

Sulmierzyce, dnia 27 lutego 2026 r.

Wójt Gminy Sulmierzyce
ul. Urzędowa 1
98-338 Sulmierzyce

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Sulmierzyce działając na podstawie 14j § 1, § 3 w zw. z art. 14b oraz art. 14c i art. 14r § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 111 z późn. zm., dalej „Ordynacja Podatkowa”), po rozpatrzeniu wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 2 grudnia 2025 r. (dalej: „Wniosek”) złożonego przez PGE Górnictwo i Energetyka Konwencjonalna Spółka Akcyjna ul. Węglowa 5, 97-400 Bełchatów, wpisaną do Krajowego Rejestru Sądowego przez Sąd Rejonowy dla Łodzi Śródmieścia w Łodzi, XX Wydział Gospodarczy Krajowego Rejestru Sądowego pod nr KRS: 0000032334 (dalej: „Wnioskodawca”),

uznaje

stanowisko Wnioskodawcy w sprawie klasyfikacji studni odwadniających w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r. jako obiektów niestanowiących budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 707 z późn. zm., dalej: „UPiOL”) **za nieprawidłowe.**

Uzasadnienie:

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny sprawy:

Wnioskodawca jest spółką prawa handlowego, będącą podatnikiem podatku od nieruchomości. Zgodnie z wpisem w Krajowym Rejestrze Sądowym, przedmiotem jego przeważającej działalności jest wytwarzanie energii elektrycznej (PKD 35.11.Z). Jednym z oddziałów Spółki jest Kopalnia Węgla Brunatnego Bełchatów, w skład którego wchodzi Zakład Górniczy KWB „Bełchatów”, w którym prowadzone jest wydobywanie węgla brunatnego służącego jako paliwo energetyczne używane w pobliskiej Elektrowni Bełchatów.

W celu wydobywania węgla prowadzone jest wyprzedzająco odwodnienie złoża podstawowym systemem studni wielkośrednicowych i otworów drenażowych rozmieszczonych w liniach barier wzdłuż granic wyrobisk, a w miarę potrzeb wiercone są na poziomach eksploatacyjnych studnie pomocnicze systemu odwodniania. Warunkiem właściwego odwodnienia jest zachowanie jednoczesności pracy poszczególnych elementów tego systemu. Odwodnienie górotworu prowadzone jest w celu wywołania takiej depresji, która zapewnia bezpieczną eksploatację złoża metodą odkrywkową. Ujmowane wody podziemne i opadowe z rejonu wyrobisk są odprowadzane do naturalnej sieci hydrograficznej rejonu, tzn. do rzeki Widawki i rzeki Krasowej (Krasówki).

Wskazane, studnie odwadniające oraz otwory drenażowe (dalej: Studnie) są urządzeniami podstawowego systemu odwodnienia i pomocniczego systemu odwodnienia, które służą do odwodnienia górotworu i wiercone są w powierzchni terenu lub w wyrobiskach górniczych przez specjalistyczne firmy. Otwór drenażowy może mieć formę rury z filtrem albo prostego otworu wypełnionego tłuczniem (bez rury), którego zadaniem jest odprowadzanie wody do dalszych elementów systemu odwodnienia (rury, pompownie, osadniki etc.). Głębokość Studni na terenie KWB Bełchatów wynosi od ok. 15 m do ok. 400 m. Znajdująca się w Studniach woda odprowadzana jest na zasadzie wylewki grawitacyjnej, co skutkuje odprowadzeniem wody w konkretnym kierunku. Ponadto w Studniach zapuszczone są agregaty pompowe służące do odprowadzania nadmiaru zbierającej się wody.

Co do zasady, Studnie nie posiadają obudów (trwałych konstrukcji zabezpieczających otwór przed zanieczyszczeniami, uszkodzeniami mechanicznymi oraz wpływem czynników atmosferycznych).

Spółka nie uzyskuje pozwoleń na budowę Studni, lecz są one wykonywane na podstawie pozwolenia wodnoprawnego obejmującego m.in. wykonanie Studni oraz odprowadzanie wód pochodzących z odwodnienia wgłębnego i powierzchniowego KWB Bełchatów do wód powierzchniowych. Studnie posiadają dokumentację geotechniczną.

