia przeciwpożarowe są zlokalizowane w budynku pompowni pożarowej i zostały przewidziane w projekcie architektoniczno-budowlanym.

Centrala wentylacyjna, z uwagi na uwarunkowania techniczne i przestrzenne (tj. względy akustyczne oraz optymalizację zagospodarowania przestrzeni wewnątrz budynku), została zlokalizowana na zewnątrz budynku produkcyjnego Spółki. Jest posadowiona na fundamencie, który jest deklarowany jako budowla.

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wskazano również, że **maszynownia wody lodowej**, to zespół urządzeń służących do chłodzenia i dystrybucji wody lodowej. Znajduje się na zewnątrz budynku, na płycie, która jest opodatkowana jako budowla.

Wniosek dotyczył również opodatkowania **wewnętrznego systemu orurowania**, zlokalizowanego wewnątrz budynku produkcyjnego Spółki.

Instalacje wewnętrzne – WSA we Wrocławiu cd.

Stanowisko WSA we Wrocławiu

W odniesieniu do zbiorników:

zasadnie Organ stwierdził, że omawiane zbiorniki należy zakwalifikować do budowli, o których mowa w załączniku nr 4 do ustawy w poz. 6 (...) nie można bowiem przyjąć, że zbiorniki te są instalacjami, które winny być opodatkowane razem z budynkiem, w którym się znajdują, jako instalacje zapewniające możliwość użytkowania budynku zgodnie z przeznaczeniem. Skoro bowiem sama Spółka twierdzi, że są one elementem instalacji technologicznej Spółki, to nie mogą być uznane za niezbędne do użytkowania budynku zgodnie z przeznaczeniem, bowiem służą produkcji, a nie użytkowaniu budynku.

W odniesieniu do transformatorów:

Organ stwierdził, że Transformator spełnia definicję budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l. (...) Zasadnie przy tym Organ ocenił, że Transformator jest związany z obiektem, o którym mowa w lit. a (...) Obiektem tym jest linia elektroenergetyczna (pkt 13 lit. b załącznika nr 4 do ustawy), stanowiąca element sieci elektroenergetycznej. Zgodzić należy się z poglądem, że transformatory nie umożliwiają korzystania z budynku, lecz umożliwiają dostarczanie energii elektrycznej. Do użytkowania budynku jest niezbędna wewnętrzna sieć elektryczna, która umożliwia wykorzystanie energii przesyłanej i przetwarzanej przez sieć elektroenergetyczną, z którą związany jest transformator. Sama Spółka wskazała, że Transformator jest elementem "instalacji elektrycznej Spółki" (zakładowej sieci elektroenergetycznej) i służy wszystkim obiektom znajdującym się na terenie zakładu.

Instalacje wewnętrzne – WSA we Wrocławiu cd.

W odniesieniu do urządzeń przeciwpożarowych:

Sąd ocenił jako prawidłowe stanowisko Burmistrza, że Urządzenia przeciwpożarowe w pompowni pożarowej spełniają definicję budowli, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l. (...) Dla takiej klasyfikacji nie miało znaczenia, że urządzenia te nie pełnią funkcji służebnej wobec pojedynczego budynku, ani pojedynczej budowli wymienionej w załączniku nr 4 do u.p.o.l., lecz służą całemu kompleksowi obiektów znajdujących się na terenie zakładu Spółki.

W odniesieniu do centrali wentylacyjnej:

zasadnie Burmistrz uznał, że Centrala wentylacyjna spełnia definicję budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l.

W odniesieniu do maszynowni:

Zasadnie Organ zakwalifikował omawianą maszynownię jako wolno stojącą trwale związaną z gruntem instalację przemysłową. Jak wskazano we wniosku o wydanie interpretacji, Maszynownia stanowi zespół urządzeń służących do chłodzenia i dystrybucji wody lodowej, w tym: rur transportujących wodę lodową, agregatów chłodniczych, pomp obiegowych. Woda lodowa wykorzystywana jest do procesów produkcyjnych realizowanych w budynku (...). Z opisu stanu faktycznego nie wynika, aby Maszynownia była połączona z jakimkolwiek budynkiem lub miała z nimi wspólne elementy konstrukcyjne. Tym samym, jako fizycznie oddzielona od innych budynków, spełnia przesłankę "wolno stojącej".

