

FN.3120.11.2017

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Wilków, działając na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, 14c i art. 14k § 1 oraz art. 14i ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201) oraz art. 1a ust. 1 pkt 2 i art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716 z późn. zm.), po rozpatrzeniu wniosku z dnia 29 grudnia 2016 r. (wpłynął 4 stycznia 2017 r.) złożonego przez o wydanie indywidualnej interpretacji w przedmiocie podatku od nieruchomości

postanawia

uznać stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku za **nieprawidłowe**

Uzasadnienie

W dniu 4 stycznia 2017 r. do Wójta Gminy Wilków wpłynął wniosek podatnika – o wydanie interpretacji indywidualnej w przedmiocie podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej został złożony przez podatnika prowadzącego działalność gospodarczą polegającą na wytwarzaniu energii elektrycznej z wiatru i jako taki jest właścicielem farmy wiatrowej, składającej się z 5 (pięciu) elektrowni wiatrowych o mocy zainstalowanej 2MW, zlokalizowanej na terenie Gminy Wilków.

Farma wiatrowa Wnioskodawcy wytwarza energię elektryczną przy pomocy generatorów (turbin wiatrowych) napędzanych energią wiatru. Energia elektryczna uzyskana z energii wiatru jest uznawana za ekologicznie czystą, gdyż, pomijając nakłady energetyczne związane z wybudowaniem takiej elektrowni, wytworzeniem energii nie pociąga za sobą spalania żadnego paliwa.

Elektrownia wiatrowa składa się m. in. z elementów budowlanych, na które składają się fundament i wieża oraz z urządzeń technicznych, na które składa się wirnik ze śmigłami, gondola oraz znajdujący się w niej generator, konwerter, transformator, a także układ pomiarowy. Wirnik składa się z łopat połączonych piastą. Łopaty poruszane są przez wiatr i przekazują energię mechaniczną do piasty połączonej z wałem napędowym, za pośrednictwem którego energia mechaniczna jest przenoszona z przekładni do generatora elektrycznego, który przekształca ją w energię elektryczną. Energia elektryczna wytworzona w generatorze przekazywana jest następnie do konwertera oraz na transformator podwyższający napięcie, a następnie przekazywana do wyjścia z elektrowni wiatrowej do sieci elektroenergetycznej.

Urządzenia techniczne nie są budowane, lecz wytwarzane w zakładach wytwórczych i dostarczane na miejsce przeznaczenia w celu ich montażu na fundamencie i wieży. Do zdemontowania urządzeń technicznych, a także ich ewentualnej wymiany lub naprawy, nie jest wymagane przeprowadzenie robót budowlanych. Urządzenia te, po ich zdemontowaniu mogą być użyte do wytwarzania energii z wiatru w innej lokalizacji. Po demontażu urządzeń technicznych, konstrukcja elementów budowlanych elektrowni wiatrowej, tj. fundamentu lub wieży, w żaden sposób nie ulegnie uszkodzeniu.

Funkcje elementów budowlanych i poszczególnych urządzeń technicznych zostały opisane poniżej:

Fundament – element konstrukcyjny przekazujący na podłoże gruntowe całość obciążeń posadowionych na nim obiektów. Fundament swoją masą zapewnia stateczność układu i przekazuje obciążenie na podłoże gruntowe.

Wieża – ważny element konstrukcji turbiny wiatrowej podtrzymujący gondolę, oraz układ wirnika. Wieża za swój główny cel ma umieszczenie wirnika na odpowiedniej wysokości nad poziomem gruntu w celu lepszego wykorzystania wiatru. Wieża elektrowni wiatrowej, oprócz utrzymania ważącej kilkadziesiąt ton gondoli, ma za zadanie także obciążenia grawitacyjne, obrotowe i napory wiatru.

Gondola – element siłowni wiatrowej, w środku której znajdują się mechanizmy i urządzenia produkujące prąd elektryczny, w tym między innymi: wał napędowy, przekładnia, sprzęgło, generator, konwerter, transformator, układ sterowania, układ pomiarowy.

Mechanizm obrotu – system znajdujący się pod gondolą połączony z układem sterowania całej turbiny, składający się z silników elektrycznych oraz kół zębatach, których zadaniem jest obrót gondoli zgodnie z kierunkiem wiatru i zgodnie z sygnałami sterowniczymi układu regulacji turbiny wiatrowej.

Wirnik (rotor) z zespołem łopat – to najważniejszy element siłowni wiatrowej, który przekształca energię wiatru w energię mechaniczną przekazywaną poprzez zespół przeniesienia napędu do generatora oraz na konwerter i transformator. Wirnik osadzony jest na wale, poprzez który napędzany jest generator. Wirnik obraca się najczęściej z prędkością 6-18 obr./min., natomiast typowy generator asynchroniczny wytwarza energię elektryczną przy prędkości ok. 1500 obr./min. Ważną rolę w wirniku odgrywa łopata – typowy układ to 3 łopaty.

Zespół przeniesienia napędu – tworzą go następujące elementy: wał główny, łożysko główne, przekładnia, hamulec, sprzęgło.

Zespół prądotwórczy – tworzą: generator, konwerter, transformator.

Wał główny – przenosi moment obrotowy pomiędzy zespołem łopat, a przekładnią. Ponieważ turbina obraca się z niewielką prędkością w porównaniu z generatorem, zatem jej moment obrotowy ma dużą wartość. Z tego względu wał główny musi mieć odpowiednią wytrzymałość, a więc ma większą średnicę, niż wał generatora.

Przekładnia – zadaniem tego urządzenia jest zestopniować i dopasować tak prędkość obrotową wału, aby optymalne było przeniesienie energii mechanicznej pozyskanej z wiatru na wysoką prędkość obrotową wału generatora.

