

## 1. Orzecznictwo

### 1.1. Konkluzje z przepisów obowiązujących przed 2025 r.

#### Wyrok NSA z 30.01.2025 (III FSK 1156/24)

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. (definicje 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). Biorąc pod uwagę zakres normatywnej (podatkowej) definicji budowli, nie ma znaczenia to, że obiekt został zakupiony i przywieziony w miejsce montażu. "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 też został w tym miejscu zamontowany (prace budowlane) jako w zasadzie kompletny, wytworzony wcześniej w zakładzie produkcyjnym, spełnia on wymóg "wzniesienia". Przepisy u.p.b. nie uzależniają kwalifikacji obiektu od tego, jaką metodą jest on budowany. Jak słusznie zauważył Sąd pierwszej instancji, stanowisko co do uznania czynności montażu gotowego wyrobu za mieszczącą 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.

Jednocześnie skład orzekający w niniejszej sprawie potwierdza pogląd zawarty w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego z 29 września 2021 r., sygn. III FPS 1/21, że użyty w art. 3 pkt 1 u.p.b. zwrot legislacyjny "z wykorzystaniem", 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 2024 r., sygn. 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 2004 r. o wyrobach budowlanych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1570 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 2011 r. ustanawiającego zharmonizowane warunki wprowadzania do obrotu wyrobów budowlanych i uchylającego dyrektywę Rady 89/106/EWG (Dz.Urz.UE.L 88, s. 5, z późn. 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 wpływają na 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 (por. też A. Despot-Mładanowicz (w:) A. Plucińska-Filipowicz (red), M. Wierzbowski (red.), K. Buliński, A. Despot-Mładanowicz, T. Filipowicz, A. Kosicki, M. Rypina, M. Winceniak, Prawo budowlane. Komentarz, WKB 2018, LEX Omega, komentarz do art. 3).

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" (por. B. Kurzępa, Ustawa o wyrobach

budowlanych. Objaśnienia i komentarze, Warszawa 2008, s. 17, H. Kisilowska (w:) H. Kisilowska, J. Smarż, Ustawa o wyrobach budowlanych. Komentarz, Warszawa 2017, s. 28).

Reasumując powyższe, stwierdzić 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 remontu 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 2023 r., III FSK 4977/21). Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 305/2011 z 9 marca 2011 r. 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".

Z akt sprawy wynika, że sporne objekty nie były wytwarzane na miejscu, lecz gdzie indziej, a następnie były montowane w budynkach spółki, zaś montaż polegał na przyczepieniu ich do posadzki, do fundamentu żelbetonowego albo na stropie, stropodachu, w tym m.in. przy pomocy cokołów betonowych lub na niezależnych konstrukcjach wsporczych. Organy podatkowe wykazały też w wystarczający sposób, że omawiane objekty zostały wzniesione z użyciem wyrobów budowlanych. Wbrew zarzutom skarżącej, organ określił jakich wyrobów budowlanych użyto do wznoszenia spornych obiektów. Jak ustalono, zostały one wykonane ze stali nierdzewnej, która mieści się w kategorii wyrobu budowlanego.

### **Wyrok NSA z 21.03.2024 (III FSK 817/23)**

Naczelny Sąd Administracyjny za usprawiedliwiony uznaje zarzut naruszenia przez WSA przepisów postępowania, które miało istotny wpływ na wynik sprawy, tj. przepisów art. 134 § 1 p.p.s.a. oraz art. 141 § 4 p.p.s.a. w zw. z art. 3 pkt 7 u.p.b. W uzasadnieniu zaskarżonego wyroku WSA uznał, że "tanksilisy opisane w stanie faktycznym wniosku jako - wyroby gotowe, wyprodukowane ze stali kwasoodpornej poza obszarem zakładu, ustawione w procesie nie mającym charakteru wznoszenia obiektu w procesie budowlanym i nie polegającym na użyciu materiałów budowlanych - nie spełniają definicji budowli z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., gdyż nie zostały wzniesione w ramach procesu budowlanego.

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." WSA dalej zgodził się, że "stroną skarżącą, co do tego, że - na tle przedstawionego we wniosku stanu faktycznego - sporne tanksilisy nie stanowią obiektów budowlanych, a zatem nie stanowią też budowli w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Tym samym organ interpretujący nie miał żadnych podstaw do prowadzenia rozważań co do tego jakiego rodzaju budowlę (spośród wymienionych w art. 3 pkt 3 u.p.b.), stanowią przedmiotowe tanksilisy."