Instalacje wewnętrzne – NSA – coś pozytywnego

wyrok NSA z dnia 17 kwietnia 2026 r., sygn. akt III FSK 1212/25

Stan prawny: obowiązujący do 31 grudnia 2024 r.

Przedmiotem sporu jest opodatkowanie sieci LAN – w części zlokalizowanej w budynkach.

W tym przypadku NSA uznał, że:

poszukując odpowiedzi na pytanie, czy obiekt znajdujący się wewnątrz budynku jest budowlą (może być uznany za odrębną budowlę), należy dokonać oceny celu umieszczenia w budynku danych instalacji i urządzeń. Zdaniem NSA, zastrzec przy tym należy, że ocena ta musi uwzględniać dynamikę zmian i rozwoju życia gospodarczego. Ta sama instalacja, która w przeszłości mogłaby być zakwalifikowana, jako odrębny obiekt budowlany, obecnie stanowi element bez którego nie da się korzystać z budynku.

W rezultacie:

- ✔ Sąd pierwszej instancji wadliwie uznał część sieci LAN znajdującą się wewnątrz budynków za odrębny obiekt budowlany, podczas gdy jest to instalacja techniczna stanowiąca element wyposażenia budynków, zapewniająca możliwość ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem.

Instalacje wewnętrzne – WSA w Bydgoszczy

wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 27 maja 2026 r., sygn. akt I SA/Bd 85/26

Stan prawny: obowiązujący od 1 stycznia 2025 r.

W orzecznictwie sądowoadministracyjnym, w odniesieniu do definicji budynku wskazuje się m.in., że ustawodawca nie ogranicza instalacji o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., do instalacji wewnętrznych, jak zdaje się twierdzić organ interpretacyjny, wymagając jedynie, aby zapewniały one możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. (...) Jakkolwiek nie można zatem wykluczyć, że także instalacja, która w większej lub mniejszej części znajduje się poza budynkiem (jego obrysem) będzie opodatkowana łącznie z budynkiem, to wskazać należy, że chodzi o takie podstawowe instalacje, które determinują możliwość użytkowania budynku w ogóle.

Spór o transformatory – podstawa prawna

Kluczowa pozycja z załącznika nr 4 do upol:

-  **Poz. 13:** Występujące samodzielnie lub stanowiące **element sieci** obiekty, których charakterystycznym parametrem jest długość:
- a) wodociąg, gazociąg, ciepłociąg oraz inny rurociąg,
 - b) trakcja elektroenergetyczna, **linia elektroenergetyczna**,
 - c) linia kablowa podziemna, umieszczona bezpośrednio w ziemi lub nadziemna, z wyłączeniem kabli telekomunikacyjnych dowieszonych do już istniejącej linii kablowej nadziemnej,
 - d) kanalizacja kablowa, z wyłączeniem zainstalowanych w niej kabli,
 - e) kanał technologiczny, z wyłączeniem zainstalowanych w nim kabli,
 - f) kanał inny niż wymieniony w załączniku
- wraz z przewodami, fundamentem, podbudową słupową oraz konstrukcją wsporczą, o ile je posiadają

Sieć a linia elektroenergetyczna

Sieć techniczna

Połączenie wielu współpracujących instalacji i urządzeń służących do przesyłania lub dystrybucji różnych substancji. W minionym stanie prawnym wymieniona w art. 3 pkt 3 PB pod hasłem „sieci techniczne”.

Jako przykład takich globalnych obiektów w poz. XXVI załącznika do PB wskazano sieci: elektroenergetyczne, telekomunikacyjne, gazowe, wodorowe, ciepłownicze, wodociągowe, kanalizacyjne oraz rurociągi przesyłowe.

✗ W nowym stanie prawnym (od 2025 r.) sieć techniczna **nie jest wymieniona** w katalogu budowli – ani w poz. 13, ani w żadnej innej pozycji załącznika nr 4.

Linia elektroenergetyczna

Jedna ze składowych sieci – ciąg przewodów służących przenoszeniu energii elektrycznej na odległość. Sama w sobie jest obiektem liniowym.

