

Burmistrz Brześcia Kujawskiego¹
pl. Władysława Łokietka 1
87-880 Brześć Kujawski

Brześć Kujawski, 18 czerwca 2025 r.

Znak sprawy:

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Brześcia Kujawskiego działając na podstawie art. 14 b, art. 14 j § 1, art. 14 c oraz art. 14 k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.)³ oraz ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. 2025 r. poz. 707)⁴, w związku z wnioskiem Spółki z dnia 24 marca 2025 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 24 marca 2025 r.), [REDACTED]
[REDACTED] o udzielenie podatnikowi pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

p o s t a n a w i a:

1. **uznać za nieprawidłowe** stanowisko wnioskodawcy przedstawione w wyżej wymienionym wniosku w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości zsyków produkcyjnych jako budowli w postaci urządzenia technicznego o którym mowa w art. 1 a ust. 1 pkt 2 lit. d);
2. uznać, iż zsyki produkcyjne (silosy) podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej o których, mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit a, wymienione w załącznik nr 4 poz. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

¹ Dalej: **Organ podatkowy**

² Dalej: **Spółka.**

³ Dalej: **Ordynacja**

⁴ Dalej: **u.p.o.l.**

STAN FAKTYCZNY

Wnioskiem z dnia 24 marca 2025 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 24 marca 2025 r.)

zwróciła się do tutejszego organu podatkowego o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, a mianowicie czy zsypy produkcyjne stanowią budowlę w postaci urządzenia technicznego art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. d) u.p.o.l. W związku z nowelizacją u.p.o.l. i zmienionymi definicjami budynku, budowli oraz dodaniem przez ustawodawcę Załącznika 4 do niniejszej ustawy. U Wnioskodawcy pojawiły się wątpliwości dotyczące kwalifikacji prawnej obiektu znajdującego się na jego terenie i będącym jego własnością. Przy hali produkcyjnej umiejscowione są silosy suche i mokre służące przesypywaniu materiałów do dalszej produkcji. Jest to więc „zsyp produkcyjny”, a pozostałe materiały stanowią „rezerwę technologiczną” do dalszej produkcji, oraz dla uruchomienia produkcji w dniu następnym. Ze względu na specyfikację produkcji musi być zachowana taka rezerwa.

W związku z wyżej opisanym stanem faktycznym wnioskodawca zadał pytanie o następującej treści cyt.:

„Czy zsypy produkcyjne opisane w stanie faktycznym stanowią budowlę w postaci urządzenia technicznego o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 2 lit. d) u.p.o.l.”

Pismem z dnia 28 kwietnia 2025 r. znak [REDAKTED] organ podatkowy wezwał Spółkę do:

- A. złożenia, oświadczenia pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego,
- B. przedłożenia następujących informacji:
 - wskazać: typ, rodzaj i pojemność silosów;
 - czy były przedmiotem pozwolenia na budowę i jak zostały w nim scharakteryzowane;
 - w jaki sposób zostały zamontowane i trwale połączone z gruntem, czy przedmiotowe silosy posadowione są na wcześniej zaprojektowanych i przygotowanych fundamentach;
 - w której grupie zgodnie z KŚT zostały ujęte w ewidencji środków trwałych.

Pełnomocnik Spółki działając na podstawie udzielonego pełnomocnictwa, pismem z dnia 30 kwietnia 2025 roku (data wpływu do urzędu 05.05.2025 r.), na wezwanie organu:

Ad. pkt A: oświadczył, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego.

Ad. pkt B: udzielił następujących informacji:

Spółka jest w posiadaniu [REDAKTED]
typ i rodzaj ilustruje załączona tabela:

		<i>Typ</i>	<i>pojemność</i>	<i>nr fabryczny</i>	<i>rok produkcji</i>	<i>grupa KŚT</i>
1	silos zasypowy produkcyjny					
2	silos zasypowy produkcyjny					
3	silos zasypowy produkcyjny					
4	silos zasypowy produkcyjny					
5	silos zasypowy produkcyjny					
6	silos zasypowy produkcyjny					
7	silos zasypowy produkcyjny					
8	silos zasypowy produkcyjny					
9	silos zasypowy produkcyjny					
10	silos zasypowy produkcyjny					
11	silos zasypowy produkcyjny					
12	silos zasypowy produkcyjny					
13	silos zasypowy produkcyjny					
14	silos zasypowy produkcyjny					
15	silos zasypowy produkcyjny					
16	silos zasypowy produkcyjny					
17	silos zasypowy produkcyjny					