Mając na uwadze powyższe wywody należy uznać, że WSA nie rozpoznał istoty sprawy i nie zawarł w uzasadnieniu wyroku odniesienia się do zarzutów organu dotyczących wzniesienia zbiorników w ramach procesu budowlanego, przy pomocy wynajętych w tym celu dźwigów (za który zdaniem organu należy uznać ich montaż). Słusznie bowiem wywodzi w skardze kasacyjnej jej autor, że wyrażenie "wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych" oznacza nie tylko proces budowlany w postaci produkcji (wytworzenia) zbiorników, lecz również proces budowlany, w wyniku którego dochodzi do docelowego posadowienia obiektu budowlanego w miejscu przeznaczenia.

### **1.2. Deklarowany cel a efekt zmiany**

#### **Uzasadnienie projektu ustawy**

Projektowana definicja budowli ma na celu zachowanie w jak największym stopniu fiskalnego *status quo* zakresu opodatkowania, przez przeniesienie wskazanych w upb obiektów budowlanych będących budowlami (budowle wymienione w art. 3 pkt 3 upb i w załączniku do tej ustawy) oraz urządzeń budowlanych (art. 3 pkt 9 upb) do projektowanego załącznika nr 4 do upol zawierającego katalog budowli oraz do art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. b-e.

### **Wyrok WSA w Łodzi z 18.02.2026 (I SA/Łd 667/25)**

W dniu 1 stycznia 2025 r. weszła w życie ustawa z dnia 19 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o opłacie skarbowej (Dz. U. poz. 1757) nowelizująca u.p.o.l. Nowelizacja ta jest konsekwencją przede wszystkim wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 4 lipca 2023 r. (sygn. akt SK 14/21). TK uznał art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych za niezgodny z art. 84 i art. 217 Konstytucji RP, przede wszystkim ze względu na odesłanie do przepisów prawa budowlanego. Zdaniem TK posłużenie się przez ustawodawcę w definicji legalnej budowli, zawartej w art. 1a ust.

1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ogólnym odesłaniem do "przepisów prawa budowlanego" uniemożliwia podatnikom ustalenie na podstawie samych przepisów ustawy podatkowej, czy należące do nich budowle są objęte podatkiem od nieruchomości czy też nie. Tym samym odesłanie do przepisów prawa budowlanego pozwala na kształtowanie obowiązku i zobowiązania podatkowego w drodze przepisów ustawy niepodatkowej. Ponadto przepis ten nie precyzuje, czy odwołuje się tylko do przepisów prawa budowlanego rangi ustawy czy także do podstawowych przepisów tej gałęzi prawa. Rozpatrywanie zaś odesłania do przepisów podstawowych sprzeciwia się wynikającemu z art. 217 Konstytucji RP wymaganiu ustawowego określenia wszystkich istotnych elementów konstrukcji podatku. Założeniem ustawodawcy było jednoznaczne wyeliminowanie wątpliwości i ujednoczenie nowej definicji budynku i budowli, tak aby to ustawa o podatkach i opłatach lokalnych była głównym kryterium prawidłowego zakwalifikowania danego obiektu budowlanego jako przedmiotu podlegającego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Nie ma więc racji Skarżąca powołując na definicję obiektu budowlanego wyrażonego słowami "wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych", gdyż w nowej definicji budowli, która weszła w życie w 2025 roku, nie ma wyraźnego odniesienia do "wyrobów budowlanych" w kontekście, w jakim było to rozumiane w poprzednich przepisach. Zamiast tego, definicja ta skupia się na "wzniesione w wyniku robót budowlanych", co ma szerszy zakres i obejmuje obiekty wykonane w różnych lokalizacjach, a nie tylko w miejscu ich docelowego przeznaczenia.

### **1.3. Czy obiekt musi być wzniesiony na podstawie przepisów ustawy Prawo budowlane czy wystarczyć charakter robót zgodnie z definicją?**

#### **Wyrok WSA w Opolu z 03.12.2025 (I SA/Op 497/25)**

Skarżąca formułuje bowiem zarzut, iż transformatory i rozdzielnice nie zostały "wzniesione w wyniku robót budowlanych", lecz jedynie "wstawione" do budynku. Zdaniem Spółki, taka forma montażu nie spełnia przesłanki z art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. c u.p.o.l., ponieważ nie dochodzi do wzniesienia obiektu w rozumieniu ustawy - Prawo budowlane.