Nakłady na Studnie (zarówno koszt wierceń jak i elementów materialnych) ujmowane są jako nakłady na środki trwałe. Spółka wykazuje powyższe obiekty do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle.

Pytanie Wnioskodawcy:

W związku z przedstawionym opisem stanu faktycznego / zdarzenia przyszłego, Wnioskodawca zwrócił się z pytaniem, czy w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2025 r., przedmiotowe studnie stanowią budowle w rozumieniu art. 1a ust 1. pkt 2 UPiOL i tym samym podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

Zdaniem Wnioskodawcy:

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że przedmiotowe studnie nie stanowią budowli w rozumieniu UPiOL i nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wnioskodawca przedstawił następujące uzasadnienie własnego stanowiska w sprawie:

Ze względu na powyższe w pierwszej kolejności rozstrzygnięcia wymaga, czy w przypadku Studni można mówić o wzniesieniu ich w wyniku robót budowlanych zdefiniowanych w UPiOL. „Wzniesienie w wyniku robót budowlanych” jest bowiem istotnym elementem definicji zarówno budynku jak i budowli. Obiekt inny niż wzniesiony w wyniku robót budowlanych co do zasady nie podlega opodatkowaniu.

Roboty budowlane w znowelizowanych przepisach zostały zdefiniowane w przepisie art. 1a ust. 1 pkt 2b UPIOL jako 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 2025 r. poz. 418);

Ze względu na powyższe, Wnioskodawca wskazuje, że wiercenie studni ujęte zostało w polskiej klasyfikacji działalności (PKD) w sekcji F w dziale 42 w grupie 42.21.Z jako roboty związane z budową rurociągów przesyłowych i sieci rozdzielczych, gdzie wymienione zostały m.in. roboty związane z wierceniem studni i ujęć wodnych. Zgodnie z objaśnieniami, dział ten obejmuje roboty ogólnobudowlane obiektów inżynierii lądowej i wodnej. We wszystkich grupowaniach tego działu mieszczą się roboty budowlane związane ze wznoszeniem, rozbudową, odbudową, przebudową, nadbudową, remontem, montażem na terenie budowy budynków z elementów prefabrykowanych, o charakterze stałym lub tymczasowym. Zatem wiercenie studni może być potencjalnie uznane za roboty budowlane.

Jak jednak wcześniej wskazano, zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2b UPIOL wzniesienie musi nastąpić w wyniku robót budowlanych, do których stosuje się przepisy UPB. Spółka nie uzyskuje jednak pozwoleń na budowę Studni, gdyż w sytuacji kopalni odkrywkowych wiercenia studni dokonywane są w oparciu o pozwolenie wodnoprawne i są regulowane przez ustawę z dnia 9 czerwca 2011 r. prawo geologiczne i górnicze (dalej: PGiG). W myśl tej ustawy wykonanie Studni stanowi roboty geologiczne, co oznacza, iż nie stanowi robót budowlanych w rozumieniu UPB.

Roboty geologiczne zdefiniowane w art. 6 pkt 11 PGiG. Zgodnie z tym przepisem robotą geologiczną jest wykonywanie w ramach prac geologicznych wszelkich czynności poniżej powierzchni terenu, w tym przy użyciu środków strzałowych. Z kolei zgodnie z art. 106 PGiG do projektowania, budowy, utrzymania i rozbiórki obiektów budowlanych zakładów górniczych stosuje się przepisy prawa budowlanego oraz odpowiednio przepisy niniejszego rozdziału i rozdziału 5. Obiektem budowlanym zakładu górniczego jest natomiast znajdujący się poza podziemnym wyrobiskiem górniczym obiekt zakładu górniczego będący obiektem budowlanym w rozumieniu ustawy Prawo budowlane, służący bezpośrednio do wykonywania działalności regulowanej ustawą m.in. w zakresie wydobywania kopalin ze złóż.

Zdaniem Wnioskodawcy, obiektem budowlanym w rozumieniu ustawy Prawo budowlane może być obudowa studni, ale sama studnia to urządzenie wodne.

Opisane we wniosku Studnie nie są zatem obiektami budowlanymi zakładów górniczych. W ocenie Spółki powyższe oznacza, iż Studnie nie powstają w wyniku robót budowlanych, do których stosuje się przepisy ustawy Prawo budowlane.