Silosy zostały ujęte w projekcie budowlano-wykonawczym konstrukcji wieży linii technologicznej i projekcie linii technologicznych. Zbiorniki zasypowe (silosy) są posadowione na płycie fundamentowej i są przykręcone do fundamentu (kotwy mocujące są zamocowane w fundamencie system HILTI). Silosy i pozostałe elementy linii produkcyjnej dla produkcji mokrej są w jednym projekcie nazwanym „Linia technologiczna do produkcji materiałów budowlanych” i posiadają jako całość certyfikat [REDAKTOWANE]. Zbiorniki w wieży technologicznej są zamocowane do konstrukcji nośnej wieży, znajdują się bezpośrednio nad linią produkcyjną, zasyp jest podawany grawitacyjnie do mieszalników i pakowaczek. Jednocześnie zwrócił uwagę na fakt, że KŚT w kontekście podatku od nieruchomości ma charakter jedynie pomocniczy i nie przesądza do uznania danego środka trwałego jako budynku czy budowli.

W dniu 05 maja 2025 r. od Pełnomocnika Spółki wpłynęło pismo, w którym doprecyzowana została odpowiedź na wezwanie organu. Poinformowano, że „Silosy zasypowe produkcyjne zostały ujęte w „Projekcie budowlano-wykonawczym konstrukcji wieży technologicznej” i projekcie „Linii technologicznej do produkcji materiałów budowlanych”. Ponadto poinformowano, że zbiorniki zasypowe na linii suchej (poz. 1-8 Tabeli 1) znajdują się w wieży technologicznej i są zamocowane do konstrukcji nośnej wieży, natomiast pozostałe zbiorniki zasypowe na linii suchej (poz. 9-12 Tabeli 1) przylegają bezpośrednio do wieży technologicznej. Wszystkie znajdują się nad linią produkcyjną, a zasyp jest podawany grawitacyjnie do mieszalników i pakowaczek.

W dniu 13 maja 2025 r. Pełnomocnik Spółki pismem z dnia 13 maja 2025 r. przesłał Sprostowanie do udzielonych wyjaśnień na wezwanie organu. Poinformował, że zbiorniki wymienione w tabeli zawartej w odpowiedzi z dnia 30 kwietnia 2025 r. w punktach 9-12 są klasyfikowane w KŚT w grupie 4. Mając powyższe na względzie, ta część tabeli powinna wyglądać w następujący sposób.

<i>Lp.</i>	<i>Nazwa</i>	<i>Typ</i>	<i>Pojemność</i>	<i>Nr fabryczny</i>	<i>Rok produkcji</i>	<i>Grupa KST</i>
9	<i>silos zasypowy produkcyjny</i>	■	■	■	■	■
10	<i>silos zasypowy produkcyjny</i>	■	■	■	■	■
11	<i>silos zasypowy produkcyjny</i>	■	■	■	■	■
12	<i>silos zasypowy produkcyjny</i>	■	■	■	■	■

STANOWISKO PODMIOTU UPRAWNIONEGO DO ZŁOŻENIA WNIOSKU

W opinii Wnioskodawcy opisane w stanie faktycznym zsypy produkcyjne (silosy) są urządzeniami technicznymi o których mowa w art. 1 a ust. 1 pkt. 2 lit. d) u.p.o.l. Tym samym nie są to obiekty wymienione w Załączniku 4 poz. 6 ww. ustawy (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, inny niż wymieniony w poz. 4 i poz. 5). Takie stanowisko jest rezultatem wykładni gramatycznej tej części ustawy, ponieważ zsypy produkcyjne nie służą do gromadzenia materiału. „Gromadzić” bowiem zgodnie ze Słownikiem Języka Polskiego (sjp.pwn.pl) oznacza zbierać i składać w jednym miejscu jakieś rzeczy. Przedmiotowe zsypy służą jedynie przesypywaniu materiałów w odpowiednim czasie i ilości do kolejnych maszyn celem produkcji wyrobów. Nie jest tam więc zbierany materiał, jak to ma miejsce np. w typowych silosach zbożowych. W porównaniu z nimi czas znajdowania się materiałów w zsykach produkcyjnych jest niewielki. Co prawda, pewna niewielka ilość materiału zostaje w tych zsykach, ale jest to tzw. rezerwa produkcyjna, która jest niezbędna do utrzymania ciągłości produkcji i nie jest istotna przy definiowaniu tego obiektu. W trakcie dniowego procesu produkcyjnego zasypy są kilkukrotnie opróżnianie i na bieżąco zasypywane kolejnymi partiami surowca. Linia produkcyjna nie jest w stanie funkcjonować bez możliwości pobierania z zasypów surowca.

