

PiO.3120.1.2017

**P.H.P.U KRYSLAND**  
**mgr Waldemar Kotala**  
**ul. Murarska 3/7**  
**91-465 Łódź**

### **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Wójt Gminy Pątnów działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201) w odpowiedzi na wniosek podatnika P.H.P.U KRYSLAND mgr Waldemar Kotala 91-465 Łódź ul. Murarska 3/7 reprezentowanym przez Pana Waldemara Kotala z dnia 20 stycznia 2017 roku (wpływ do Urzędu Gminy Pątnów dnia 24 stycznia 2017 roku) o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości

postanawia:

**uznać za nieprawidłowe** stanowisko Wnioskodawcy polegające na tym, że od dnia 1 stycznia 2017 roku opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nadal podlegają jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundamenty i wieża)

### **UZASADNIENIE**

W dniu 24 stycznia 2017 roku wpłynął do Wójta Gminy Pątnów wniosek P.H.P.U KRYSLAND mgr Waldemar Kotala 91-465 Łódź ul. Murarska 3/7 reprezentowanym przez Pana Waldemara Kotala z dnia 24 stycznia 2017 roku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości — art. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj.: Dz. U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.).

### **W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:**

Prośba o wydanie interpretacji wynika z pojawiających się wśród samorządowców oraz ekspertów prawa podatkowego wątpliwości interpretacyjnych, związanych z postanowieniami ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 20.05.2016 r. poz. 961), zwanej dalej Ustawą o inwestycjach.

W związku z wejściem w życie wspomnianej Ustawy o inwestycjach zmianie uległa definicja obiektu budowlanego. Art. 2 tejże ustawy wprowadza bowiem nową definicję, zgodnie z którą elektrownia wiatrowa jest budowlą w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego, składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych o mocy większej



niż mikroinstalacja. Do elementów technicznych ustawa zalicza z kolei wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W opinii Wnioskodawcy istnieją istotne przesłanki przemawiające za stwierdzeniem, że Ustawa o inwestycjach nie powoduje jakiegokolwiek zmiany zakresu opodatkowania inwestycji podatkiem od nieruchomości, ani wysokości tego podatku. Wnioskodawca zaznacza, że choćby sama treść uzasadnienia projektu Ustawy o inwestycjach nie wskazuje, że celem regulacji jest dokonanie zmian w zakresie podatku od nieruchomości. Jej celem jest jedynie wprowadzenie obowiązku szerszego stosowania przepisów Prawa budowlanego (m. in. dotyczących utrzymania obiektów budowlanych w należyłym stanie technicznym) do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych. Wnioskodawcy wydaje się, że gdyby ustawodawca chciał dokonać w tak ważnej dla regulowanej działalności materii zmian, uczyniłby do nich stosowny komentarz w uzasadnieniu. Nałożenie obowiązków podatkowych musi być precyzyjne, przejrzyste i jasne, a nie przypadkowe i niedookreślone, jak ma to miejsce w analizowanym przepisie.

Zdaniem Wnioskodawcy ewentualne opodatkowanie elektrowni wiatrowych spowodowałoby w praktyce nierówne traktowanie m. in. w stosunku do inwestorów posiadających elektrownie konwencjonalne, baterie koksownicze i piece przemysłowe, czy panele fotowoltaiczne, w przypadku których opodatkowaniu podlegają tylko części budowlane tych urządzeń. Zmiana zasad opodatkowania tylko jednej technologii może być zatem interpretowana jako uniemożliwienie jej konkurencji z konwencjonalnymi źródłami wytwarzania energii oraz innymi źródłami odnawialnymi. Prowadziłoby to bowiem wprost do obniżenia konkurencyjności energii wytworzonej z elektrowni wiatrowych.

Wnioskodawca twierdzi, że 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 w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Ustawa o inwestycjach nie jest ustawą podatkową, ani ustawą do której ustawa podatkowa odsyła. Tymczasem jedynie takie ustawy mogą (w świetle powszechnych zasad konstytucyjnych) nakładać na obywateli obowiązki podatkowe.

Wnioskodawca wyjaśnia, że wykreślenie z definicji budowli „elektrowni wiatrowych” nadal nie zmienia otwartego charakteru wyliczenia co jest urządzeniem technicznym niepodlegającym opodatkowaniu. Katalog ten nadal jest otwarty.