Niemniej jednak, nawet gdyby uznać wiercenia Studni za roboty budowlane, a Studnie za obiekty powstałe w wyniku robót budowlanych, do których stosuje się przepisy ustawy Prawo budowlane, to zdaniem Spółki w dalszym ciągu nie byłoby możliwości zakwalifikowania Studni jako budowli na gruncie UPIOL. Powyższe wynika z faktu, że studnie nie zostały wymienione w żadnej pozycji załącznika nr 4 do UPIOL oraz w żadnej podkategorii budowli zawartych w przepisie art. 1a ust. 1 pkt 2 UPIOL. Ze względu jednak na wymienienie przez ustawodawcę w pozycji 19 załącznika nr 4 UPIOL ujęcia wód

śródlądowych, Wnioskodawca dokona analizy czy Studnie można by zakwalifikować do tej kategorii budowli.

Ujęcie wód nie zostało zdefiniowane w przepisach. Z tego względu, należy dokonać wykładni językowej tego pojęcia. Zgodnie ze Słownikiem języka polskiego PWN ujęcie wody, wodne oznacza «urządzenie lub zespół urządzeń do pobierania wody z rzeki, ze zbiornika lub spod ziemi». Z kolei Wielki słownik języka polskiego PAN definiuje ujęcie wody jako «zespół urządzeń do czerpania wody występującej w sposób naturalny w przyrodzie, na potrzeby różnych odbiorców»,

W omawianej sytuacji woda jest wprawdzie pobierana przez KWB Bełchatów, ale kierowana jest następnie do naturalnej sieci hydrograficznej rejonu (koryt rzek), co nie stanowi poboru wody dla potrzeb gospodarczych czy bytowych dla różnych odbiorców. Tym samym nie sposób uznać, aby omawiane Studnie stanowiły ujęcie wody.

Podsumowując, zdaniem Wnioskodawcy, wykonanie Studni będących przedmiotem niniejszego wniosku mieści się w zakresie robót geologicznych regulowanych przez PGiG, a nie robót budowlanych w rozumieniu UPB. W związku z powyższym Studnie nie są wznoszone w wyniku robót budowlanych, a co za tym idzie nie mogą stanowić budowli w rozumieniu UPiOL. Ponadto, w katalogu budowli z załącznika nr 4 do UPiOL obowiązującym od 1 stycznia 2025 r. nie wskazano studni odwadniających. Choć w załączniku do ustawy wymieniono „ujęcia wód”, pojęcie to odnosi się do urządzeń służących poborowi wody na potrzeby bytowe lub gospodarcze, a nie do studni odwadniających, które kierują wodę do naturalnej sieci hydrograficznej rejonu.

Jednocześnie, Wnioskodawca dla uniknięcia wątpliwości precyzuje, iż Studnie będące przedmiotem niniejszego wniosku nie mogą być traktowane jako obudowy ujęć wód podziemnych w rozumieniu pozycji 9 załącznika nr 4 UPiOL. Obudowy ujęć wód podziemnych mają charakter konstrukcji technicznych, których celem jest zabezpieczenie źródła wody przed zanieczyszczeniem, zapewnienie możliwości jej kontrolowanego poboru oraz utrzymanie ciągłości dostaw wody na cele bytowe lub gospodarcze. Studnie nie mogą być utożsamiane z obudowami ujęcia wód. Studnie będące przedmiotem wniosku nie posiadają trwałych konstrukcji zabezpieczających otwór przed zanieczyszczeniami, uszkodzeniami mechanicznymi oraz wpływem czynników atmosferycznych.

Studnie nie mogą być traktowane jako urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa podatkowego, ponieważ ich przeznaczenie i funkcja pozostają ściśle związane z działalnością górniczą, a nie z obiektami budowlanymi objętymi opodatkowaniem. Studnie służą funkcjonowaniu wyrobiska górniczego, ale ono nie stanowi w rozumieniu UPiOL ani budynku ani budowli z Załącznika nr 4.