Należy tu na wstępie zauważyć, iż wszystkie rodzaje budowli wymienione w nowej definicji (w tym i urządzenia budowlane) muszą być wzniesione w wyniku robót budowlanych. W zmodyfikowanym słowniczku do u.p.o.l. zamieszczono przy tym definicję robót budowlanych (art. 1a ust. 1 pkt 2b). Są to zatem prace polegające na budowie, odbudowie, rozbudowie, nadbudowie, przebudowie lub montażu, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 7.07.1994 r. - Prawo budowlane.

W skardze wywieziono, iż skoro roboty budowlane w rozumieniu u.p.o.l. mają to być prace (w tym montażowe), do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane, to sięgnąć należy do definicji robót budowlanych z prawa budowlanego – zaś zgodnie z definicją pojęcia robot budowlanych zawartą w art. 3 pkt 6 i 7 ustawy Prawo budowlane, pod pojęciem robót budowlanych rozumieć należy budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiorce obiektu budowlanego. W tym miejscu w skardze wskazuje się na definicję obiektu budowlanego "(...) zawartą w art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane, gdzie 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".

W efekcie skarga prowadzi do konkluzji, iż "Robotami budowlanymi w rozumieniu przepisów ustawy Prawo budowlane i do których stosuje się przepisy ustawy Prawo budowlane są zatem takie czynności/prace montażowe, które polegają na montażu obiektu budowlanego w przytoczonym wyżej znaczeniu zawartym w art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane i tylko takie czynności/prace montażowe są robotami budowlanymi w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Z takim stwierdzeniem Sąd się nie zgadza. Przede wszystkim należy zauważyć, iż u.p.o.l. zawiera własną, autonomiczną definicję robot budowlanych. W definicji tej - inaczej niż w przypadku definicji robót budowlanych zawartej w art. 3 pkt 7 Pr.b., w której ustawodawca odnosi prace tam wymienione do obiektu budowlanego - nie zawarto wskazania, iż prace dotyczą obiektu budowlanego. W art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l., zawierającym definicję robót budowlanych – takiego odniesienia nie ma. Ponadto u.p.o.l. zawiera w art. 1a ust. 1 pkt 2a własną definicję obiektu budowlanego (oznacza on bowiem: budynek lub budowle, z wyłączeniem wyrobisk górniczych, a także niewielkich obiektów stanowiących: a) obiekty kultu religijnego - w szczególności kapliczki, krzyże przydrożne i figury, b) obiekty architektury ogrodowej - w szczególności posągi i figurki ogrodowe, wodotryski, mostki, pergole, muryne grille i oczka wodne, c) 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), inną niż ta, zawarta w prawie budowlanym w art. 3 pkt 1, przy czym w owej autonomicznej definicji obiektu budowlanego przyjętej dla potrzeb u.p.o.l nie zawarto zastrzeżenia, iż ma on być "wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych" (podkr. Sądu).

Wnioski i zarzuty Skarżącej, na których oparto tezę, iż "Robotami budowlanymi (...) są zatem takie czynności/prace montażowe, które polegają na montażu obiektu budowlanego w przytoczonym wyżej znaczeniu zawartym w art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane i tylko takie czynności/prace montażowe są robotami budowlanymi w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych" są efektem błędnego odkodowania normy prawnej zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l. (zawierającym definicję robót budowlanych) dokonanego wbrew zakazowi wykładni synonimicznej (różnym zwrotom nie należy nadawać tego samego znaczenia). Sformułowanie bowiem "do których stosuje się przepisy ustawy Prawo budowlane" nie jest tożsame z odesłaniem do definicji zawartych w tej ustawie – w takim bowiem przypadku ustawodawca użyłby sformułowania "w rozumieniu", "o których mowa" (jak to uczynił np. w art. 1a ust. 1 pkt 3a u.p.o.l. - przy definiowaniu pojęcia reklamy, tablicy reklamowej, urządzenia reklamowego czy szyldu). Sformułowanie "do których stosuje się przepisy" oznacza, iż prace definiowane i wymienione enumeratywnie w art. 1a ust. 1 pkt 2b są to takie prace, do których tylko stosowane są przepisy ustawy Prawo budowlane a nie takie prace, które zdefiniowane są w tej ustawie Pr.b. (czyli takie, które odpowiadają definicji zawartej w ustawie Pr.b.). Należy przy tym zauważyć, iż Ustawa Prawo budowlane w wielu przepisach odnosi się do montażu, przykładowo w regulacjach art. 21a – w odniesieniu do planu bezpieczeństwa i ochrony zdrowia czy w odniesieniu do projektu budowlanego (art. 34). Ustawodawca zastosował tu – w art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l. - technikę legislacyjną odesłania przewidzianą w § 22 ust. 2 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie zasad techniki prawodawczej (Dz. U. 2016.283 t.j.) wykorzystywaną wtedy, gdy intencją prawodawcy jest stosowanie przepisów zamieszczonych w innej ustawie, które mają uzupełniać lub odmiennie regulować sprawy normowane ustawą.