Zdaniem Wnioskodawcy zsypy produkcyjne nie są również urządzeniami budowlanymi w myśl art. 1 a ust. 1 pkt. 2 lit. c niniejszej ustawy. Nie zostały one bowiem wzniesione w wyniku prac budowlanych, a jedynie zamontowane i trwale umocowane z gruntem. Nie służą ono również oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków. Mając na względzie eliminację definicji z poz. 6 Załącznika 4, a także art. 1 a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l. najbardziej pasującą definicją z u.p.o.l. do zsypu produkcyjnego jest art. 1 a ust. 1 pkt. 2 lit. d) u.p.o.l., czyli urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a - c. Zgodnie bowiem ze Słownikiem Języka Polskiego „urządzenie” oznacza mechanizm lub zespół mechanizmów, służący do wykonania określonych czynności, a „techniczny” oznacza odnoszą się do techniki jako dziedziny wiedzy, lub dotyczący techniki wykonywania jakiś czynności lub sposobu realizacji czegoś. Zsypy produkcyjne właśnie są urządzeniami, rozumianymi jako mechanizmy służące do produkcji oraz mają walor techniczny, ponieważ odnoszą się do konkretnej dziedziny wiedzy w postaci produkcji konkretnej czynności.

Stosownie do treści przepisu art. 14 b § 4 ustawy Ordynacja podatkowa, Spółka oświadczyła, iż elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego.

OCENA PRAWNA STANOWISKA WNIOSKODAWCY Z PRZYTOCZENIEM PRZEPISÓW PRAWA

Uwzględniając przedstawiony we wniosku z dnia 24 marca 2025 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 24 marca 2025 r.) uzupełniony w dniu 04 maja 2025 roku, w dniu 05 maja 2025 roku oraz w dniu 13 maja 2025 r. stan faktyczny i prawny, dotyczący opodatkowania podatkiem od nieruchomości zsyków produkcyjnych jako budowli w postaci urządzenia technicznego o którym mowa w art. 1 a ust.1 pkt 2 lit. d) u.p.o.l. tutejszy organ podatkowy wyjaśnia, co następuje:

Na podstawie art. 2 ust. 1 powołanej wyżej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Stosownie do treści art. 1a ust. 1 ustawy:

1. budynek - 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;
2. budowla:
 - a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
 - b) elektrownię wiatrową, elektrownię jądrową i elektrownię fotowoltaiczną, biogazownię, biogazownię rolniczą, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linową, wyciąg narciarski oraz skocznię, w części niebędącej budynkiem - wyłącznie w zakresie ich części budowlanych,
 - c) urządzenie budowlane - przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem, o którym mowa w lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
 - d) urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a-c wyłącznie w zakresie jego części budowlanych,
 - e) fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie definicji budynku oraz budowli odsyła do pojęcia obiektu budowlanego. Od 1 stycznia 2025 r. obiekt budowlany zdefiniowany został również w ww. ustawie jako budynek lub budowla, z wyłączeniem wyrobisk górniczych, a także niewielkich obiektów stanowiących: obiekty kultu religijnego - w szczególności kapliczki, krzyże przydrożne i figury; obiekty architektury ogrodowej - w szczególności posągi i figurki ogrodowe, wodotryski, mostki, pergole, murowane grille i oczka wodne; obiekty użytkowe służące rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku - w szczególności śmietniki, wiaty na wózki dziecięce i rowery oraz obiekty stanowiące wyposażenie placów zabaw dla dzieci. Za budynek nie będą uznane obiekty spełniające wszystkie kryteria bycia budynkiem, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej (warunek nr

1) którego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym jego przeznaczenie jest pojemność (warunek nr 2). Nie ma również wątpliwości, iż badane obiekty nie są obiektami kultu religijnego, obiektami architektury ogrodowej, służącymi rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku oraz obiektami stanowiącymi wyposażenie placów zabaw dla dzieci.