Końcowo należy dodatkowo zauważyć, iż opodatkowanie nakładów na wiercenie studni byłoby de facto opodatkowaniem przestrzeni w nieruchomości gruntowej podczas gdy wyłączenie z zakresu obiektów budowlanych w rozumieniu UPiOL wyrobisk górniczych jest odzwierciedleniem też wyroku Trybunału Konstytucyjnego P 33/09, które to tezy dotyczą nie tylko wyrobisk rozumianych jako przestrzeni w górotworze, ale wszelkich przestrzeni w nieruchomościach gruntowych. W konsekwencji, teoretycznym przedmiotem opodatkowania mogłoby być jedynie na nakłady materialne (rury z filtrem).

Ocena stanowiska Wnioskodawcy:

Zdaniem Organu podatkowego, stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we Wniosku jest **nieprawidłowe**.

W polskim porządku prawnym, od 1 stycznia 2025 r. funkcjonuje nowa definicja budynku i budowli, a także definicje pojęć pomocniczych kwalifikacji obiektów na potrzeby podatku od nieruchomości, wśród których wprowadzono m.in. definicje robót budowlanych.

W pierwszej kolejności Organ podatkowy pragnie przytoczyć więc art. 1a ust. 1 pkt 2 UPiOL. Na mocy tegoż przepisu, w stanie prawnym od 1 stycznia 2025 r. budowla to:

- a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
- b) elektrownia wiatrowa, elektrownia jądrowa i elektrownia fotowoltaiczna, biogazownia, biogazownia rolnicza, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linowa, wyciąg narciarski oraz skocznia, 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.

Organ podatkowy pragnie przy tym zwrócić szczególną uwagę na wymienione powyższym przepisie kryterium wzniesienia obiektu w wyniku robót budowlanych. Ustawodawca doprecyzował pojęcie „robót budowlanych” w art. 1a ust. 1 pkt 2b UPiOL, wskazując, że obejmuje ono 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 2025 r. poz. 418). Jak wynika z uzasadnienia nowelizacji, zamiarem projektodawcy było ograniczenie zakresu opodatkowanych obiektów wyłącznie do tych, które powstają w ramach procesu budowlanego.

Dodatkowo, w art. 1a ust. 1 pkt 1 UPiOL, wprowadzającym definicję budynku, utrzymano szczególne wyłączenie. Zgodnie z tym przepisem budynkiem jest obiekt wzniesiony w wyniku robót budowlanych, wyposażony w instalacje umożliwiające użytkowanie zgodnie z przeznaczeniem, trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadający fundamenty i dach, z wyłączeniem obiektu, w którym są lub mogą być gromadzone materiały sypkie, materiały w kawałkach lub materiały ciekłe lub gazowe, jeżeli jego podstawowym parametrem technicznym wyznaczającym przeznaczenie jest pojemność.

W konsekwencji, aby uznać dany obiekt za budowlę, konieczne jest łączne spełnienie następujących warunków: obiekt nie może spełniać definicji budynku, musi być wymieniony w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. b–e albo w załączniku nr 4 do UPiOL (lit. a), musi powstać w wyniku robót budowlanych, może stanowić część obiektu niewskazanego wprost w przepisach, o ile samodzielnie spełnia wymienione kryteria.

Aby prawidłowo zakwalifikować dany składnik majątku na potrzeby podatku od nieruchomości, konieczne jest zbadanie zarówno jego konstrukcji, jak też sposobu, w jaki został wytworzony. Jednocześnie należy mieć na uwadze, że w postępowaniu dotyczącym wydawania interpretacji indywidualnych organ podatkowy ogranicza się wyłącznie do oceny stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę (zgodnie z art. 14b § 2 w zw. z art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej).

Z przedstawionych przez Wnioskodawcę okoliczności wynika, że na terenie kopalni zlokalizowane są m.in. studnie oraz otwory drenażowe.

Studnie i otwory drenażowe tworzą elementy systemu odwodnienia górotworu, którego podstawowym zadaniem jest przechwytywanie wód podziemnych oraz ich kontrolowane obniżanie w celu zapewnienia bezpiecznego prowadzenia eksploatacji złoża metodą odkrywkową. Wykonanie studni obejmuje realizację odwiertu do określonej głębokości, zabudowę rury filtracyjnej lub wykonanie komory chłonnej, a także ukształtowanie warstwy filtracyjnej umożliwiającej swobodny dopływ wód podziemnych do wnętrza studni.