Generator prądotwórczy – ma za zadanie zamienić energię mechaniczną w energię elektryczną.

Konwerter – ma za zadanie dopasować parametry napięcia i prądu płynącego przez generator do parametrów żądanych przez system sterowania turbiną wiatrową oraz system sterowania operatorem sieci elektroenergetycznej.

Transformator – ma za zadanie podnieść poziom napięcia wytworzonej energii elektrycznej w generatorze oraz konwerterze, aby można było ją przesłać do sieci.

Układ sterowania - kontroluje pracę elektrowni poprzez pomiar parametrów siłowni wiatrowej, takich jak np. kierunek wiatru, prędkość wiatru, obroty wału, obroty generatora, napięcie generatora, prądy fazowe, kolejność faz, kąt natarcia łopat wirnika, drgania własne, napięcie zasilania układów wykonawczych oraz innych parametrów, odpowiadającym zadanym wartościom sterowniczym i nadzoru operatora systemu elektroenergetycznego.

W związku z tak przedstawionym stanem faktycznym, po stronie Wnioskodawcy powstała wątpliwość co do przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości od 1 stycznia 2017r.

W związku z przedstawionym stanem faktycznym, Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. za budowlę w rozumieniu przepisów Uplok dotyczących podatków od nieruchomości uznaje się wyłącznie elementy budowlane elektrowni wiatrowej (tj. fundament i wieża) czy także urządzenia techniczne wchodzące w skład elektrowni wiatrowej?

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem wnioskodawcy, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r., za budowlę w rozumieniu przepisów Uplok dotyczących podatku od nieruchomości, uznaje się wyłącznie (tak jak dotychczas) elementy budowlane elektrowni wiatrowej, czyli fundament oraz wieżę.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt. 2 Uplok budowlą jest 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. Ustawa podatkowa odsyła zatem w zakresie określenia przedmiotu opodatkowania, tj. budowli, wyłącznie do ustawy Prawo budowlane (a nawet do jej poszczególnych postanowień dotyczących pojęcia obiektu budowlanego oraz budowli i urządzenia budowlanego).

Zatem mimo, iż inne ustawy zawierają swoje definicje budowli lub obiektów, to dla podatku od nieruchomości istotne są tylko i wyłącznie normy zrekonstruowane z przepisów Uplok oraz Prawa budowlanego (art. 3 pkt 1, art. 3 pkt 3, art.. 3 pkt 9 tej ustawy). Z tego powodu, niezależnie od tego, że ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz.U.2016.961 z dnia 2016.07.01; dalej: „Ustawa o Inwestycjach”) zawiera definicję legalną elektrowni wiatrowej, przez którą każe rozumieć, na potrzeby jedynie tej ustawy, budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz.U poz. 478 i 2365), to nadal Prawo budowlane określa, że budowlą są jedynie części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Powyższe oznacza, że skoro Ustawa o Inwestycjach w zakresie definicji elektrowni wiatrowych odsyła do przepisów Prawa budowlanego, to w takim razie elektrownia wiatrowa i jej poszczególne „części” tylko w takim zakresie mogą być uważane za „budowlę”, w jakim Prawo budowlane uważa je za budowlę na podstawie art. 3 pkt. 3 tej ustawy. Potwierdza to §147 pkt 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie zasad techniki prawodawczej (Dz.U.2016.283 z dnia 2016.03.07), który stanowi, że „Jeżeli w ustawie lub

innym akcie normatywnym ustalono znaczenie danego określenia w drodze definicji, w obrębie tego aktu nie wolno posługiwać się tym określeniem w innym znaczeniu". Przepis ten wprost wskazuje, że definicja legalna obowiązuje w ramach danego aktu prawnego, którym w analizowanym przypadku jest Ustawa o Inwestycjach – niebędąca ustawą podatkową.

To Ustawa o Inwestycjach w tym względzie kieruje do Prawa budowlanego, a nie na odwrót. Ustawa o Inwestycjach nie stanowi bowiem regulacji ze strefy prawa budowlanego, bo nie została wymieniona w art. 2 Prawa budowlanego, obok przepisów gałęzi tego prawa (prawa geologicznego i górniczego, prawa wodnego, prawa o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami) jako element tego systemu.

Argumentów za taką interpretacją dostarcza również sama Ustawa o Inwestycjach. Warto bowiem zwrócić uwagę, że w art. 4 ust. 1 tej ustawy wskazano, że odległość, w której mogą być zlokalizowane i budowane: 1) elektrownia wiatrowa – od budynku mieszkalnego albo budynku o funkcji mieszanej, w skład której wchodzi funkcja mieszkaniowa – od elektrowni wiatrowej – jest równa lub większa od dziesięciokrotności „wysokości elektrowni wiatrowej mierzonej od poziomu gruntu do najwyższego punktu budowli, wliczając w szczególności wirnik wraz z łopatami (całkowita wysokość elektrowni wiatrowej)". Jeśli ustawodawca stałby na stanowisku, że wszystkie wymienione w art. 2 pkt 1 Ustawy o Inwestycjach elementy elektrowni wiatrowej stanowią budowlę jako całość, to zbędne byłoby wskazywanie wprost w art. 4 ust. 1 Ustawy o inwestycjach, że do wysokości „budowli” należy doliczyć elementy techniczne – wystarczyłoby wskazać, że należy uwzględnić wysokość budowli.