Obiekty budowlane będące przedmiotem niniejszej interpretacji to: silosy zasypowe produkcyjne (poz. 13 - 17 Tabeli 1), które są posadowione na płycie fundamentowej (kotwy mocujące są zamocowane na fundamencie systemem HILTI). Ich pojemność to [REDACTED]. Zbiorniki zasypowe na linii suchej (poz. 1 - 8 Tabeli 1) znajdują się na wieży technologicznej i są zamocowane do konstrukcji nośnej wieży, [REDACTED]. Natomiast pozostałe silosy zasypowe na linii suchej o [REDACTED] (poz. 9 - 12 Tabeli 1) przylegają i są zamocowane bezpośrednio do wieży technologicznej.

Bazując na wiedzy o standardowych silosach przemysłowych stosowanych w liniach produkcyjnych, podstawowym parametrem technicznym ww. silosów jest pojemność⁵. „Silos zasypowy produkcyjny to element infrastruktury w przemyśle materiałów budowlanych, służący do magazynowania surowców sypkich, takich jak cement, piasek czy kruszywa, w procesie produkcji. Pełni kluczową rolę w zapewnieniu ciągłości produkcji, umożliwiając precyzyjne dozowanie i kontrolę ilości materiału.

Funkcje i zastosowanie :

Magazynowanie: silosy zasypowe przechowują duże ilości materiałów sypkich, co jest niezbędne w produkcji betonu, zapraw murarskich, czy innych materiałów budowlanych.

Dozowanie: dzięki odpowiednim mechanizmom, silosy pozwalają na precyzyjne dozowanie surowców do mieszalników, co jest kluczowe dla zachowania odpowiednich proporcji składników i jakości gotowego produktu.

Ciągłość produkcji: zapewniają stały dostęp do materiałów, minimalizując przestoje w procesie produkcyjnym.

Przykłady zastosowań w produkcji materiałów budowlanych:

Betonownie: silosy na cement, piasek, kruszywa, stanowią podstawowe wyposażenie betoniarni.

Produkcja zapraw: magazynowanie cementu, wapna, piasku, etc., jest niezbędne w wytwarzaniu zapraw murarskich i tynkarskich.

Inne materiały sypkie: silosy wykorzystywane są również do magazynowania materiałów takich jak gips, pył krzemionkowy, czy popioły lotne.

Materiały: zazwyczaj wykonane są ze stali, odpornej na warunki atmosferyczne i obciążenia mechaniczne.

Elementy: składają się z płaszcza, dachu i leja, który ułatwia opróżnianie silosu.

Wyposażenie: mogą być wyposażone w systemy dozowania, ważenia, a także w filtry odpylające, aby zapobiec emisji pyłów do otoczenia⁶.

Cechą charakterystyczną badanych (silosów) zsyków produkcyjnych wskazanych przez Wnioskodawcę jest ich pojemność a nie powierzchnia użytkowa, co oznacza, że zgodnie z art. na 1 a ust. 1 pkt 1 od 1 stycznia 2025 roku podlegają opodatkowaniu jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Ustawodawca dokonując istotnego wyłączenia, stwierdził, że w przypadku obiektów, w których 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, nie stanowią budynku. Organ podatkowy kierując się parametrami silosów,

⁵ Czarna I., Zawistowski J. Magazynowanie i transport materiałów sypkich. Wydawnictwo Politechniki Białostockiej, 2013.