Otwory drenażowe są wykonywane w zależności od przyjętej technologii jako otwory wyposażone w rury perforowane z filtrem albo jako otwory wypełnione materiałem odsączającym, takim jak tłuczeń, pełniące funkcję drenażu grawitacyjnego. Ich zadaniem jest przejmowanie wód podziemnych i kierowanie ich do kolejnych elementów systemu odwodnienia, w szczególności do rurociągów, studni zbiorczych, pompowni lub naturalnych odbiorników.

Studnie oraz otwory drenażowe funkcjonują w sposób ciągły i są rozmieszczone w układach barierowych wzdłuż granic wyrobisk. Służą one utrzymaniu odpowiedniego obniżenia zwierciadła wody, ograniczeniu napływu wód podziemnych do wyrobiska oraz zapewnieniu jego stateczności. W rezultacie stanowią trwałe elementy infrastruktury odwodnieniowej, realizujące proces ujmowania wód podziemnych oraz ich ukierunkowanego odprowadzania do systemu hydrograficznego.

Studnie a przesłanka wzniesienia w wyniku robót budowlanych:

Jak wskazano wcześniej, podstawowym warunkiem kwalifikacji obiektu jako budowli w rozumieniu UPiOL jest jego powstanie w wyniku robót budowlanych. W odniesieniu do studni, wskazać należy, że nie są one rezultatem przypadkowej ingerencji w grunt, lecz powstają w wyniku zaplanowanego procesu, obejmującego szereg następujących po sobie działań. Proces ten polega na uformowaniu otworu, jego wyposażeniu w odpowiednie elementy rurowe pełniące funkcję filtracyjną lub drenażową bądź wypełnieniu go materiałem o właściwościach odsączających, a następnie na wykonaniu rozwiązań umożliwiających skuteczne przechwytywanie oraz ukierunkowane odprowadzanie wód podziemnych.

Taki sposób realizacji przesądza o tym, że mamy do czynienia z działaniami odpowiadającymi istocie robót polegających na wznoszeniu oraz montowaniu obiektów, mieszczących się w ustawowym rozumieniu „budowy” i „montażu”. Bez znaczenia dla tej oceny pozostaje okoliczność, że te same czynności mogą być równocześnie kwalifikowane jako roboty geologiczne lub górnicze na gruncie przepisów prawa geologicznego i górniczego. Równoległe poddanie danego procesu realizacyjnego różnym reżimom prawnym nie prowadzi bowiem do wyłączenia jego charakteru budowlanego, jeżeli spełnia on przesłanki wynikające z przepisów Prawa budowlanego. Oznacza to, że kwalifikacja prac jako robót geologicznych nie eliminuje możliwości ich jednoczesnego uznania za roboty budowlane na potrzeby oceny skutków prawnych wynikających z innych ustaw, w tym w szczególności na gruncie UPIOL.

Złożenie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej zostało zainicjowane przez wnioskodawcę w związku z nowelizacją ustawy, przy czym sama zmiana przepisów nie miała na celu modyfikacji dotychczasowego zakresu przedmiotowego opodatkowania. Nowelizacja ta wprost potwierdza bowiem dotychczasową wykładnię i praktykę (status quo), a jej ratio legis sprowadza się do usunięcia wątpliwości interpretacyjnych, a nie do wprowadzenia nowych kategorii obiektów podlegających opodatkowaniu bądź wyłączenia z opodatkowania obiektów dotychczas nim objętych. Zostało to jednoznacznie zaakcentowane w uzasadnieniu do nowelizacji UPIOL, w którym wskazano, że celem zmian jest zachowanie dotychczasowego zakresu opodatkowania. Tym samym brak jest podstaw do przyjęcia, że w wyniku nowelizacji przedmiot opodatkowania miałby ulec zmianie, w szczególności w odniesieniu do obiektów, które już na gruncie wcześniejszego stanu prawnego były kwalifikowane jako podlegające opodatkowaniu.