W ocenie Wnioskodawcy, Ustawa o Inwestycjach nie daje zatem podstaw do modyfikacji zasad opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości od 1 stycznia 2017 r. Ustawa o Inwestycjach nie jest bowiem ani ustawą podatkową ani ustawą, do której ustawa podatkowa odsyła. Nie można zatem stosować definicji legalnych w niej się znajdujących do określenia przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Powyższemu w żaden sposób nie przeczy:

1. brzmienie art. 17 Ustawy o Inwestycjach, zgodnie z którym: „*Od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy*”, gdyż przepis ten nie determinuje zasad wedle których podatek ma być ustalany. Zasady te mogą być bowiem określane jedynie w ustawie podatkowej (Uplok) oraz w ustawie, do której ustawa podatkowa odsyła (Prawo budowlane);
2. fakt pojawienia się w art. 2 pkt. 1 Ustawy o Inwestycjach definicji legalnej pojęcia elektrowni wiatrowej;
3. wykreślenie z nawiasu w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego pojęcia elektrowni wiatrowych,
4. zamieszczenie w załączniku do Prawa budowlanego w „Kategorii XXIX” elektrowni wiatrowych.

Znaczenie dla określenia zasad opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości ma bowiem interpretacja art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego wsparta jednolitą praktyką sądów administracyjnych dotyczącą opodatkowania elektrowni wiatrowych, zgodnie z którą budowlami są jedynie elementy budowlane takiej elektrowni. Artykuł 3 pkt. 3 Prawa budowlanego stanowi przecież wyraźnie, że budowlą są m.in. „*części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia , jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.*” Orzecznictwo jest jednolite co do tego,

że jeżeli urządzenie posiada elementy *stricte* budowlane (w tym fundament), to za budowle uznaje się jedynie ich „części budowlane”¹. Nie ma przy tym znaczenia, czy dotyczy to wprost wymienionego w nawiasie w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego urządzenia technicznego czy innego – ważna jest bowiem jego konstrukcja – posiadanie elementów budowlanych/fundamentu.

Z przepisu jasno wynika, że ma on charakter katalogu otwartego, a zatem nowelizacja polegająca na wykreśleniu z nawiasu „elektrowni wiatrowych” powinna być traktowana jedynie jako usunięcie jednego z zawartych w tym przepisie przykładów, co nie powinno w żadnym wypadku skutkować automatycznym zakwalifikowaniem całej elektrowni wiatrowej jako budowli, w szczególności dla celów ustalenia podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Wykreślenie z katalogu otwartego „elektrowni wiatrowych” nie zmienia bowiem tego, że elektrownia wiatrowa składa się nadal z elementów budowlanych i elementów technicznych.

Brak wskazania w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego elektrowni wiatrowej jako budowli znajduje dodatkowo potwierdzenie w *ratio legis* Ustawy o Inwestycjach, które nie dotyczyło zwiększenia opodatkowania, lecz jedynie objęcia dozorem technicznym całej instalacji elektrowni wiatrowej, co wynika z uzasadnienia do projektu Ustawy o Inwestycjach.

Potwierdzenie braku wpływu Ustawy o Inwestycjach na prawo podatkowe (Upłok) znajduje podstawy także w tezach wysnutych przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku interpretacyjnym z dnia 13 września 2011 r. (sygn. Akt 33/09), w którym TK orzekł, że „Omawiana definicja [budowli – przyp. Wnioskodawcy] nie rozstrzyga statusu obiektów innych niż wskazane expressis verbis w sformułowaniu warunku wystarczającego i koniecznego. W praktyce posłużenie się definicją tego rodzaju w celu zakwalifikowania jakiegoś obiektu jako budowli – jeżeli przedmiotem rozważania kwalifikacji nie jest obiekt wprost wymieniony pozytywnie lub negatywnie w jej treści – wymaga odwołania się do reguły wykładni funkcjonalnej, a mianowicie do analogii z ustawy analogia legis. By ustalić bowiem, czy dany obiekt powinien, czy też nie powinien zostać uznany za budowlę, konieczne okazuje się wykazanie, że posiadane przez niego cechy są (*argumentum a simili*) bądź też nie są (*argumentum a contrario*) w istotnym zakresie zbliżone do cech posiadanych przez obiekty pełniące rolę wzorców, a za określoną kwalifikacją przemawia dodatkowo odpowiednia argumentacja aksjologiczna (por. Z. Ziemiński, *Problemy podstawowe prawoznawstwa*, Warszawa, 1980, s 294-295; S. Wronkowska, Z. Ziemiński, *Zarys teorii prawa*, Poznań 2001, s. 168-169). Przenosząc powyższe na grunt analizowanego stanu faktycznego, skoro budowlą są jedynie obiekty wymienione w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego oraz obiekty do nich podobne, a zgodnie z zasadą *in dubio pro tributario*, mającą podstawy normatywne nie tylko w art. 2 Konstytucji RP, lecz także w art. 2a Ordynacji podatkowej, to należałoby uznać, że dany obiekt nie jest budowlą, chyba, że możliwe będzie jego zakwalifikowanie w sposób analogiczny do obiektów w tym przepisie się znajdujących. Zdaniem Wnioskodawcy elektrownie wiatrowe nie są natomiast w taki sposób podobne do obiektów liniowych, lotnisk, mostów, wiaduktów, estakad, tuneli, przepustów sieci technicznych, wolno stojących masztów antenowych, budowli ziemnych, obronnych (fortyfikacji), ochronnych, hydrotechnicznych, zbiorników, wolno stojących instalacji przemysłowych lub urządzeń technicznych, oczyszczalni ścieków, składowisk odpadów, stacji uzdatniania wody, konstrukcji oporowych, nadziemnych i podziemnych przejść dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowli sportowych, cmentarzy czy pomników.

