

Lubiszyn dnia 01.06.2017r.

ENEA Wytwarzanie Sp. z o.o.
Świerże Górne
26-900 Kozienice

RFB 310.1.2017.MB

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Lubiszyn działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.) w związku z wnioskiem ENEA Wytwarzanie Sp. z o.o. reprezentowanej przez Katarzynę Sekulską Dyrektora Pionu Podatków z dnia 24 kwietnia 2017 roku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości

wydaje interpretację indywidualną.

Na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.), Wójt Gminy Lubiszyn stwierdza, że stanowisko – przedstawione we wniosku ENEA Wytwarzanie Sp. z o.o. z dnia 24 kwietnia 2017 roku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. jako budowli w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze zm.), wyłącznie (tak jak dotychczas) elementów budowlanych elektrowni wiatrowej, czyli fundamentu oraz wieży – jest nieprawidłowe.

Wnioskodawca jest polskim rezydentem podatkowym w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Głównym przedmiotem działalności jest produkcja energii elektrycznej oraz energii elektrycznej i ciepła w kogeneracji. Spółka zajmuje się również wytwarzaniem energii i usługami w zakresie eksploatacji elektrowni wodnych, elektrowni biogazowych, farm wiatrowych i rozwojem działalności w zakresie wytwarzania energii pochodzącej ze źródeł odnawialnych poprzez realizację projektów własnych i akwizycyjnych.

W skład przedsiębiorstwa Wnioskodawcy wchodzi aktywa niezbędne do prowadzenia działalności polegającej na produkcji energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii, w tym:

- zespoły prądotwórcze (gondole, wirniki z zespołem łopat, przekładnie);
- wieże betonowo – stalowe, na których posadowione są zespoły prądotwórcze;

- fundamenty pod turbiny;
- drogi wewnętrzne;
- dodatkowe wyposażenie turbin (w tym oprogramowanie oraz systemy sterowania).

W sensie konstrukcyjnym zespół prądotwórczy (w tym gondola), do której jest przytwierdzony wirnik i zespół łopat stanowi ruchomy element elektrowni wiatrowej. Zawiera on część elementów technicznych i sterowniczych elektrowni wiatrowej oraz mechanizm służący do produkcji energii elektrycznej z wykorzystaniem siły wiatru. W skład zespołu prądotwórczego wraz z gondolą, wirnikiem i zespołem łopat wchodzi również elementy takie jak: wał przeniesienia napędu, przekładnia, łożysko, hamulec, sprzęgło, generator, chłodnica, skrzynia biegów, komputer sterujący, instalacja alarmowa. Zespół prądotwórczy wraz z gondolą został połączony z wieżą mechanizmem obrotowym, zamontowanym pomiędzy szczytem wieży a zespołem prądotwórczym z gondolą, który jest również wykorzystywany do sterowania ruchem obrotowym gondoli.

Wnioskodawca podkreśla, że zespół prądotwórczy z gondolą w każdej elektrowni wiatrowej jest elementem, który podlega łatwej wymianie bez uszkodzenia czy uszczerbku dla konstrukcyjnych części elektrowni, czyli wieży i fundamentu, jak również dla ich funkcjonalności. Wieża natomiast jest betonowo – stalowym elementem konstrukcji elektrowni wiatrowej posadowionym na fundamencie. Poza spełnianiem funkcji konstrukcyjnej dla zespołu prądotwórczego z gondolą, umieszczonego na jej szczycie, wieża zawiera również drabinę i windę, które umożliwiają dostęp do gondoli w celu jej obsługi lub naprawy.

Wnioskodawca zgłaszał do końca 2016 roku do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle w szczególności wieże i fundamenty elektrowni wiatrowej. Podstawą opodatkowania dla zgłaszanych budowli była ich wartość początkowa dla potrzeb amortyzacji bez pomniejszania jej o wartość dokonanych odpisów amortyzacyjnych.

Wnioskodawca uważa, że w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 roku jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 i z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powinien wykazać do opodatkowania jako budowle wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowej tj. fundament i wieżę.

Zgodnie z ogólnymi zasadami, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają m.in. budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, z kolei zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za budowlę uznaje się: „(...) 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.” Jednocześnie zgodnie z art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (t. j. Dz. U. z 2016r. poz. 290 ze zm.) w obecnie obowiązującym brzmieniu za budowlę należy uznać: „(...) 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 została zmieniona na podstawie art. 9 pkt 1 ustawy o inwestycjach w elektrownie wiatrowe, która weszła w życie 16 lipca 2016r.