Uzasadnienie do nowelizacji UPIOL wprost odnosi się do kwestii opodatkowania budowli zlokalizowanych w wyrobiskach górniczych, jednoznacznie akcentując zachowanie dotychczasowego zakresu opodatkowania. Na stronie 16 uzasadnienia do nowelizacji UPIOL wskazano: Wyłączenie wyrobiska górniczego z pojęcia obiektu budowlanego nie oznacza, iż opodatkowaniu nie będą podlegały zlokalizowane w nim budowle. Zgodnie z wyrokiem TK z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09) budowle znajdujące się w wyrobisku górniczym mogą być przedmiotem opodatkowania, jeżeli będą spełniały przesłanki definicji budowli z projektowanego art. 1 ust. 1a pkt 2.

Orzecznictwo sądów administracyjnych jest bogate w rozstrzygnięcia odnoszące się zarówno do samych wyrobisk górniczych, jak i do obiektów budowlanych zlokalizowanych w ich obrębie, w tym do studni odwadniających. Jednocześnie należy podkreślić, że stan prawny w tym zakresie nie uległ zasadniczej zmianie na skutek nowelizacji przepisów. Również na gruncie poprzedniego stanu prawnego wyrobiska górnicze jako przestrzeń były wyłączone z opodatkowania, natomiast obiekty w nich zlokalizowane podlegały podatkowi od nieruchomości, o ile spełniały definicję budowli wynikającą z Prawa budowlanego. Skoro zaś katalog budowli zawarty w przepisach Prawa budowlanego obejmuje wyłącznie obiekty wznoszone w wyniku robót budowlanych, to także studnie odwadniające, jako obiekty powstałe w takim trybie, mieściły się i nadal mieszczą w zakresie przedmiotowym opodatkowania, niezależnie od ich usytuowania w obrębie wyrobiska górniczego.

Zgodnie z art. 6 pkt 17 ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r. – Prawo geologiczne i górnicze (Dz.U.2026.69 t.j. z dnia 22 stycznia 2026 r.; dalej: UPGiG), wyrobisko górnicze zostało zdefiniowane jako przestrzeń w nieruchomości gruntowej lub w górotworze, która powstała w wyniku robót górniczych. Definicja ta jednoznacznie wskazuje na przestrzenny charakter wyrobiska, odrywając je od materialnych obiektów lub urządzeń.

Z treści tego przepisu wynika, że dla uznania danego elementu za wyrobisko górnicze konieczne jest łączne spełnienie dwóch warunków: po pierwsze, musi on stanowić przestrzeń w gruncie lub górotworze, a po drugie, przestrzeń ta musi być efektem robót górniczych. Już sama pierwsza z tych przesłanek przesądza, że wyrobisko górnicze nie może być utożsamiane z obiektami technicznymi ani z urządzeniami, lecz wyłącznie z pustą przestrzenią powstałą w wyniku eksploatacji.

W konsekwencji nie sposób przyjąć, aby urządzenia, instalacje czy inne obiekty mogły zostać zakwalifikowane jako wyrobisko górnicze. Urządzenia te nie stanowią bowiem przestrzeni, lecz materialne obiekty o określonej konstrukcji, funkcji i trwałości. Tym samym nie mogą one mieścić się w definicji wyrobiska górniczego w rozumieniu UPGiG, a ich istnienie i kwalifikacja prawna muszą być oceniane niezależnie od samej przestrzeni wyrobiska. Fakt, że obiekty te są zlokalizowane w obrębie wyrobiska, nie zmienia ich charakteru jako samodzielnych elementów infrastruktury technicznej i nie pozwala na utożsamianie ich z przestrzenią w górotworze.

Studnie jako obiekt wymieniony w poz. 19 Załącznika nr 4 do UPiOL:

Zdaniem Wnioskodawcy, skoro studnie nie zostały wprost ujęte w Załączniku nr 4 do UPiOL, nie mogą być traktowane jako budowle.

Organ podatkowy nie zgadza się z powyższym stanowiskiem.

Bez wpływu na ocenę prawną pozostaje okoliczność, że obiekty objęte wnioskiem nie posiadają obudów, co zostało wskazane przez Wnioskodawcę w opisie stanu faktycznego. Należy bowiem zauważyć, że pozycja nr 9 załącznika nr 4 do UPiOL odnosi się wprost do „obudowy ujęć wód podziemnych”, a zatem jej zastosowanie jest uzależnione od faktycznego istnienia takiej obudowy. W konsekwencji, w sytuacji gdy obudowy nie występują, pozycja ta nie może znaleźć zastosowania.