W ocenie Wnioskodawcy nie można przede wszystkim stwierdzić, że urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych stanowią wolno stojące urządzenia techniczne. Ustawodawca jasno

¹ Tak np. wyroki NSA: z dnia 30 lipca 2009r. sygn. II FSK 202/08, z dnia 25 listopada 2010r. sygn. II FSK 1382/09, z dnia 2 grudnia 2011r. sygn. II FSK 1658/10, z dnia 15 maja 2012r. sygn. II 2132/10

wskazuje bowiem, że epitet w postaci „wolnostojący” ma tutaj kluczowe znaczenie, albowiem w dalszej części rozbudowanego katalogu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego mowa jest również o „częściach budowlanych urządzeń technicznych” jako budowlach. Warte podkreślenia jest, że urządzenia techniczne nie posiadające charakteru wolnostojących, nie stanowiły i nie stanowią obiektów podlegających podatkowi od nieruchomości w kategorii budowli. Z punktu widzenia techniki tworzenia prawa, jak i paradygmatu racjonalnego ustawodawcy, nie da się wyprowadzić wykładni, zgodnie z którą urządzenie posiadające fundament jest urządzeniem wolno stojącym, gdyż czyniłoby to niezasadnym ustanowienie jako budowli fundamentów pod maszynami i urządzeniami.

W celu określenia, czy urządzenia techniczne mogą mieć przymiot „wolnostojących”, konieczne jest zwrócenie się ku stanowiskom przedstawionym w orzeczeniach sądów administracyjnych, których przykłady Wnioskodawca prezentuje poniżej:

Wyrok NSA z dnia 15 kwietnia 2014 r., sygn. II FSK 880/12:

*„(...)dokonując wykładni sformułowania „wolnostojące urządzenia techniczne” należy stwierdzić, że bez wątpienia chodzi tu o urządzenia, które nie są powiązane z innymi budynkami, budowłami itd. W sprawie transformatory posadowione **są na słupach lub na fundamentach**, co w efekcie wyklucza możliwość uznania ich za wolno stojące urządzenia techniczne (...)”*

Wyrok NSA z dnia 27 września 2013 r., FSK 2491/12:

*„(...) Naczelny Sąd Administracyjny stwierdza, że będące przedmiotem sporu w rozpatrywanej sprawie transformatory umieszczone na słupach oraz na fundamentach, nie zostały wprost wymienione w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego. W efekcie, rzeczy te mogą być przedmiotem opodatkowania jedynie w sytuacji, gdy wykazane zostanie podobieństwo do którejś z budowli bezpośrednio ujętych w tym przepisie. Analiza jego unormowania musi jednak doprowadzić do wniosku, że same **transformatory, będące w istocie urządzeniami, nie charakteryzują się cechami zbliżonymi do budowli. W ocenie Sądu w szczególności tak usytuowanych transformatorów nie można uznać, za sieci techniczne czy też sieci uzbrojenia terenu.** W kontekście uznania przez Sąd I instancji transformatorów za wolno stojące urządzenia techniczne należy zauważyć, iż takie stanowisko nie znajduje uzasadnienia w obowiązujących przepisach. Dokonując wykładni sformułowania „wolnostojące urządzenia techniczne” należy stwierdzić, że bez wątpienia chodzi tu o **urządzenia, które nie są powiązane z innymi budynkami, budowłami itd.** W sprawie transformatory posadowione **są na słupach lub na fundamentach, co w efekcie wyklucza możliwość uznania ich za wolnostojące urządzenia techniczne (..)**”*

Lektura powyższych wyroków prowadzi do konkluzji, że dla uznania jakiegokolwiek urządzenia technicznego za „wolnostojące”, konieczne jest, aby urządzenie to nie było powiązane z innymi budynkami lub budowłami (np. fundamentem). Przenosząc rozważania Naczelnego Sądu Administracyjnego na grunt wniosku, w ocenie Wnioskodawcy, nie sposób stwierdzić, iż urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych mają charakter „wolnostojących”, albowiem są one powiązane z budowlą fundamentu oraz wieży, wobec czego nie może być mowy o materializacji przesłanki sine qua non opodatkowania urządzeń technicznych podatkiem od nieruchomości. Opodatkowaniu mogą podlegać jedynie części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składające się na całość użytkową.

Biorąc to pod uwagę, obiektem analogicznym do urządzeń elektrowni wiatrowych, w ocenie Wnioskodawcy, może być jedynie elektrownia jądrowa, jak i „inne urządzenia”, które posiadają elementy budowlane. Taka interpretacja jest ponadto zbieżna z licznym i jednolitym orzecznictwem sądowoadministracyjnym, które za budowle uznaje jedynie elementy budowlane elektrowni wiatrowych, jak i elementy budowlane innych urządzeń

technicznych. Trybunał wskazał także, że: „Biorąc pod uwagę, że w rozważanych kontekstach odwołanie do przepisów prawa budowlanego trzeba traktować jako odesłanie do u.p.b., zastosowanie znajdują tu definicje wyrażeń „obiekt budowlany” i „urządzenie budowlane”, a tym samym również definicje wyrażeń „budynek”, „budowla” i „obiekt małej architektury”. To oznacza, w ocenie Wnioskodawcy, że odwołanie Uplok do Prawa budowlanego nie jest odwołaniem do całości tego aktu prawnego, lecz do jego poszczególnych zapisów, czyli wskazanych przez TK definicji legalnych. Idąc dalej tym tokiem myślenia, zmiana załącznika do Prawa budowlanego poprzez dodanie do niego w tabeli w „Kategorii XXIX” elektrowni wiatrowych nie ma znaczenia dla zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Treść dalszych przepisów Prawa budowlanego jasno wskazuje, że załącznik służy innym celom niż definiowanie przedmiotu opodatkowania (w istocie służy podziałowi obiektów na wymagające lub nie pozwolenia na budowę (art. 55 Prawa budowlanego) oraz kalkulacji wysokości kar w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w zakresie obiektu budowlanego projektem (art. 59f Prawa budowlanego), a w kontekście Ustawy o Inwestycjach dodanie do załącznika do Prawa budowlanego elektrowni wiatrowej spełniać ma jedynie cel tej ustawy – objęcie dozorem technicznym całej instalacji elektrowni wiatrowej.