Zaaprobowanie toku interpretacyjnego zawartego w skardze oznaczałoby z istocie, że pomimo wprowadzenia w u.p.o.l. definicji legalnej robót budowlanych oraz obiektu budowlanego, w wyniku zabiegu interpretacyjnego zaprezentowanego w skardze – definicją robót budowlanych czy obiektu budowlanego byłyby w istocie te, zawarte w Prawie budowlanym, pomimo ich autonomicznego zdefiniowania w u.p.o.l.

Dlatego argumentacja skargi w powyższym zakresie nie zasługuje na aprobatę. Wobec powyższego należało, jak to uczynił organ, przyjąć, iż skoro z powyższej definicji (zawartej w u.p.o.l.) wynika, że roboty budowlane to również montaż, to przytwierdzenie gotowych elementów do podłoża poprzez zamontowanie (składanie z gotowych części) - spełnia powyższą definicję.

Dalej zauważyć należy, iż ustawodawca nie utożsamia "wzniesienia" z samodzielnym powstaniem obiektu - lecz z wykonywaniem prac budowlanych, które prowadzą do jego zainstalowania, zamontowania lub posadowienia w sposób trwały i zgodny z wymaganiami techniczno-budowlanymi. Instalacja transformatorów i rozdzielnic w zakładzie przemysłowym to nie jest prosta czynność fizyczna - lecz szereg wyspecjalizowanych prac, które w swej istocie mają charakter robót budowlanych.

Instalacja transformatorów i rozdzielnic w zakładzie przemysłowym nie ogranicza się do fizycznego przemieszczenia urządzeń do wnętrza budynku. Jak słusznie zauważył organ - mamy tu do czynienia z całym procesem techniczno-budowlanym, angażującym projektantów, wykonawców, inspektorów i służby energetyczne. Umieszczenie transformatorów i rozdzielnic w budynku i ich podłączenie do sieci wymaga na pewno montażu w wyżej przedstawionym rozumieniu.

#### **1.4. Co to znaczy, że do robót stosuje się Prawo budowlane? Co z obiektami wymagającymi zgłoszenia albo w ogóle niewymagającymi uzyskania pozwolenia lub zgłoszenia?**

##### **Wyrok WSA w Łodzi z 18.02.2026 (I SA/Łd 667/25)**

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. W uwagi na podniesioną w skardze argumentację istotne jest po pierwsze, że jak wyjaśniono w orzecznictwie sądów administracyjnych, przymocowanie gotowych elementów do podłoża poprzez zamontowanie (składanie z gotowych części), a nawet ustawienie na podłożu obiektu bez podłączenia spełnia definicję montażu. Inaczej mówiąc – roboty polegające na ustawieniu obiektu na podłożu bez wykonywania prac połączeniowych mieszczą się w pojęciu montażu, o jakim mowa w art. 3 pkt 7 ustawy Prawo budowlane. 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 ustawy 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 do fundamentu jako gotowy element.