✓ **Nasze stanowisko:** Okoliczność, że linia może technicznie stanowić element szerszego układu przesyłowego, nie oznacza, że przedmiotem opodatkowania staje się sieć jako całość. Konieczne jest opodatkowanie linii *per se*.

Opodatkowanie transformatorów: WSA we Wrocławiu

WYROK WSA WE WROCŁAWIU | 9 GRUDNIA 2025 R. | SYGN. I SA/WR 529/25 | NIEPRAWOMOCNE | STAN PRAWNY OD 1.01.2025 R.

Stanowisko sądu (niekorzystne)

W pkt 13 lit. b) załącznika wskazano, że ustawodawcy chodzi nie tylko o samodzielne linie elektroenergetyczne, ale też takie, które stanowią element sieci. Transformatory, rozdzielnice i inne urządzenia są niezbędne do funkcjonowania tej sieci zgodnie z przeznaczeniem.

Komentarz krytyczny

WSA pomija, że nowy katalog budowli **nie obejmuje sieci technicznych**, jak to miało miejsce w minionym stanie prawnym (por. art. 3 pkt 3 PB), lecz wyłącznie linie elektroenergetyczne.

Przy ocenie transformatora jako potencjalnego urządzenia budowlanego (art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c upol) nie powinien decydować jego potencjalny związek z *siecią*, lecz wyłącznie z **obiektem liniowym** jakim jest linia elektroenergetyczna.

Opodatkowanie transformatorów: WSA w Gdańsku

WYROK WSA W GDAŃSKU | 27 STYCZNIA 2026 R. | SYGN. I SA/GD 795/25 | NIEPRAWOMOCNE | STAN PRAWNY OD 1.01.2025 R.

Stacja transformatorowa stanowi urządzenie techniczne, które jest bezpośrednio związane z linią energetyczną i niezbędne do jej użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. W pkt 13 lit. b) załącznika nr 4 wskazano, że ustawodawcy chodzi nie tylko o samodzielne linie elektroenergetyczne, ale też takie, które stanowią element sieci. Transformator jest niezbędny do funkcjonowania tej sieci zgodnie z przeznaczeniem.

⊗ WSA w Gdańsku powielił niekorzystne stanowisko WSA we Wrocławiu. Oba wyroki są **nieprawomocne** – kwestia pozostaje otwarta do rozstrzygnięcia przez NSA.

Ryzyko: wysokie

Rekomendacja

Kalkulacja ryzyka i weryfikacja projektów budowlanych

30 LAT

GWW
LEGAL & TAX

Słowo o elektrofiltrach

wyrok WSA w Poznaniu z dnia 17 czerwca 2026 r., sygn. akt I SA/Po 493/26

Stan prawny: obowiązujący do 31 grudnia 2024 r.

Status orzeczenia: nieprawomocne

Stan faktyczny:

Według stanowiska skarżącej elektrofiltry stanowią budynki, zaś zdaniem organów powinny być klasyfikowane jako budowle, tj. jako urządzenie budowlane.

Ważne wskazówki WSA w Poznaniu!

Samo stwierdzenie, że obiekt nie jest budynkiem, nie uzasadnia uznania go za urządzenie budowlane. Konieczne jest wykazanie funkcjonalnego związku z konkretną budowlą.

Kanały dolotowe i wylotowe (tunele) nie są wprost wymienione w Prawie budowlanym jako budowle, zatem związek elektrofiltrów z nimi nie przesądza o kwalifikacji jako urządzenie budowlane.

Kocioł również nie jest obiektem budowlanym, a więc związek elektrofiltrów z nim nie pozwala na kwalifikację tych drugich za budowlę.

Konieczne jest zatem dzielenie obiektów „na atomy” i ustalenie związków między nimi.

Zbiorniki – czym jest materiał?

📘 Internetowy słownik języka polskiego PWN: **materiał** – «to, z czego się wytwarza lub z czego się składają albo powstają jakieś rzeczy lub obiekty».

Materiał = budulec

Materiał to coś, z czego się wytwarza rzecz – budulec, z którego powstaje wyrób. Nie jest nim wyrób gotowy.

Ocena kazuistyczna

Ocena, czy rzecz jest materiałem, każdorazowo powinna odnosić się do konkretnego przypadku.