Ponadto, Trybunał Konstytucyjny wskazał także, że: „nie każdy obiekt budowlany w postaci budowli rozumieniu u.p.b. może zostać uznany za budowlę w ujęciu u.p.o.l., a w konsekwencji nie każdy obiekt budowlany w postaci budowli rozumieniu u.p.b może podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.” W kontekście analizowanej sprawy oznacza to, w ocenie Wnioskodawcy, że nawet, jeżeli Ustawa o Inwestycjach uznaje elektrownię wiatrową za budowlę w rozumieniu Prawa budowlanego, to nie można w sposób automatyczny wydobywać z tego skutków podatkowych z powodów wskazanych wyżej. Jak już wskazywano, z uzasadnienia do projektu Ustawy o Inwestycjach wynika bowiem zupełnie inny niż podatkowy cel jej ustanowienia – a mianowicie objęcie dozorem technicznym całości instalacji wiatrowej.

Skoro zatem nie można wskazać, że ustawa ta spełnia kryteria wynikające z zasady poprawnej legislacji, które w prawie podatkowym są wzmacniane przez normy konstytucyjne wyrażone w art. 84 i art. 217 ustawy zasadniczej, a przy tym celem Ustawy o Inwestycjach nie było zwiększenie podatku od nieruchomości, to w ocenie Wnioskodawcy nie można wyciągnąć wniosków co do zmiany zasad opodatkowania elektrowni wiatrowych w celu objęcia ich całych jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Za tym, że urządzenia techniczne wchodzące w skład elektrowni wiatrowych nie stanowią budowli ani obiektu budowlanego w rozumieniu prawa budowlanego oraz Uplok świadczy także obecna definicja obiektu budowlanego, która weszła w życie 28 lipca 2015 r. Zgodnie z nią, 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*”. Jak widać, w przywołanej definicji ustawodawca zrezygnował z uznania za obiekt budowlany urządzeń, tym samym dając do zrozumienia, że urządzenia techniczne jako takie nie podlegają reglamentacji tej ustawy.

Potwierdził to zarówno Minister Finansów w odpowiedzi na interpelację nr 32306 z dnia 22 kwietnia 2015 r. posła na Sejm RP Pana Macieja Orzechowskiego w sprawie wpływu zmiany ustawy Prawo budowlane na zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości, jak i podsekretarz stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Rozwoju., Paweł Orłowski, który w odpowiedzi na interpelację nr 32355 w sprawie nowelizacji ustawy Prawo budowlane i związanej z nią definicji obiektu budowlanego, wskazał, że „*Usunięcie z obowiązującej definicji obiektu budowlanego pojęcia „urządzenie techniczne”, wynika z faktu, że urządzenia techniczne nie podlegają reglamentacji ustawy – Prawo budowlane (...) i nie mogą być*

*uznawane za części obiektu budowlanego. Pod tym względem nowelizacja jedynie uporządkowała istniejącą definicję obiektu budowlanego i zapewniła jej zgodność z innymi przepisami ustawy – Prawo budowlane m.in. z definicją budowli wskazaną w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane. Zgodnie z przedmiotowym przepisem za **budowlę nie uznaje się urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń), a jedynie ich części budowlane oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową**”.*

Opisana nowelizacja z 2015 r. nie pozostawia zatem wątpliwości, że zarówno wcześniej, jak i obecnie urządzenia techniczne nie stanowiły i nie stanowią budowli według Prawa budowlanego, a tym samym przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Obecnie nie ma to bowiem jakichkolwiek podstaw prawnych.

Wnioskodawca dodatkowo wskazał, iż za poprawnością przedstawionego przez niego stanowiska, świadczy także fakt, iż odmienna interpretacja analizowanych przepisów mogłaby doprowadzić do ewidentnej dyskryminacji jednego podsektora całej branży energetycznej. W ocenie Wnioskodawcy nie ma bowiem podstaw aksjologicznych i prawnych, by urządzenia techniczne posadowione na fundamencie lub innej konstrukcji wsporczej w elektrowniach wiatrowych obciążać znacząco wyższą daniną publiczną aniżeli urządzenia techniczne posadowione na fundamencie lub innej konstrukcji wsporczej służące np. do wytwarzania energii z innych źródeł. Jako przykład Wnioskodawca pragnie przywołać kwalifikację podatkową turbin, które, gdyby uznać stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe, w elektrowniach wiatrowych podlegałyby opodatkowaniu, podczas gdy tożsame urządzenia dotyczące wytwarzania prądu inną technologią (np. w elektrowniach wodnych, gazowych czy węglowych) nadal nie byłyby opodatkowane. Co więcej, w dalszym ciągu urządzenia techniczne elektrowni jądrowych nie stanowią przedmiotu opodatkowania, a budowlą jest i będzie jedynie fundament/konstrukcja wsporcza pod takimi urządzeniami.

