

Wiodąca polska firma doradcza

Saga o silosach i magazynach

koniec, czy nowy początek?



PRZEPISY

Wczoraj i dziś

Do końca 2024 r.

Art. 1a ust. 1 UPOL

Użyte w ustawie określenia oznaczają:

- 1) budynek - 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;
- 2) budowla - 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;

Art. 3 PB

Ilekroć w ustawie jest mowa o:

- 1) obiekcie budowlanym - należy przez to rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych;

PRZEPISY

Wczoraj i dziś

3) budowli - należy przez to rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: (...) zbiorniki (...);

Od 2025 r.

Art. 1a ust. 1 UPOL

Użyte w ustawie określenia oznaczają:

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;**

PRZEPISY

Wczoraj i dziś

2) budowla:

a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,

(...)

Poz. 6 załącznika nr 4 do UPOL

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

PRZEPISY

Wczoraj i dziś

Do końca 2024 r.

- Brak wyłączenia „zbiorników” z definicji budynku wyrażonego wprost
- Przedmiot opodatkowania (zbiornik) oparty na Prawie budowlanym
- Budowlę stanowi „zbiornik”
- By zbiornik był budowlą musi spełniać kryterium bycia obiektem budowlanym (wzniesienie z użyciem wyrobów budowlanych)

Od 2025 r.

- Wyłączenie zbiorników z definicji budynku
- Przedmiot opodatkowania (zbiornik) oparty przede wszystkim na UPOL (a może odrobinę jednak na Prawie budowlanym?)
- Budowlę stanowi „ 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”
- By „zbiornik” był budowlą musi spełniać kryterium „wzniesienia w drodze robót budowlanych”)

UCHWAŁA NSA z 29.09.2021 R.

III FPS 1/21

„podstawową funkcją użytkową zbiornika jest zbieranie czegoś, a więc **zgromadzenie jakiejś substancji** w większej ilości, skupienie czegoś w większej liczbie. Dlatego też istotną cechą wyróżniającą jest jego pojemność, a więc objętość wnętrza, a nie powierzchnia użytkowa. **Pojemność oznacza bowiem wielkość charakteryzującą zdolność do zgromadzenia pewnej ilości określonej substancji**”

„Za zbiornik w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.P.b. należy uznać zatem obiekt budowlany **przeznaczony do gromadzenia materiałów** sypkich (np. **ziarno, cement**), występujących w kawałkach (np. węgiel, rudy, kompostowane fragmenty organiczne) albo w postaci ciekłej (np. **paliwa**) lub gazowej, związany z prowadzeniem działalności gospodarczej podatnika, który nadto (biorąc pod uwagę jego cechy techniczne) nie jest przeznaczony realizacji innych celów”

- Czy zatem **materiał = substancja**?
- Czy uchwałę należy czytać jak treść przepisów?
- Czy powinna być ona do przepisów przenoszona **wprost**?

SUBSTANCJA A MATERIAŁ

SŁOWNIK JĘZYKA POLSKIEGO PWN (sjp.pwn.pl)

substancja

1. «ciecz, gaz lub ciało stałe odznaczające się charakterystycznymi właściwościami fizycznymi i chemicznymi»

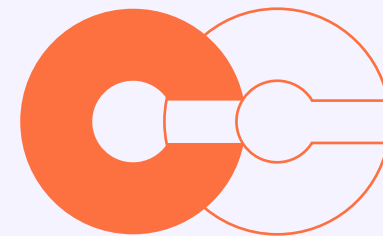
materiał

1. «to, z czego się wytwarza lub z czego się składają albo powstają jakieś rzeczy lub obiekty»

- Czy dla wykładni ma znaczenie perspektywa podatnika czy perspektywa obiektywna?

OBECNE ORZECZNICTWO

Materiał w rozumieniu językowym



- Wyrok WSA we Wrocławiu z 12 marca 2026 r. (I SA/Wr 813/25)

„Po trzecie wreszcie, należy wskazać, że pojęcie "materiał" z językowego punktu widzenia nie odnosi się wyłącznie do czegoś, z czego coś innego będzie mogło zostać wykonane. Wyraz "materiał" należy bowiem rozumieć jako "to, z czego wytwarzane są lub składają się przedmioty; tworzywo, surowiec, substancja; przedmiot będący podstawą produkcji innych przedmiotów; artykuł, produkt, rzecz materialna" (zob. Słownik języka polskiego pod red. W. Doroszewskiego).”