Gromadzenie materiałów – czym jest gromadzenie?

Można by twierdzić, że na podstawie poz. 6 załącznika nr 4 opodatkowane jako budowla powinny być tylko te obiekty, które służą *stricte* gromadzeniu.

Aktualne brzmienie poz. 6 załącznika nr 4 do upol jest efektem dotychczasowych trudności w stosowaniu definicji budynku i budowli do tych obiektów, które „mieszczą się” w jednej i drugiej. Na taką kategorię wskazywano w „źródłowej” uchwale NSA z dnia 29 września 2021 r., sygn. III FPS 1/21, w której NSA wskazał [m.in.](#) przykłady obiektów właśnie gromadzących materiały. Jako taki wymieniono: zbiornik na ziarno, cement, węgiel, rudy, kompostowane fragmenty organiczne, paliwa.

Obiekt służy gromadzeniu

Jeśli obiekt służy gromadzeniu, a niejako dodatkowo zachodzi w nim np. proces oczyszczania → **dozwolone jest twierdzenie, że służy gromadzeniu.**

Obiekt służy oczyszczaniu

Jeśli obiekt służy oczyszczaniu, a przejściowe gromadzenie jest wyłącznie wypadkową → **nie jest przeznaczony do gromadzenia.**

WSA w Poznaniu o osadniku wód brudnych

WYROK WSA W POZNANIU, 12 MARCA 2026 R., I SA/PO 909/25 (ANALOGICZNIE: I SA/PO 887/25)

STAN PRAWNY: OD 1 STYCZNIA 2025 R.

Stan faktyczny: Spółka złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczący opodatkowania podatkiem od nieruchomości osadnika wód brudnych.

Stanowisko WSA w Poznaniu:

Według Słownika języka p. PWN "gromadzenie", to zbieranie i składanie w jednym miejscu jakiejś rzeczy, a zatem mowa o celu dokonywania tej czynności, którym jest właśnie zbieranie i składanie w jednym miejscu. W stanie faktycznym niniejszej sprawy brudna woda, nawet jeśli przyjąć, że jest materiałem, o którym mowa w poz. 6, w osadniku nie jest gromadzona, ponieważ osadnik nie służy do jej zbierania i składania. Organ przyjął, że w osadniku następuje gromadzenie wód brudnych w celu ich oczyszczenia. Z brzmienia poz. 6 nie wynika, że materiał jest gromadzony w obiekcie w jakimś celu, np. w celu jego oczyszczania, choć dodatkowo taki proces może w nim zachodzić, ale nie musi. Materiał ma być w tym obiekcie "zbierany i składany", natomiast sporny osadnik nie służy zbieraniu i składaniu wód brudnych, albowiem służy on ich oczyszczaniu.

✓ Stanowisko korzystne dla podatnika: osadnik wód brudnych **nie jest budowlą** w rozumieniu poz. 6 załącznika nr 4.

WSA we Wrocławiu o gromadzeniu materiałów

WYROK WSA WE WROCŁAWIU, 12 MARCA 2026 R., I SA/WR 813/25

STAN PRAWNY: OD 1 STYCZNIA 2025 R.

Stan faktyczny: Spółka złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczący opodatkowania zbiorników na paliwo i środek pianotwórczy, które są z perspektywy Spółki wyrobem gotowym.

Stanowisko WSA we Wrocławiu:

nietrafne jest stanowisko spółki, że pojęcie "materiałów" użyte w załączniku nr 4 do u.p.o.l. w poz. 6 należy zawęzić wyłącznie do materiałów rozumianych jako coś, z czego coś innego będzie mogło zostać wykonane. Takie rozumienie tego wyrazu byłoby zbyt wąskie i oznaczałoby swoistą nieracjonalność ustawodawcy, który opodatkowaniem miałby objąć ograniczoną pulę obiektów, podczas gdy w omawianej definicji istotne jest wskazanie na podstawowy parametr techniczny, wyznaczający przeznaczenie obiektu, którym jest pojemność.

 Stanowisko niekorzystne dla podatnika: pojęcie „materiałów” jest szersze niż tylko surowce do produkcji.