Jednocześnie Wnioskodawca pragnie zauważyć, że obecne brzmienie definicji budowli jest identyczne jak brzmienie definicji budowli przed 26 września 2005r. Zgodnie z utrwalonym poglądem organów podatkowych oraz sądów administracyjnych zarówno w stanie prawnym przed 26 września 2005r., jak i do 15 lipca 2016r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają jedynie części budowlane urządzeń technicznych, do których zalicza się elektrownie wiatrowe. W tym zakresie nie ma znaczenia, że przed 26 września 2005r. definicja budowli w Prawie budowlanym nie zawierała określenia „elektrowni wiatrowych” w przykładowym katalogu „urządzeń technicznych”, w przypadku których jedynie ich części budowlane stanowią budowle. Katalog ten ma bowiem charakter przykładowy i otwarty, o czym świadczy użycie w definicji określenia „i innych urządzeń”.

Wnioskodawca pragnie również zauważyć, że od 28 czerwca 2015r. obowiązuje nowa definicja „obiekту budowlanego” w Prawie Budowlanym. Zgodnie z obecnie obowiązującą definicją, jako obiekt budowlany należy rozumieć: „(...) budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych”. W związku z powyższym, obecnie dla celów określenia czy dany obiekt jest budowlą w rozumieniu Prawa budowlanego, a w konsekwencji dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości, należy zweryfikować, czy został on wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. W kontekście elektrowni wiatrowych, zdaniem Wnioskodawcy nie sposób jest uznać, że cała elektrownia wiatrowa została wzniesiona za pomocą wyrobów budowlanych, w tym w szczególności elementy techniczne elektrowni wiatrowych takie jak turbiny wiatrowe, z pewnością nie zostały wzniesione z wykorzystaniem wyrobów budowlanych.

Wobec powyższego Wnioskodawca stoi na stanowisku, że zmiana definicji „budowli” dokonana na mocy przepisów ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, jako że prowadzi do powrotu brzmienia definicji do kształtu sprzed zmiany dokonanej 26 września 2005r., nie powinna mieć znaczenia w kontekście określenia przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości w odniesieniu do elektrowni wiatrowych. Wnioskodawca twierdzi bowiem, że także w obecnym stanie prawnym, opodatkowaniu jako budowle-podobnie jak przed 26 września 2005r. – powinny podlegać jedynie jej części budowlane czyli wieże i fundamenty.

Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016r. poz. 960) poprzez elektrownie wiatrową należy rozumieć „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. 12 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365 oraz z 2016r. poz. 925)”, natomiast poprzez elementy techniczne należy rozumieć „wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu”.

Wnioskodawca pragnie wskazać, że wprowadzenie powyższej definicji elektrowni wiatrowych nie powinno mieć wpływu na opodatkowanie elektrowni wiatrowych należących do Spółki.

Biorąc pod uwagę wszystkie przytoczone wyżej argumenty Wnioskodawca uważa, że w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017r. jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 i z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o

podatkach i opłatach lokalnych, Spółka powinna wykazać do opodatkowania jako budowle wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowej tj. fundament i wieżę.

Wnioskodawca wniósł o potwierdzenie, że prezentowane przez niego stanowisku i rozumienie treści przepisów w odniesieniu do przedstawionego przez niego pytania jest prawidłowe.

Zdaniem organu wydającego interpretację:

W stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017r. za budowlę w rozumieniu art. 1a ust 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016 r., poz. 716 ze zm.) 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.

Zgodnie z definicją obiektu budowlanego zawartą w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz.U. z 2016 r., poz. 290 ze zm.) oraz treścią art. 2 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz.U. z 2016 r., poz. 961), 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); elementy techniczne to: wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Na podstawie art. 9 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane wprowadzono następujące zmiany: 1) w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane wykreślono z nawiasu (zawierającego przykładowe wyliczenie części budowlane urządzeń technicznych) pojęcie elektrowni wiatrowych; 2) do kategorii obiektów budowlanych dodano w załączniku do ustawy Prawo budowlane w Kategorii XXIX - wolno stojące kominy i maszty oraz elektrownie wiatrowe.

Organ podatkowy podziela stanowisko Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09) że przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości mogą być jedynie takie budowle, które zostały *expressis verbis* wymienione w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, w pozostałych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym jest mowa w art. 3 pkt 1 lit. b ustawy Prawo budowlane, czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową i nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące, czy doprecyzowujące prawo budowlane.