Po drugie, do odmiennej oceny omawianego zagadnienia nie prowadzi podniesiony przez Stronę argument odwołujący się do tego, że aktualnie opisany we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej zbiornik nie wymaga uzyskania decyzji o pozwoleniu na budowę ani zgłoszenia. Skarżąca konsekwentnie podnosi, że regulacje zwarte w Prawie budowlanym przewidują, że w stosunku do niektórych obiektów wykonywane prace wymagają uzyskania pozwolenia na budowę lub zgłoszenia tego faktu organowi administracji architektoniczno-budowlanej. W przeciwnym razie, brak zgłoszenia lub uzyskania pozwolenia będzie implikował, że w stosunku do tego obiektu nie stosuje się przepisów Prawa budowlanego

Sąd jednakże stwierdza, że wobec tego, że zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l. przez roboty budowlane rozumie się również montaż, do którego stosuje się przepisy ustawy Prawo budowlane, nie ma znaczenia, który konkretnie przepis tej ostatniej ustawy jest stosowany do montażu. Przepisy ustawy Prawo budowlane stosuje się do obiektów wznoszonych w wyniku montażu, niezależnie od tego, czy wymagają pozwolenia na budowę bądź zgłoszenia (por. wyrok WSA w Lublinie z dnia 3 grudnia 2025 r. o sygn. akt I SA/Lu 470/25).

Sąd zauważa, że obiekty wznoszone w wyniku montażu (np. hale namiotowe, konstrukcje kontenerowe, instalacje fotowoltaiczne montowane na gruncie) są traktowane jako obiekty budowlane w rozumieniu ustawy. Przepisy techniczno-budowlane oraz wymogi bezpieczeństwa (prawo budowlane) stosuje się do nich niezależnie od tego, czy dana inwestycja wymaga pozwolenia na budowę, czy zgłoszenia. Nawet jeśli obiekt jest zwolniony z pozwolenia lub zgłoszenia, musi być wykonany zgodnie z zasadami sztuki budowlanej i przepisami techniczno-budowlanymi.

To, że określony przepis ustawy Prawo budowlane wskazuje, że wykonanie robót budowlanych dotyczących jakiegoś obiektu budowlanego nie jest uzależnione od uprzedniego uzyskania pozwolenia na budowę czy zgłoszenia nie oznacza, że takie prace nie stanowią robót budowlanych, do których stosuje się przepisy ustawy Prawo budowlane (zob. R. Dowgier, Wzniesienie w wyniku robót budowlanych jako przesłanka opodatkowania budynków i budowli podatkiem od nieruchomości, "Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych" 2025, nr 9, s. 24-26).

Podsumowując stwierdzić należy, że rację ma organ interpretacyjny twierdząc, że roboty budowlane według art. 3 pkt 6 Prawa budowlanego 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.

#### **Wyrok WSA w Olsztynie z 09.12.2025 (I SA/OI 467/25)**

Podkreślić należy, że wyłączenie węzłów ciepła z obowiązku uzyskania pozwolenia na budowę czy zgłoszenia wywodzi się z art. 29 ust. 4 prawa budowlanego. "Prawo budowlane normuje działalność obejmującą sprawy projektowania, budowy, utrzymania i rozbioru obiektów budowlanych oraz zady działania organów administracji publicznej w tych dziedzinach. Kwestia ta ma zasadnicze znaczenie, gdyż prowadzi do wniosku, że budynek lub budowla w rozumieniu podatkowym musi być przedmiotem regulacji prawa budowlanego. (...) jednakowoż, jeżeli powołany art. 29 u.p.b. stanowi, że dla niektórych kategorii obiektów nie jest konieczne uzyskanie pozwolenia na budowę, a niekiedy nie jest nawet konieczne dokonanie ich zgłoszenia organowi nadzoru budowlanego, to do obiektów tych stosuje się jednak przepisy tej ustawy. (...) Podobnie nie ma podstaw do twierdzenia, że roboty takie nie mogą dotyczyć obiektów, które są wznoszone w wyniku montażu z gotowych elementów, czy nawet stanowią gotowe konstrukcje." Vide: (Opodatkowanie węzłów cieplnych podatkiem od nieruchomości" opublikowane w "Przeglądzie Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych z 2025 r. nr 10).

W świetle powyższego uznać należy, że skoro brak uzyskania pozwolenia na budowę lub obowiązku zgłoszenia budowy węzła cieplnego wywodzi się z art. 29 ust. 4 prawa budowlanego to ich montaż stanowi roboty budowlane w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2b u.p.o.l. Dlatego do montażu węzła cieplnego stosuje się prawo budowlane, które wyłącza takie prace z obowiązków formalnych.