Jednocześnie pozycja nr 19 załącznika nr 4 do UPiOL stanowi odrębną kategorię odnoszącą się do „ujęć wód śródlądowych”, dla której ustawodawca nie przewidział obowiązku istnienia obudowy.

Przepis ten obejmuje obiekty „ujęcie wód morskich, ujęcie wód śródlądowych”. Analiza cech studni prowadzi do wniosku, że wpisują się one w kategorie „ujęcia wód śródlądowych”. Kluczową cechą konstrukcyjną i użytkową niniejszych osadników jest fakt ujmowania wody i odprowadzanie jej do naturalnych cieków wodnych - rzek Widawka i Krasówka.

Słownik języka polskiego PWN, termin „ujęcie wody” tłumaczy jako „urządzenie lub zespół urządzeń do pobierania wody z rzeki, ze zbiornika lub spod ziemi.” O decydującym charakterze przesądza zatem techniczne pozyskanie wody ze środowiska naturalnego, co w opisanym stanie faktycznym ma miejsce.

Natomiast pojęcie „wód śródlądowych” zostało zdefiniowane w przepisach ustawy z dnia 20 lipca 2017 r. Prawo wodne: „Wody, z wyłączeniem morskich wód wewnętrznych i wód morza terytorialnego, są wodami śródlądowymi.” (art. 19 ustawy Prawo wodne).

W konsekwencji pojęcie „ujęcie wód śródlądowych” należy rozumieć w ten sposób, że są to wszelkie wody inne niż morskie wody wewnętrzne oraz wody morza terytorialnego, które podlegają reżimowi

Prawa wodnego, a których wykorzystanie następuje poprzez ich techniczne ujęcie, rozumiane jako pobór wody za pomocą urządzeń lub zespołu urządzeń z rzek, zbiorników wodnych lub spod powierzchni ziemi.

Bez znaczenia pozostaje natomiast fakt funkcji użytkowej rozumianej jako konsumpcja bądź zużycie przez konkretnego odbiorcę. Okoliczność ta nie wpływa bowiem na kwalifikację danego działania jako „ujęcia wód”, gdyż pojęcie to odnosi się wyłącznie do czynności poboru wody ze środowiska naturalnego.

Prawidłowość powyższej kwalifikacji znajduje potwierdzenie w art. 268 ust. 2 ustawy z dnia 20 lipca 2017 r. Prawo wodne (Dz.U.2025.960 t.j. z dnia 2025.07.21), zgodnie z którym „Opłatę za usługi wodne, o której mowa w ust. 1 pkt 1, za pobór wód podziemnych lub wód powierzchniowych do celów wydobywania węgla kamiennego i węgla brunatnego (lignitu) oraz do celów pozostałego górnictwa i wydobywania ponosi się wyłącznie za pobór wód z ujęć wód podziemnych lub ujęć wód powierzchniowych, które nie należą do systemów odwadniania zakładów górniczych.”

Również w wyroku WSA w Lublinie z dnia 26 września 2019 r., sygn. II SA/Lu 213/19 potwierdzono fakt, iż górnicze systemy odwadniania stanowią ujęcia wód: Z powyższego wynika, że do zwolnienia z obowiązku ponoszenia opłat za pobór wód podziemnych lub powierzchniowych dochodzi wówczas, gdy spełnione są dwie przesłanki, a mianowicie, gdy:

- 1) pobór wód podziemnych lub powierzchniowych wykonywany jest do celów wydobywania węgla kamiennego i węgla brunatnego (lignitu) oraz do celów pozostałego górnictwa i wydobywania,
- 2) pobór wód podziemnych lub powierzchniowych dokonywany jest z ujęć wód podziemnych lub powierzchniowych, które należą do systemów odwadniania zakładów górniczych. Powyższe daje wystarczającą podstawę do uznania, że pobór wód podziemnych z ujęcia wody "B." jest dokonywany z ujęć wód należących do systemów odwadniania zakładu górniczego (kopalni kredy), co oznacza spełnienie drugiej z przesłanek określonych w art. 268 ust. 2 p.w.