Wnioskodawca przedłożył wraz z wnioskiem, interpretacje indywidualne wydane przez Wójta Gminy Puck z dnia 2 grudnia 2016 r. (sygn. F.B.310.2.2016MW), Burmistrza Iłży z dnia 5 grudnia 2016 r. (sygn. FB.3123.4.105.2016O), oraz Wójta Gminy Zgorzelec z dnia 3 listopada 2016 r. (sygn. FP.310.1.1.2016.2) wydane w sprawach analogicznych do wniosku Wnioskodawcy, tj. w zakresie opodatkowania farm wiatrowych podatkiem od nieruchomości w związku z wejściem w życie Ustawy o inwestycjach.

We wszystkich wspomnianych interpretacjach organy podatkowe potwierdziły stanowisko podatników, iż w stanie prawnym obowiązującym od stycznia 2017 r. za budowlę w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. (tj. Dz.U.2016 r. poz. . 716 ze zm.) dotyczących podatku od nieruchomości uznaje się wyłącznie (tak jak dotychczas) elementy budowlane elektrowni wiatrowej, czyli fundament oraz wieżę. Organy potwierdziły tym samym, że w stanie prawnym, obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. żadne urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych nie wchodzi w zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Wnioskodawca pragnie podkreślić, że uzasadnienia prawne stanowiska wnioskodawców w załączonych interpretacjach, które zostały w całości pozytywnie rozpatrzone przez organy podatkowe, są analogiczne do stanowiska Wnioskodawcy.

Ze względu na tożsamość stanowisk przedstawionych w dołączonych interpretacjach, jak i w niniejszym wniosku o wydanie interpretacji wystosowanym przez Wnioskodawcę, a także tożsamość regulacji prawa podatkowego będących przedmiotem rozpatrzenia, zdaniem Wnioskodawcy interpretacje te stanowią potwierdzenie tworzącej się linii interpretacyjnej organów podatkowych i powinny zostać potraktowane jako cenna wskazówka interpretacyjna w stanie faktycznym, przedstawionym w złożonym przez Wnioskodawcę wniosku.

Podsumowując, tezom o objęciu całej elektrowni wiatrowej opodatkowaniem od nieruchomości, w ocenie Wnioskodawcy, przeczą następujące argumenty:

1. Prawo podatkowe ma charakter autonomiczny, w związku z czym nie jest dopuszczalne automatyczne odwołanie się do definicji uregulowanych w innych gałęziach prawa, jeśli nie wynika to wprost z przepisów prawa podatkowego. Definicja budowli może mieć tylko taką treść, która została jej nadana w ustawie podatkowej – w tym przypadku Uplok. Ustawa o Inwestycjach nie jest w żadnym razie ustawą podatkową, ani też ustawą, do której ustawa podatkowa odsyła. Uplok w zakresie definicji budowli (a więc i zakresu opodatkowania) odsyła tylko i wyłącznie do przepisów Prawa budowlanego. Ustawy o Inwestycjach nie można zaliczyć do regulacji ze sfery prawa budowlanego, tym bardziej, że nie została wymieniona w art. 2 Prawa budowlanego, obok przepisów gałęzi tego prawa (prawa geologicznego, prawa wodnego, prawa o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami) jako element tego systemu.
2. Definicja budowli w Prawie budowlanym nie zmieniła się. Wykreślenie z niej „elektrowni wiatrowych” nie zmieniło otwartego charakteru wyliczenia, co jest urządzeniem technicznym niepodlegającym opodatkowaniu. Katalog części budowlanych urządzeń technicznych (które same nie podlegają podatki od nieruchomości) nadal jest otwarty, o czym świadczy pozostawienie w definicji frazy „innych urządzeń”. Nadal, zgodnie z art. 3 Prawa budowlanego, budowlę stanowią jedynie części budowlane m.in. elektrowni jądrowych oraz innych urządzeń. Bez wątplenia elektrownie wiatrowe nie są podobne do żadnego z obiektów wymienionych w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, w szczególności do wolno stojącego urządzenia technicznego. Zgodnie bowiem z orzecznictwem NSA, urządzenie posadowione na fundamencie lub innym elemencie budowlanym nie może zostać uznane za wolno stojące. Dlatego stosownie do art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego elektrownie wiatrowe nie są budowlą.
3. Dotychczasowa praktyka opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych wskazuje, że podlegają one opodatkowaniu jedynie od ich części budowlanych. Takie stanowisko znajduje jednoznaczne potwierdzenie w brzmieniu art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego oraz w jednolitym orzecznictwie sądownoadministracyjnym.
4. Wprowadzenie „elektrowni wiatrowej” do załącznika do Prawa budowlanego kategorii XXIX nie wpływa w żadnym stopniu na zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości, gdyż załącznik ten służy zupełnie innym celom – wprowadza podział obiektów na wymagające lub niewymagające pozwoleń na budowę (art. 55 Prawa budowlanego) oraz dotyczy kalkulacji wysokości kar w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości co do zgodności obiektu budowlanego z projektem (art. 59f Prawa budowlanego).
5. Skoro w obecnej definicji obiektu budowlanego nie znajdują się urządzenia, to zasadniczo nie są one przedmiotem reglamentacji Prawa budowlanego, co potwierdzili (i) Minister Finansów w odpowiedzi na interpelację nr 32306 z dnia 22 kwietnia 2015 r. posła na Sejm RP Pana Macieja Orzechowskiego w sprawie wpływu zmiany ustawy Prawo budowlane oraz (ii) podsekretarz stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Rozwoju, p. Paweł Orłowski w odpowiedzi na interpelację nr 32355 w sprawie nowelizacji ustawy Prawo budowlane.
6. Treść uzasadnienia do projektu Ustawy o Inwestycjach wskazuje, że celem regulacji nie jest dokonanie zmian w podatku od nieruchomości, a wprowadzenie obowiązku szerszego stosowania przepisów ustawy – Prawo budowlane (m.in. dotyczących

utrzymania obiektów budowlanych w należyłym stanie technicznym) do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych.