Obiekty kontenerowe: nowa definicja trwałego związania z gruntem

Lp.	Kategoria obiektu
10	obiekt kontenerowy trwale związany z gruntem

Do 31 grudnia 2024 r.

Brak ustawowej definicji trwałego związania z gruntem – pojęcie interpretowane przez orzecznictwo i doktrynę.

Od 1 stycznia 2025 r. – art. 1a ust. 1 pkt 2c upol

Trwałe związanie z gruntem to **takie połączenie obiektu budowlanego z gruntem, które zapewnia temu obiektowi stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym niezależnym od działania człowieka**, mogącym zniszczyć lub spowodować przemieszczenie lub przesunięcie się obiektu budowlanego na inne miejsce.

Nowa definicja trwałego związania z gruntem

Definicja jest szeroka i w praktyce będzie ją spełniać wiele obiektów. Niemniej nowa definicja wyraźnie wskazuje na **połączenie**.

- ❗ „Połączenie” – zgodnie ze słownikiem języka polskiego – to «element łączący lub sposób łączenia elementów jakiejś całości». Konieczne jest zatem istnienie jakiegoś spoiwa/elementu łączącego, np. kotew lub śrub.

Z uzasadnienia projektu ustawy nowelizującej:

*„Przez połączenie obiektu budowlanego z gruntem należy rozumieć wykonanie pewnych czynności w celu ich połączenia, a nie jedynie posadowienia obiektu budowlanego na gruncie. (...) obiektami trwale związanymi z gruntem nie będą dowolne obiekty, których masa lub konstrukcja powodują, że nie ulegają one przesunięciu przez czynniki atmosferyczne, w tym np. **kontenery mobilne, niepołączone w żaden sposób z podłożem.**”*

- ✅ Wniosek: kontener, który jest stabilny wyłącznie dzięki swojej masie, ale nie jest fizycznie połączony z gruntem – **nie jest trwale związany z gruntem** i nie podlega opodatkowaniu jako budowla.

Interpretacja ogólna Ministra Finansów

Interpretacja ogólna Ministra Finansów z dnia 5 stycznia 2026 r., nr DPL2.8401.6.2025

1. Obiekt musi być fizycznie połączony z gruntem

Obiekt, aby był trwale związany z gruntem w rozumieniu upol, musi być połączony z nim fizycznie, tj. zespolony z gruntem, przymocowany do gruntu, zakotwiczony w nim, przez zastosowanie odpowiednich technik budowlanych, polegających np. na przymocowaniu za pomocą:

- kotew gruntowych,
- śrub gruntowych,
- bloczków betonowych z mocowaniami chemicznymi, tj. przy użyciu żywic chemicznych.

Przez połączenie obiektu budowlanego z gruntem należy rozumieć zatem wykonanie pewnych czynności w celu ich połączenia.

2. Jeśli obiekt stoi na podłożu przymocowanym do gruntu, to on sam musi być również przymocowany do tego podłoża

W rozumieniu definicji zawartej w upol nie są trwale związane z gruntem obiekty jedynie posadowione na podłożu przymocowanym do gruntu (np. na ławie fundamentowej, wylewce betonowej) i nieprzymocowane do tego podłoża w żaden sposób, ze względu na brak elementu połączenia tych obiektów z gruntem.

3. I odwrotnie – podłoże też musi być związane z gruntem

Cechy trwałego związania z gruntem w powyższym rozumieniu nie spełniają także obiekty osadzone na niezintegrowanych z gruntem (np. za pomocą kotew stalowych): kostce brukowej lub betonowych bloczkach czy płycie betonowej.

Kontenery w praktyce

Cztery typowe konfiguracje posadowienia kontenera i ich skutki podatkowe:



Kontener bez mocowania

- ✓ Brak trwałego związania – nie podlega opodatkowaniu



Kontener przykręcony do placu

- ⚠ Trwale związany z gruntem, bez fundamentu – podlega opodatkowaniu jako budowla



Kontener zintegrowany z fundamentem

- ⚠ Trwale związany z gruntem – podlega opodatkowaniu jako budynek



Kontener na luźnych bloczkach

- ✓ Brak trwałego związania – nie podlega opodatkowaniu

Kontener, którego stabilizują przyłączy

 Interpretacja indywidualna Prezydenta Wrocławia z dnia 16 stycznia 2026 r., nr WPO-DNT.310.1.12.2025

Stan faktyczny

Przedmiotem wniosku była kwalifikacja **niekotwionego kontenera, bez fundamentu**, ale posiadającego instalację wodno-kanalizacyjną i energetyczną.