Następnie Wnioskodawca podkreśla, że elementy techniczne nie mogą stanowić obiektu budowlanego, a zatem i budowli, gdyż odbiegają od znaczenia „urządzeń instalacyjnych” wg Prawa budowlanego. Nie mogą zatem być opodatkowane podatkiem od nieruchomości. Z kolei urządzenia techniczne, jako urządzenia o przeznaczeniu typowo technicznym i przemysłowym charakterze, nie są zbudowane z wyrobów budowlanych. Nie mogą zatem stanowić obiektu budowlanego wg nowelizacji Prawa budowlanego z czerwca 2015 r.

Zdaniem Wnioskodawcy na zasady opodatkowania nie wpływa także wprowadzenie „elektrowni wiatrowej” do załącznika Prawa budowlanego w Kategorii XXIX. Załącznik ten służy innym celom: wprowadza podział obiektów na wymagające lub nie pozwolenia na budowę oraz pozwolenia na użytkowanie, a także do kalkulacji kar w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w zakresie obiektu budowlanego z projektem. Nawet wskazanie we wspomnianym wyżej załączniku „elektrowni wiatrowej” nie zmienia faktu że może ona być opodatkowana jako „inne urządzenie techniczne”.

Dalej Wnioskodawca przytacza zbiór orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego



jednoznacznie potwierdzający wszystkie jego argumenty. Zgodnie m. in. z wyrokami NSA z dnia 30.07.2009 r. (sygn. Akt II FSK 202/08) oraz z dnia 20.01.2012 r. (sygn. Akt II FSK 1397/10) urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych nie mogą być uznawane jako części samej budowli. Są nimi jedynie fundamenty i maszt. W myśl tych wyroków elementy techniczne, jako części niebudowlane, nie powinny stanowić podstawy naliczania podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca twierdzi, że linia orzecznicza nadal pozostaje aktualna co potwierdza, że zmiana definicji w Ustawie o inwestycjach służyć powinna wyłącznie celom zapisanym w tejże ustawie. Opodatkowanie obiektów, które nie są objęte zawartym w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego (definicji budowli), a ich konstrukcja, charakter i przeznaczenie różni się od wymienionych przez ustawodawcę, narusza zasadę określoności i zasadę ustawowego określenia przedmiotu danin publicznoprawnych, wynikającą z art. 217 Konstytucji RP.

Wobec powyższego, Wnioskodawca wnosi o przesądzenie w zakresie zdarzenia przysłego:

Czy przepisy Ustawy o inwestycjach w sposób jednoznaczny i niebudzący wątpliwości umożliwiają stwierdzenie, że dotychczasowa podstawa podatku od nieruchomości w zakresie elektrowni wiatrowych uległa zmianie i w roku 2017 ustalić należy jego nowy wymiar dla elektrowni wiatrowej w Pątnowie zlokalizowanej na dz. 312/1, 312/3?

W obliczu przytoczonych wyżej wątpliwości dotyczących przepisów Ustawy o inwestycjach Wnioskodawca stwierdza, że nie wpłynęły one na sposób i wymiar dotychczasowego opodatkowania elektrowni wiatrowych, w tym także na obowiązujący 2017 r. wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w Pątnowie zlokalizowanej na dz. 312/1, 312/3 gm. Pątnów, pow. wieluński. Podatek od nieruchomości powinien być zatem uiszczany w dotychczasowej wysokości.

#### **Zdaniem organu wydającego interpretację:**

W stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r., za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze zm.), dalej zwana „u.p.o.l.” należy uznać całą elektrownię wiatrową, na którą składają się co najmniej fundament i wieża oraz elementy techniczne, tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Powyższe stanowisko organu potwierdzone zostało w poniższych rozważaniach:

Zgodnie z definicją obiektu budowlanego zawartego w art. 3 pkt. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. — Prawo budowlane (Dz.U. z 2016 r. poz. 290), dalej zwana „Prawo budowlane”, należy przez niego rozumieć m. in. budowlę wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt. 3 u.p.o.l., przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Natomiast w myśl art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. „budowla — obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”. Definicja budowli przedstawiona w u.p.o.l. jest powtórzeniem definicji budowli zawartej w art. 3



pkt. 3 oraz definicji urządzeń budowlanych zawartych w art. 3 pkt. 9 ustawy Prawo budowlane, bez wyszczególnionych przykładów.