Przepis art. 268 ust. 2 p.w. wymaga w tym zakresie jedynie, by pobór wód dokonywany był z ujęć, które należą do systemów odwadniania zakładów górniczych. Bez znaczenia dla wypełniania powyższej przesłanki pozostaje to, kto jest właścicielem ujęcia i to czy prowadzi on działalność górnictwą. Wymagania takie nie zostały statutowane w art. 268 ust. 2 p.w. Z powyższego wynika zatem, że pobór wód z przedmiotowego ujęcia realizuje dwa cele, tj. odwodnienie kopalni kredy (cel związany z górnictwem i wydobywaniem) oraz zaopatrzenie ludności w wodę, a więc cel niezwiązany z górnictwem i wydobywaniem. Co do zasady cele te realizowane są równolegle, albowiem woda z ujęcia pobierana jest w większości dla realizacji obu tych celów. Z uwagi na charakter tych celów nie sposób także uznać, że któryś z nich ma charakter pomijalny lub subsydiarny. (wyrok utrzymany w mocy wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 kwietnia 2020 r., sygn. II OSK 39/20).

Powyższy wyrok ma o tyle istotne znaczenie, że jednoznacznie potwierdza, iż sama kwalifikacja studni kopalnianych jako ujęć wód nie budzi wątpliwości interpretacyjnych i nie jest przedmiotem sporu w orzecnictwie.

Kwestia ta nie ma charakteru spornego, co wynika wprost z konstrukcji przepisów ustawy Prawo wodne, przytoczonych powyżej. Z samej treści regulacji art. 19 Prawo wodne wynika, że ustawodawca traktuje systemy odwadniania zakładów górniczych jako ujęcia wód, przy czym dla tej kategorii ujęć

przewidziano szczególne odstępstwo od ogólnych zasad w postaci wyłączenia ich spod obowiązku ponoszenia opłat za usługi wodne. Nie jest to więc kwestia domniemania, lecz bezpośrednia konsekwencja przyjętej konstrukcji normatywnej.

Przyjęcie stanowiska, zgodnie z którym studnie odwadniające bądź otwory drenazowe nie stanowiłyby ujęć wód, prowadziłoby do wewnętrznej niespójności systemu prawnego. W takim ujęciu regulacja odnosząca się do opłat za pobór wód z tych obiektów byłaby pozbawiona sensu, skoro nie istniałby przedmiot, do którego mogłaby się odnosić. Brak kwalifikacji tych obiektów jako ujęć wód eliminowałby bowiem samą podstawę normatywną do rozstrzygnięcia kwestii odpłatności. Już sama redakcja analizowanego przepisu dowodzi zatem, że ustawodawca zalicza elementy systemów odwadniania zakładów górniczych do kategorii ujęć wód.

W istocie ujęcie wód sprowadza się do zastosowania rozwiązań technicznych, które pozwalają na zebranie wody w określonym miejscu oraz jej dalsze, celowe i nadzorowane odprowadzanie. Tego rodzaju działanie ma miejsce nie tylko wtedy, gdy woda jest przeznaczona do wykorzystania na potrzeby gospodarcze lub bytowe, lecz również w sytuacjach, w których jej pobór pełni funkcję ochronną lub organizacyjną, w szczególności gdy zmierza do zapewnienia bezpiecznego prowadzenia określonej działalności, na przykład poprzez kontrolowane obniżenie zwierciadła wód podziemnych.

Wobec powyższego, stanowisko Wnioskodawcy należy uznać za nieprawidłowe. Interpretacja dotyczy zaistniałego zdarzenia faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

POUCZENIE

Wnioskodawcy będącemu stroną 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 Łodzi za pośrednictwem Wójta Gminy Sulmierzyce na adres: ul. Urzędowa 1, 98-338 Sulmierzyce, lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Urzędu Gminy w Sulmierzycach na platformie ePUAP: /sx1yi910cs/skrytka (art. 54 § 1a p.p.s.a.), w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu niniejszej interpretacji. Skargę należy wnieść w 2 egzemplarzach, a w przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 p.p.s.a.).

Otrzymują:

- 1) Wnioskodawca (strona):
PGE Górnictwo i Energetyka Konwencjonalna S.A.
ul. Węglowa 5
97-400 Bełchatów.
- 2) BFP a/a.