7. Przepis art. 17 Ustawy o Inwestycjach jest niezgodny z wynikającą z art. 2 Konstytucji RP zasadą przyzwoitej legislacji, ponieważ nie zawiera żadnej treści normatywnej, a może wprowadzać w błąd.
8. Uznanie stanowiska Wnioskodawcy za nieprawidłowe niesie ryzyko traktowania na gruncie podatku od nieruchomości jednego podsektora branży energetycznej w sposób dyskryminujący.

Stanowisko organu podatkowego:

Po przeprowadzeniu analizy stanowiska Wnioskodawcy, w świetle obowiązującego stanu prawnego, Wójt Gminy Wilków uznał stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku za nieprawidłowe, wskazując na argumentację przedstawioną poniżej.

Zdaniem tut. organu w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r., za budowlę w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 716 z późn. zm.) w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości uznaje się elementy budowlane elektrowni wiatrowej (tj. fundament i wieża), a także urządzenia techniczne wchodzące w skład elektrowni wiatrowej.

Na potrzeby wydania niniejszej interpretacji w przedstawionym przez Wnioskodawcę stanie faktycznym należy posłużyć się przepisami:

- ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 716 z późn. zm.), zwanej dalej *ustawą o podatkach i opłatach lokalnych*;
- ustawy z dnia 7 lipca 1994 . Prawo budowlane (Dz.U. z 2016 r. poz. 290 z późn. zm.), zwanej dalej *ustawą Prawo budowlane*;
- ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz.U. poz. 961), zwanej dalej *ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych*.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości podlegają m.in. budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 cytowanej wyżej ustawy, pod pojęciem **budowli** należy rozumieć 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.

Ustawodawca odsyła przy definiowaniu pojęcia budowli do **przepisów prawa budowlanego** rozumianych szeroko. Przepisami prawa budowlanego niewątpliwie są więc przepisy ustawy Prawo budowlane. Zdaniem tutejszego organu, w zakresie elektrowni wiatrowych, takimi przepisami będą również te wynikające z ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Pogląd ten znajduje potwierdzenie we wnioskach płynących z wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r., sygn. akt P 33/09. W uzasadnieniu tego wyroku czytamy, iż za budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych można uznać jedynie budowle wymienione expressis verbis w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy lub załączniku do niej. Trybunał Konstytucyjny podkreślił przy tym, iż nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń będą współdecydować również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające,

modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane. W dalszej części wskazał, że nie można wykluczyć sytuacji w której przepisy odrębne w stosunku do ustawy Prawo budowlane precyzują bądź definiują wyrażenia występujące w prawie budowlanym albo nawet wprost stanowią, iż dany obiekt (urządzenie) jest albo nie jest budowlą (urządzeniem budowlanym) w ujęciu ustawy Prawo budowlane.

Mając to na względzie, błędne jest zatem stanowisko Wnioskodawcy, iż ustawa podatkowa odsyła w zakresie określenia przedmiotu opodatkowania, tj. budowli, wyłącznie do ustawy Prawo budowlane, a nawet do jej poszczególnych postanowień dotyczących pojęcia obiektu budowlanego oraz budowli i urządzenia budowlanego, skoro ustawodawca nie posługuje się bezpośrednim odesłaniem do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane, a odwołuje się do przepisów prawa budowlanego rozumianego szeroko.

Zgodnie z definicją obiektu budowlanego zawartą w art.3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane, jest nim budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Urządzenia budowlane to z kolei urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem (art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane). Ustawodawca zdefiniował również w art. 3 pkt 3 cyt. wyżej ustawy budowlę, przez którą należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Powyższa definicja budowli w kształcie jak wyżej, obowiązuje od dnia 16 lipca 2016 r. W tym dniu weszła bowiem w życie ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, która znowelizowała ustawę Prawo budowlane poprzez zmianę art. 3 pkt 3 (definicja budowli). Z dotychczasowego brzmienia definicji budowli usunięto zapis odnoszący się do tzw. części budowlanych elektrowni wiatrowych.

Myli się więc Wnioskodawca uznając, iż definicja budowli w znowelizowanej ustawie Prawo budowlane nie zmieniła się. Wykreślenie z niej zapisu „elektrowni wiatrowych” z części budowlanych urządzeń technicznych było celowym zabiegiem ustawodawcy zmierzającym właśnie do zmiany definicji budowli w kontekście wprowadzonej definicji legalnej elektrowni wiatrowej.

Nowelizacja dokonana przez ustawę o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych objęła także załącznik do ustawy Prawo budowlane, który określa rodzaje obiektów budowlanych, poprzez dodanie do kategorii XXIX elektrowni wiatrowych (bez dokonywania rozróżnienia na części budowlane i niebudowlane). Nie ma zatem racji Wnioskodawca, iż zmiana niniejszego załącznika nie ma znaczenia dla zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Wszystkie dokonywane bowiem zmiany w zakresie ustawy Prawo budowlane (w tym również zmiany załącznika), również w kontekście zapisów ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych są całościowo, systemowo powiązane. Elektrownie wiatrowe skategoryzowane zostały obecnie w ustawie Prawo budowlane wprost jako obiekty budowlane. W tym miejscu należy powtórzyć wytyczne Trybunału Konstytucyjnego zawarte

w wyroku z dnia 13 września 2011 r. w przedmiocie opodatkowania budowli, iż za budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych można uznać jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy **lub załączniku do niej**.