Dnia 15 lipca 2016 roku weszła w życie ustawa z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 961), dalej „ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych”, w której zgodnie z art. 2 pkt. 1, wprowadzono definicję legalną elektrowni wiatrowej. Z definicji tej wynika, że elektrownia wiatrowa oznacza „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 oraz z 2016 r. poz. 925)”. W art. 2 tejże ustawy w punkcie 2 wskazano także co składa się na elementy techniczne elektrowni wiatrowej, tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Powyższe w sposób jednoznaczny i nie budzący wątpliwości organu podatkowego wskazuje, że elektrownię wiatrową, składającą się z fundamentu, wieży i elementów technicznych, należy od dnia wejścia w życie Ustawy o inwestycjach rozumieć jako budowlę, której definicja jest zawarta w art. 3 pkt. 3 Ustawy – Prawo budowlane, do której to definicji odsyłają przepisy u.p.o.l.

Zawarty w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego katalog obiektów, które stanowią budowle jest katalogiem otwartym. O ile przed dniem wejścia w życie Ustawy o inwestycjach można było mieć wątpliwości, czy elektrownia wiatrowa rozumiana jako składająca się z fundamentu, wieży i elementów technicznych mieściła się w tym katalogu, to teraz stwierdzić należy, że ustawodawca wprowadzając odpowiednie zapisy w Ustawie o inwestycjach nie pozostawił co do tego żadnych wątpliwości.

Klasyfikowanie obiektów typu elektrownie wiatrowe na potrzeby opodatkowania powinno być dokonywane z uwzględnieniem zarówno przepisów sensu stricte podatkowych, a więc o.p.o.l., jak i Prawa budowlanego oraz innych ustaw, które zawierają w sobie odpowiednie odesłania, jak w tym przypadku Ustawa o inwestycjach.

Dotychczasowa praktyka, wyrażana zarówno w orzeczeniach sądów administracyjnych, jak i decyzjach organów administracji była taka, że w kontekście opodatkowania podatkiem od nieruchomości za budowlę uznawano tylko elektrownie wiatrowe rozumiane jako składające się z fundamentu i wieży. Zmiany w tym zakresie, wprowadzone w Ustawie o inwestycjach rozwiewają w zasadzie wcześniejsze wątpliwości i rozbieżności.

W tym momencie to nie Prawo budowlane, a Ustawa o inwestycjach przesądza o tym, jakie jej elementy składają się na elektrownię wiatrową i że są to zarówno elementy budowlane jak i techniczne.

Na koniec podkreślić należy, że zmiany przepisów obowiązują od 16 lipca 2016 roku. Jednakże ustawodawca, wiedząc jakie skutki wywrze zmiana ustawy Prawo budowlane w zakresie podatku od nieruchomości, w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych ostatecznie zapisał w art. 17, że „Od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy”. Zdaniem organu, zabieg ten miał na celu wydłużenie czasu, podatnikom podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych, na przygotowanie się do wzrostu wartości elektrowni wiatrowych stanowiących podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości. Założeniem przepisu art. 17 nie było determinowanie zasad ustalania podatku od nieruchomości, a jedynie danie czasu podatnikom na wdrożenie zmian.



Powyższe w sposób jednoznaczny i nie dający żadnego pola do przyjęcia innej wykładni tego przepisu wskazuje, że zamysłem ustawodawcy była zmiana sposobu dotychczasowego rozumienia pojęcia elektrowni wiatrowych, w kontekście opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości i objęcia nim od dnia 1 stycznia 2017 roku oprócz fundamentu i wieży także elementów technicznych elektrowni wiatrowych.

Analizując zapisy definicji elektrowni wiatrowej oraz biorąc pod uwagę powyższe rozważania, organ podatkowy stwierdza, że ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wywiera skutki podatkowe, w taki sposób, że od 01 stycznia 2017 roku, w rozumieniu przepisów u.p.o.l., cała elektrownia wiatrowa będzie stanowiła budowlę, a tym samym będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od pełnej jej wartości.

Biorąc pod uwagę powyższe organ podatkowy uznaje, iż stanowisko Wnioskodawcy polegające na tym, iż od dnia 01 stycznia 2017 roku podstawą opodatkowania w podatku od nieruchomości w przypadku elektrowni wiatrowej nadal będzie tylko wartość elementów budowlanych elektrowni wiatrowej, a więc wyłącznie wartość fundamentów oraz wieży – **nie jest prawidłowe.**

### **Pouczenie:**

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 §3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – tj. Dz. U. z 2016 r. poz. 718 ze zm.). Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynności lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Wójt Gminy Pątnów, Pątnów 48, 98-335 Pątnów.

  
WÓJT  
dr Jacek Olczyk

Otrzymują:

1. Adresat
2. a/a