⁶<https://www.google.com/search?q=silos+zasypowy+produkcyjny+w+produkcji+materia%C5%82%C3%B3w+budowlanych&client=firefox-b->

badając w pierwszej kolejności czy posiadają one cechy budynku kierował się również stanowiskiem Trybunału Konstytucyjnego wyrażonym w wyroku z 13 grudnia 2017 roku, sygn. akt SK 48/15 oraz NSA w składzie siedmiu sędziów wyrażonym w uchwale z dnia 26 września 2021 roku sygn. akt III FPS 1/21, uznał że cechą charakterystyczną badanych obiektów jest ich pojemność, a nie powierzchnia użytkowa. Również z uzasadnienia do projektu ustawy zmienionej od stycznia 2025 r. wynika, że „opodatkowany jako budowla będzie obiekt wskazany w poz. 6, inny niż wymieniony w poz. 4 i poz. 5, spełniający następujące przesłanki – 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. Mimo pierwszeństwa kwalifikacyjnego obiektu budowlanego jako budynku obiekt o wskazanych wyżej cechach będzie zawsze opodatkowany jako budowla. Sformułowanie „w którym *są lub mogą być* gromadzone” nie oznacza, iż gromadzenie jest wyłączną funkcją takiego obiektu, a jedynie jedną z kilku (np. w takim obiekcie mogą również zachodzić pewne procesy, np. oczyszczania”. Zatem intencją ustawodawcy było, że wszelkiego rodzaju zbiorniki, silosy elewatory winny być opodatkowane jako budowle.

Mając na uwadze powyższe silosy (zsypy produkcyjne) powinny być opodatkowane jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Jak organ wskazał, uznanie co podlega opodatkowaniu jako budowla wymaga analizy pojęć z samej ustawy oraz załącznika nr 4 ustawy. Pomysłem na realizowanie w nowych regulacjach zasady podwyższonej określoności przepisów prawa podatkowego, na którą zwracał uwagę TK już w orzeczeniu z dnia 13 września 2011 r. w sprawie P33/09 było stworzenie załącznika, w którym wymieniono określone kategorie budowli podlegające opodatkowaniu, ale nie jest tak, że opodatkowaniu podlegają wyłącznie elementy, które wprost wymieniono w załączniku nr 4. Z załącznika nr 4 poz. 6 ustawy wynika, że budowlą, jest obiekt w którym *są lub mogą być* gromadzone materiały sypkie, materiały występujące w kawałkach albo materiały w postaci ciekłej lub gazowej, którego podstawowymi parametrami technicznymi jest pojemność, inny niż wymieniony w poz. 4 i 5 wniesiony w wyniku robót budowlanych.

Organ dokonał analizy stanu faktycznego odnośnie pełnienia przez silosy zasypowe produkcyjne aktywnej (a nie magazynowej) roli w procesie technologicznym. Jak wynika z przedstawionego stanu faktycznego w przedmiotowych zsykach przesypany jest materiał produkcyjny w odpowiednim czasie i ilości do kolejnych maszyn celem produkcji wyrobów. Nie jest tam zbierany materiał, jak to ma miejsce np. w typowych silosach zbożowych. W zsykach jak w opisie stanu faktycznego pozostaje niewielka ilość materiału, ale jest to tzw. rezerwa produkcyjna. W trakcie dniowego procesu produkcyjnego zasypy są kilkakrotnie opróżnianie i na bieżąco zasypywane kolejnymi partiami surowca. Silosy są nieodzownym elementem linii produkcyjnej, która pobiera z zasypów surowiec. Zdaniem wnioskodawcy nie są to obiekty wymienione w Załączniku 4 poz. 6 ww. ustawy bowiem nie pełnią funkcji magazynowej.

Pełnienie przez zbiorniki funkcji magazynowej było już przedmiotem wielu rozstrzygnięć przez Sady. W wyroku Naczelny Sąd Administracyjny z dnia 30.01.2025 r. sygn. akt III FSK 10155/24, Sąd podniósł „fakt, że kadzie, zbiorniki, unitanki nie są zbiornikami służącymi wyłącznie magazynowaniu, lecz zachodzą w nich procesy technologiczne, stanowią one element ciągu instalacji technologicznej, realizując zadany etap procesu technologicznego, w obiektach tych następują zatem procesy zmierzające do zmian fizycznych, chemicznych i innego rodzaju właściwości substancji, a nie pozostawienie substancji w niezmienionej formie jak przy magazynowaniu, nie wystarczy do zaprzeczenia, że są one zbiornikami w rozumieniu art. 3 ust. 3 u.p.b. Przedmiotowe obiekty nie stanowią urządzeń technicznych, które wskutek zmiany definicji obiektu budowlanego, zostały wyłączone spod opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle, a opodatkowaniu podlegają tylko ich elementy budowlane