#### **1.5. Obiekty wznoszone na podstawie innych przepisów niż Prawo budowlane**

#### **Wyrok WSA we Wrocławiu z 14.04.2026 (I SA/Wr 820/25)**

W sprawie będącej przedmiotem kontroli sądowej, Wnioskodawca wystąpił z pytaniem o to czy wskazane obiekty stanowią budowę w świetle u.p.o.l., a nie czy do wskazanych obiektów mają do nich zastosowanie przepisy prawa budowlanego. Strona, reprezentowana przez profesjonalnego pełnomocnika, przedstawiając w stan faktyczny sprawy wskazała, że ww. obiekty oraz obudowy wyrobisk górniczych są zlokalizowane w całości

pod ziemią, wewnątrz wyrobisk górniczych, były wykonywane (i są wykonywane) pod nadzorem organów nadzoru górniczego w oparciu o regulacje u.p.g.g., a przede wszystkim zgodnie z przepisami rozporządzenia w sprawie p.z.g. oraz na mocy poprzedzających je przepisów górniczych. Podatnik zaznaczył, że wykonanie wymienionych obiektów i obudów wyrobisk górniczych nie podlegało przepisom u.p.b. Kwestia podlegania opisanych obiektów pod u.p.b. nie była więc przedmiotem pytania.

Wątpliwości Strony dotyczyły wyłącznie ustalenia czy opisane obudowy wyrobisk górniczych oraz pozostałe obiekty, znajdujące się w całości pod ziemią wewnątrz podziemnych wyrobisk górniczych stanowią budowle, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2025 r., podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w 2025 r. oraz w kolejnych okresach rozliczeniowych. Sąd podkreśla ponownie, że to interpretacja co do zastosowania art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. stanowiła przedmiot jej wystąpienia (pytania) do organu interpretacyjnego, a nie zastosowanie przepisów u.p.b. lub u.p.g.g.

Przyjmując, wbrew opisanemu przez Stronę we wniosku stanowi faktycznemu sprawy, że wszystkie wymienione we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej budowle (obiekty) zostały wzniesione w wyniku robót budowlanych w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2) i pkt 2b) u.p.o.l., organ ocenił stanowisko podatnika, co do stosowania art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 3, w innym stanie faktycznym, niż zostało to przez wnioskodawcę przedstawione w złożonym wniosku. Jak wyżej wskazano, organ interpretacyjny nie jest uprawniony do modyfikacji stanu faktycznego przedstawionego przez stronę, obowiązkiem organu jest dokonanie oceny stanowiska podatnika w stanie faktycznym wskazanym w złożonym wniosku.

Przy ponownym rozpoznaniu sprawy organ interpretacyjny powinien wziąć pod uwagę ww. wykładnię przepisów i wydać interpretację indywidualną, uwzględniając stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę, t.j. przyjmując stan faktyczny w którym, ww. obiekty oraz obudowy wyrobisk górniczych są zlokalizowane w całości pod ziemią, wewnątrz wyrobisk górniczych, były wykonywane (i są wykonywane) pod nadzorem organów nadzoru górniczego w oparciu o regulacje przepisów u.p.g.g., a przede wszystkim zgodnie z przepisami rozporządzenia w sprawie p.z.g. oraz na mocy poprzedzających je przepisów górniczych, a wykonanie wymienionych obiektów i obudów wyrobisk górniczych nie podlegało przepisom u.p.b., ani nie podlegało nadzorowi organów administracji architektoniczno-budowlanej czy nadzoru budowlanego.

## **2. Tematy do dyskusji:**

1. Na czym polega zmiana od wzniesienia z użyciem wyrobów budowlanych do wzniesieniu w wyniku robót budowlanych?
2. Czy zmiana brzmienia realizuje deklarowany cel ustawy?
3. Czy obiekt musi być wzniesiony na podstawie przepisów ustawy Prawo budowlane czy wystarczy charakter robót zgodnie z definicją?
4. Co to znaczy, że do robót stosuje się Prawo budowlane? Co z obiektami wymagającymi zgłoszenia albo w ogóle niewymagającymi uzyskania pozwolenia lub zgłoszenia?
5. Jak traktować obiekty wymagające wyłącznie montażu przed i po 2025 r.?
6. Co z obiektami, których wzniesienie jest regulowane innymi przepisami np. Prawa geologicznego i górniczego?