Należy wskazać ponadto, iż w art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wprowadzono **definicję legalną elektrowni wiatrowej**. Z definicji tej wynika, że elektrownia wiatrowa **to budowla w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składająca się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych**, o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365 oraz z 2016 r. poz. 925). **Na elementy techniczne elektrowni wiatrowej składają się** wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowłórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu (art. 2 pkt 2 cytowanej wyżej ustawy).

Zmieniony art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane i art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych są w obecnym stanie prawnym spójne. Definicja legalna elektrowni wiatrowej wynikająca z drugiego z powoływanych wyżej przepisów określa ją w sposób jednoznaczny jako budowlę obejmującą całość – elementy budowlane i elementy techniczne.

Co istotne, w art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (przepisy przejściowe) wskazano od kiedy budowla - elektrownia wiatrowa, będzie opodatkowana zgodnie z nowymi zasadami. Według powyższego zapisu od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy. Zgodnie z zasadą racjonalnego prawodawcy i przy użyciu odpowiednich zasad wykładni prawa, należy wywieść, iż wyżej cytowany przepis art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, został wprowadzony po to, aby do końca 2016 r. elektrownie wiatrowe były opodatkowane „po staremu” na dotychczasowych zasadach, a z początkiem 2017 r. na nowych zasadach.

W uzasadnieniu do projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych czytamy, iż w 2005 r. został wprowadzony w ustawie Prawo budowlane podział elektrowni wiatrowych na dwie części – część budowlaną i część niebudowlaną (techniczną). Podział ten został wprowadzony w wyniku poprawki senackiej do jednej z ustaw nowelizujących Prawo budowlane przede wszystkim ze względów podatkowych - w celu zwolnienia części niebudowlanych elektrowni wiatrowych z podatku od nieruchomości. Dalej czytamy, iż w projekcie ustawy zaproponowano wykreślenie przepisu wprowadzającego podział elektrowni wiatrowych na części budowlaną i niebudowlaną. W proponowanym stanie prawnym cała elektrownia wiatrowa miała być obiektem budowlanym (budowlą).

W zakresie objętym niniejszą interpretacją stanowisko wielokrotnie zajął Minister Rozwoju i Finansów stwierdzając, iż od dnia 16 lipca 2016 r. elektrownia wiatrowa w całości stanowi obiekt budowlany (budowlę) w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane, co wynika z aktualnej definicji „budowli”, zawartej w tej ustawie, jak również w Załączniku do niej, gdzie elektrownie wiatrowe zostały wprost wymienione jako obiekt budowlany (kategoria XXIX Załącznika). Niemniej do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustalało się i pobierało zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie tej ustawy, co wynika wprost z art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. W konsekwencji powyższego od dnia 1 stycznia 2017 r. zmieniły się zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości, w zakresie określenia podstawy opodatkowania tym podatkiem, bowiem opodatkowaniu

podlega cała elektrownia (patrz: odpowiedź z dnia 10.02.2017 r. na interpelację poselską nr 9160; odpowiedź z dnia 02.12.2016 r. na interpelację poselską nr 7740; odpowiedź z dnia 09.12.2016 r. na stanowisko Zarządu Związku Gmin Wiejskich Rzeczypospolitej Polskiej, odpowiedź z dnia 10.01.2017 r. na petycję wielokrotną w sprawie opodatkowania od dnia 1 stycznia 2017 r. elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości).

Analogiczne stanowisko przyjął Minister Infrastruktury i Budownictwa w odpowiedzi z dnia 08.07.2016 r. na interpelację nr 4207, w której wskazał, iż zmiana definicji elektrowni wiatrowej wprowadzona przepisami ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, stanowi przywrócenie stanu prawnego obowiązującego przed zmianami wprowadzonymi mocą ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 163, poz. 1364) i zrównuje traktowanie przez Prawo budowlane elektrowni wiatrowych z innymi wolnostojącymi urządzeniami technicznymi. Zrównanie to wiąże się w konsekwencji ze zrównaniem w traktowaniu w obszarze wysokości podatku od nieruchomości.

W analogicznej sprawie w dniu 21 lutego 2017 r. przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w Bydgoszczy zapadł wyrok o sygn. akt I SA/Bd 866/16, w którym to sąd oddalił skargę wnioskodawcy na interpretację indywidualną organu podatkowego w przedmiocie podatku od nieruchomości od farm wiatrowych (orzeczenie nieprawomocne).

Mając powyższe na uwadze, zdaniem tutejszego organu z dniem 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości nie będą już podlegać, jak miało to miejsce do 31 grudnia 2016 r., wyłącznie elementy budowlane elektrowni wiatrowych, tj. fundament i wieża.

Analizując cytowane wyżej przepisy ustawy Prawo budowlane oraz ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych należy przyjąć, iż od 1 stycznia 2017 r. podatkiem od nieruchomości opodatkowana będzie elektrownia wiatrowa jako budowla, składająca się z fundamentu, wieży, a także z elementów technicznych, tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Tym samym należy uznać stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku wskazujące, iż za budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uznaje się wyłącznie elementy budowlane elektrowni wiatrowej, tj. fundament oraz wieżę - za nieprawidłowe.

Wójt Gminy Wilków
mgr Bogdan Zdyb

Pouczenie:

1. Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem.
2. Skargę wnosi się na piśmie do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu po uprzednim wezwaniu na piśmie do usunięcia naruszenia prawa organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć się o jej wydaniu.

3. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi przez Wójta Gminy Wilków na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli Wójt Gminy Wilków nie udzieli odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania.
4. Skargę wnosi się za pośrednictwem Wójta Gminy Wilków.
5. Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikacyjnych wnioskodawcę zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

1. Adresat
2. aa