- Wyrok WSA w Bydgoszczy z 14 kwietnia 2026 r. (I SA/Bd 78/26)

„Reasumując zgodzić się należy ze Skarżącą iż prawidłowa wykładnia art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. powinna prowadzić do wniosku, że wyłączeniu z kategorii budynków podlegają tylko te obiekty, o cechach konstrukcyjnych budynku, w których są lub mogą być gromadzone wyłącznie materiały, czyli substancje, które służą do produkcji, a nie produkty czy też wyroby (efekty produkcji) i których podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym ich przeznaczenie jest pojemność. Tym samym, przedstawiona w zaskarżonej interpretacji wykładnia art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., w świetle której nie ma znaczenia, czy w Silosie magazynowany jest produkt, czy surowiec - jest błędna. (...) mając na uwadze, że cukier - z perspektywy procesu produkcyjnego cukrowni - jest produktem, a nie materiałem, Silos nie odpowiada charakterystyce obiektu opisanego w poz. 6 Załączniku nr 4 do u.p.o.l.”

Materiały

Woda przeciwpożarowa

Woda może być materiałem w produkcji, czy ma zatem znaczenie cel jej magazynowania?

Ścieki

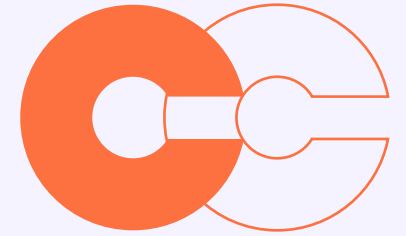
Czy należy ustalać czy ścieki są następnie oczyszczane do formy wody wykorzystywanej w produkcji / jako woda pitna?

Cukier

Dla jednego podmiotu może być końcowym etapem produkcji, dla innego – materiałem. Jak oceniać zatem kwestię „materiału”?

Zboża / paliwa

Gdyby przyjąć perspektywę subiektywną – czy magazynowanie zbóż / paliw (działalność tylko w obszarze magazynowania) wyklucza opodatkowanie zbiorników?



OBECNE ORZECZNICTWO

„Gromadzenie” materiałów

- Wyrok WSA w Bydgoszczy z 17 marca 2026 r., I SA/Bd 13/26 (zbiorniki wykorzystywane w produkcji wyrobów budowlanych)

Z przedstawionego przez spółkę opisu stanu faktycznego nie wynika, aby we wskazanych urządzeniach były gromadzone jakieś materiały. Skarżąca utrzymuje, że istotą ich przeznaczenia jest przetworzenie produktu, i natychmiast po zakończeniu przetwarzania przekazywanie go do dalszego etapu produkcji. Zakres znaczeniowy pojęć "gromadzenie" i "przetwarzanie" jest inny. W języku potocznym "gromadzić" oznacza "składać w jednym miejscu rzeczy, przedmioty; zbierać" (Słownik języka polskiego pod. red. Mieczysława Szymczaka, t. I, str. 699). Natomiast przetwarzać znaczy "przerabiać, zmieniać coś nadając inny kształt, wygląd, inną postać, formę; przekształcać, przeobrażać" (Słownik języka polskiego pod. red. Mieczysława Szymczaka, t. II, str. 1017). W konsekwencji nie można utożsamiać ze sobą pojęć "gromadzenie" i "przetwarzanie", bo znaczą one coś innego.

Podobnie WSA w Poznaniu w wyroku z **26.03.2026 (I SA/Po 851/25) – osadnik wód brudnych**

Problemem staje się zatem już kwestia „gromadzenia” (vide uchwała NSA)

Tematy do dyskusji

1. Przepisy przed i po 1 stycznia 2025 r. - czy „nowy” model opodatkowania silosów i zbiorników faktycznie porządkuje praktykę, czy raczej przesuwają linię sporu?
2. Czy pojęcie „zbiornik”, w oparciu o które ocenialiśmy do końca 2024 r. czy dany obiekt jest budowlą, jest równoznaczne wprowadzonemu od 1 stycznia 2025 r. pojęciu „obiekt służący do gromadzenia materiałów 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”?
3. Jak rozumieć pojęcie „materiał” – czy i ewentualnie jak wpływa ono na ocenę czy dany silos / zbiornik jest budowlą?
4. Czy i w jakim zakresie zmiana funkcji obiektu (np. z magazynowania materiału na magazynowanie produktu gotowego lub odwrotnie) powinna skutkować zmianą kwalifikacji podatkowej – i od kiedy (ex nunc, ex tunc)?
5. Czy nowe przepisy mają znaczenie dla opodatkowania tzw. zbiorników procesowych (zbiorników, w których zachodzą różnego rodzaju procesy)?
6. Jak traktować obiekty „pomiędzy” budynkiem i budowlą (np. magazyny soli)?
7. Postulaty de lege ferenda – propozycje zmian w opodatkowaniu zbiorników ze strony praktyków



| A leading Polish consulting firm

Warszawa
ul. Towarowa 28
00-839 Warszawa

Dziękuję za uwagę!

+48 22 324 59 00
crido@crido.pl
www.crido.pl