fundamenty”. Również Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 19 listopada 2024 r. syg. akt III FSK 944/24 podkreślił, że przez „zbiornik”, o którym mowa w art. 3 pkt 3 u.p.b., należy rozumieć taki obiekt budowlany, który służy gromadzeniu jakiejś substancji nie tylko w celu jej wyłącznego magazynowania (*krótko lub długookresowego*) w stanie niezmienionym. Może to być również obiekt budowlany, którego cechą charakterystyczną jest objętość (a nie powierzchnia użytkowa) służący do gromadzenia jakiejś substancji również w innych celach np. separowania, przetwarzania, uszlachetniania itp. Fakt, że zbiorniki nie służą wyłącznie magazynowaniu, lecz zachodzą w nich określone procesy technologiczne, zmierzające do zmiany fizycznych, chemicznych i innego rodzaju właściwości substancji, a nie pozostawienie substancji w niezmienionej formie jak przy magazynowaniu, nie wystarczy do zaprzeczenia, że są one zbiornikami w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.p.b. (por. wyroki NSA z 13 kwietnia 2022 r. III FSK 3495-3497/21 i III FSK 4251/21).” Funkcja i przeznaczenie silosów podkreślona została również w wyrok NSA z 3 marca 2020 r., sygn. Akt II FSK 810/18, w którym Sąd stwierdził, że „jest on składnikiem systemu technologicznego przekazywania, przemieszczania cukru, obejmującego oprócz wyposażonego w odpowiednie w tym zakresie konstrukcje i urządzenia silosu, przekaźniki taśmowe oraz połączone z silosem mostami przekaźników budynki produkcyjno-magazynowe. Dlatego też takie cechy obiektu budowlanego, jak: przeznaczenie, wyposażenie i funkcje stanowią element całego systemu produkcyjnego i silosy należy kwalifikować do budowli.”

Mając na uwadze powyższe nie można się zgodzić się z Wnioskodawcą, który uznaje brak pełnienia przez silosy typowej funkcji magazynowej cechującej zbiorniki. Zdaniem organu podatkowego zadania, które badane obiekty realizują są typowe dla zbiorników i nie muszą pełnić wyłącznie funkcji magazynowej aby podlegać opodatkowaniu jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z definicją obowiązującą od 1 stycznia 2025 r. każda budowla musi spełnić przesłankę „wzniesienia w wyniku robót budowlanych”. Odnosi się ona do wszystkich rodzajów budowli wymienionych w art. 1 a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l, w tym również do urządzeń budowlanych. Z opisu stanu faktycznego wynika, że zbiorniki zasypowe (silosy) (poz. 13 - 17 Tabeli 1) są posadowione na płycie fundamentowej (kotwy mocujące są zamocowane na fundamencie systemem HILTI). Zbiorniki zasypowe na linii suchej (poz. 1 - 8 Tabeli 1) znajdują się na wieży technologicznej i są zamocowane do konstrukcji nośnej wieży, natomiast pozostałe zbiorniki zasypowe na linii suchej (poz. 9 - 12 Tabeli nr 1) przylegają bezpośrednio do wieży technologicznej. Silosy są zamontowane i trwale związane z gruntem. Silosy zasypowe produkcyjne zostały ujęte w „Projekcie budowlano - wykonawczym konstrukcji wieży linii technologicznej” oraz w projekcie „Linii technologicznej do produkcji materiałów budowlanych”, co do których stosuje się przepisy Prawa Budowlanego.