Stanowisko organu

„Sam fakt, że kontener posiada instalację wodno-kanalizacyjną i energetyczną **nie przesądza o uznaniu go za budowlę**. (...) Trwałe związanie z gruntem nie obejmuje sytuacji, w której dany obiekt został jedynie posadowiony na gruncie, w ten sposób, że stawia opór czynnikom zewnętrznym, a **brak jest natomiast elementu technicznego połączenia** (np. z użyciem kotew lub śrub mocujących do podłoża). Kontener, który nie jest trwale związany z gruntem nie podlega opodatkowaniu jako budowla.”

 **Kluczowy wniosek:** przyłączy instalacyjne nie zastępują fizycznego połączenia z gruntem. Liczy się wyłącznie mechaniczne zakotwiczenie.

Hale namiotowe

Według analogicznej zasady należy opodatkować hale namiotowe.

28	przekrycie namiotowe, powłoka pneumatyczna, strzelnica, kiosk uliczny, pawilon sprzedaży ulicznej, pawilon wystawowy – trwale związane z gruntem

Konstrukcje wsporcze

Należy mieć na uwadze, że jeśli dane urządzenie nie zostanie zakwalifikowane jako urządzenie budowlane, to konieczne jest opodatkowanie jego części budowlanych. Tymi mogą być fundamenty, ale również konstrukcje wsporcze.

Powyższe wynika nie tylko z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. d upol, ale i poz. 20 załącznika nr 4 do upol.

Co po webinarze? Checklista

- 1** Części budowlane zewnętrznych urządzeń technicznych – weryfikacja, czy Spółka ma złożone do opodatkowania.
- 2** Transformatory – ocena ryzyka podatkowego. Weryfikacja, czy zostały ujęte w projektach budowlanych jako element instalacji wewnętrznych.
- 3** Kontenery – weryfikacja przesłanki trwałego związania z gruntem.
- 4** Zbiorniki – sporządzenie wykazu obiektów, których podstawową funkcją nie jest gromadzenie materiałów.
- 5** Powierzchnia użytkowa budynków – weryfikacja podstawy opodatkowania, w tym ustalenie, czy opodatkowaniu podlega powierzchnia podestów technologicznych.



Sebastian Gumieła

doradca podatkowy, radca prawny,
partner GWW, tel. 692 887 493,
e-mail: sebastian.gumieła@gww.pl

Specjalizuje się w bieżącym doradztwie podatkowym CIT, VAT, podatku akcyzowym oraz prawie celnym.

Ma wieloletnie doświadczenie w obsłudze podatkowej klientów korporacyjnych, szczególnie w branży telekomunikacyjnej i energetycznej. Współkieruje zespołami prawników świadczącymi usługi doradztwa podatkowego w zakresie podatków w dużych podmiotach gospodarczych. Posiada doświadczenie w przeprowadzaniu audytów podatkowych oraz badań due dilligence.



Paula Kołodziejska

radca prawny
e-mail: paula.kolodziejska@gww.pl

Specjalizuje się w podatku od nieruchomości. Wspierała w tym obszarze podmioty prowadzące działalność gospodarczą w szczególności w szeroko rozumianej branży produkcyjnej (m.in. hutniczej, automotive, spożywczej, meblarskiej czy budowlanej) oraz m.in. przedsiębiorców z branży wodociągowej, gazowej, telekomunikacyjnej i stoczniowej.



Zapraszamy do kontaktu



ul. Książęca 4
00-489 Warszawa
t. +48 22 212 00 00
warszawa@gww.pl



ul. Towarowa 37
61-896 Poznań
t. +48 61 658 00 00
poznan@gww.pl



ul. Stawowa 6/17
50-018 Wrocław
t. +48 71 796 77 55
wroclaw@gww.pl



al. Piłsudskiego 44
35-001 Rzeszów
t. +48 17 333 10 10
rzeszow@gww.pl