Na gruncie nowej definicji budowli obowiązującej od 01 stycznia 2025 r. „roboty budowlane” uzyskały definicję legalną, zgodnie z którą są to prace polegające na budowie, odbudowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie *lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2024 r. poz. 725 ze zm.)*. W kontekście robót budowlanych, „montaż odnosi się do techniki budowy, gdzie większość lub wszystkie elementy konstrukcyjne są produkowane poza miejscem docelowym i przewożone na plac budowy do złożenia. Taka technologia obejmuje: produkcję prefabrykowaną (kluczowym elementem takiego obiektu jest że część jest wytwarzana w fabryce); transport do miejsca budowy; montaż na miejscu (na placu budowy gotowe moduły są zazwyczaj montowane za pomocą dźwigów i innych urządzeń, narzędzi do podnoszenia). Moduły są precyzyjnie dopasowywane - integracja instalacji (montaż obejmuje również zintegrowanie systemów instalacyjnych takich jak elektryka, wodociągi, wykończenie), po zamontowaniu głównych modułów oraz integracji instalacyjnej prowadzone są finalne prace wykończeniowe; kontrola jakości i przepisy prawne.

Każdy etap, od produkcji po montaż końcowy jest dokładnie monitorowany i kontrolowany. Taka metoda budowy pozwala na szybkie wznoszenie obiektów.”⁷

Silosy zasypowe produkcyjne jako budowle wymienione w załączniku nr 4 poz. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wzniesione zostały w wyniku robót budowlanych. Do ich posadowienia w określonych miejscu i zgodnie z przeznaczeniem zastosowane zostały przepisy Prawa Budowlanego. Z pisma z dnia 05.05.2025 r. jako „doprecyzowania odpowiedzi na wezwanie” wynika, że zostały ujęte w „Projekcie budowlano - wykonawczym konstrukcji wieży linii technologicznej” i projekcie „Linii technologicznej do produkcji materiałów budowlanych.” Pięć silosów (poz. 13 - 17 Tabeli 1) jest posadowionych na płycie fundamentowej (kotwy mocujące są zamocowane na fundamencie systemem HILTI). Zbiorniki zasypowe na linii suchej (poz. 1 - 8 Tabeli 1) znajdują się na wieży technologicznej i są zamocowane do konstrukcji nośnej wieży, natomiast pozostałe zbiorniki zasypowe na linii suchej (poz. 9 - 12 Tabeli 1) są zamontowane i przylegają bezpośrednio do wieży technologicznej. Wskazane wyżej obiekty niewątpliwie powstały w wyniku robót budowlanych (montażu).

Reasumując, w ocenie organu podatkowego przedmiotowe obiekty stanowią budowlę, gdyż podstawowe właściwości techniczne i znaczenie gospodarcze wyznacza ich pojemność, co kwalifikuje je do kategorii obiektów wymienionych w załączniku nr 4 poz. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a nie do urządzeń technicznych. Stąd przyjętą przez Wnioskodawcę interpretację należy w całości uznać za nieprawidłową.

POUCZENIE

Informuje się, że niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania tut. organowi podatkowemu i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku z dnia 24 marca 2025 r. (data wpływu do tutejszego Urzędu: 24 marca 2025 r.). Oznacza to, że organ wydający interpretację może "poruszać się" tylko i wyłącznie w ramach stanu przedstawionego przez wnioskodawcę, zadanego przez niego pytania oraz wyrażonej oceny prawnej (zajętego stanowiska). W związku z powyższym organ podatkowy w niniejszej interpretacji nie dokonuje oceny wiarygodności danych przedstawionych we wniosku i w pełni uznaje je za zgodne ze stanem faktycznym. Podany przez wnioskodawcę stan faktyczny stanowi jedyną podstawę wydanej interpretacji i wyznacza granice, w jakich interpretacja będzie mogła wywołać określone w ustawie skutki. Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą Interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, ul. Jana Kazimierza 5, 85-035 Bydgoszcz (w dwóch egzemplarzach - art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, t.j.: Dz. U. z 2024 r. poz. 935 z późn. zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji podatkowej adresatowi (art. 53 § 1 ww. ustawy). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres Burmistrza Brześcia Kujawskiego (pl. Władysława Łokietka 1, 87-880 Brześć Kujawski).

Z up. BURMISTRZA
BRZEŚCIA KUJAWSKIEGO

mgr Damian Chelminiak
Zastępca Burmistrza
(Dokument podpisany podpisem elektronicznym)

Otrzymują:

1. [REDACTED]
2. Aa.

⁷ Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych Marzec 2025, Wydawca: Taxpress s.c. s. 21.