W ocenie organu podatkowego załącznik do ustawy Prawo budowlane wprost wskazuje, iż powstała nowa kategoria obiektu budowlanego - elektrownie wiatrowe, które należy uznać za budowle. O tym, że elektrownia wiatrowa jest budowlą i jakie elementy techniczne się na nią składają, decyduje zapis art. 2 pkt 1 i pkt 2 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Z kolei w art. 17 tej ustawy zapisano, iż od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczących elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy.

Zgodnie z powyższym – od dnia 1 stycznia 2017 r. elektrownie wiatrowe, które są wymienione w załączniku do ustawy Prawo budowlane, będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od całkowitej wartości, bez podziału na części budowlane i niebudowlane.

W pierwszej kolejności zwrócić trzeba uwagę, że do nowelizacji ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 163, poz. 1364) w Prawie budowlanym elektrownie wiatrowe nie były wymienione z nazwy, niemniej nie było negowane opodatkowanie tych obiektów podatkiem od nieruchomości. Opodatkowaniu podlegały wszystkie elementy elektrowni wiatrowych. Za budowlę podlegającą opodatkowaniu uznawano elektrownię wiatrową składającą się z części budowlanych oraz niebudowlanych, które stanowiły całość techniczno-użytkową. Dopiero w wyniku ww. nowelizacji, od 2006 r. w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego zostały ujęte elektrownie wiatrowe w tym fragmencie definicji, w którym za budowlę uznano części budowlane urządzeń technicznych, w nawiasie ujmując "kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń". Wówczas to wykształciła się praktyka, wsparta orzecznictwem sądów administracyjnych, że opodatkowanie dotyczy jedynie części budowlanych elektrowni wiatrowych. Stan prawny w tym względzie uległ zmianie w związku wejściem w życie ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Do porządku prawnego weszła ustawa o charakterze systemowym, która w art. 2 definiuje elektrownię wiatrową jako budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, a nadto jej przepisami dokonano dostosowania samego Prawa budowlanego przede wszystkim przez: 1) wykreślenie elektrowni wiatrowych z art. 3 pkt 3 tego Prawa (z nawiasu zawierającego wyliczenie urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowią budowlę); 2) wskazanie elektrowni wiatrowych wprost w załączniku do tej ustawy w Kategorii XXIX obiektów budowlanych (obok dotychczasowych wolno stojących kominów i masztów). Obie wymienione zmiany należy postrzegać w ich wzajemnym powiązaniu. W kontekście zasadniczego podziału obiektów budowlanych przyjętego w art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, zgodnie z którym dzielą się one na budynki, budowle i obiekty małej architektury, jak też definicji budynku (art. 3 pkt 2) oraz obiektu małej architektury (art.3 pkt 4), elektrownie wiatrowe, wyraźnie teraz wskazane jako kategoria obiektu, mogą zostać zaliczone tylko do budowli w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Zaznaczyć można, że Prawo budowlane nie zna innych kategorii obiektów budowlanych niż budynki, budowle i obiekty małej architektury. Dodać można także, że w świetle powyższego niezasadne jest doszukiwanie się istotnego znaczenia, dla kwestii opodatkowania elektrowni wiatrowych, innej (wcześniejszej) zmiany Prawa budowlanego, polegającej na usunięciu w definicji obiektu budowlanego z art. 3 pkt 1 tej ustawy terminu "urządzenia techniczne", mającej skutkować niemożnością opodatkowania elementów niebudowlanych elektrowni wiatrowej.

Wsparciem argumentacji co do charakteru zmian, w tym także odnośnie opodatkowania elektrowni wiatrowych, jest stanowisko zaprezentowane w uzasadnieniu projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (druk nr 315, Sejm VIII kadencji – www.sejm.gov.pl). W odpowiednich jego fragmentach wskazano, co następuje: "Ponadto ustawa - Prawo budowlane wprowadza podział elektrowni wiatrowych na dwie części - część budowlaną i część niebudowlaną (techniczną). Podział ten został wprowadzony w 2005 r. w wyniku poprawki senackiej do jednej z ustaw nowelizujących Prawo budowlane. Jak się wydaje, przepis ten został wprowadzony przede wszystkim ze względów podatkowych - w celu zwolnienia części niebudowlanych elektrowni wiatrowych z podatku od nieruchomości. (...) W projekcie ustawy zaproponowano wykreślenie przepisu wprowadzającego podział elektrowni wiatrowych na część budowlaną i niebudowlaną. W proponowanym stanie prawnym cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym

(budowlą)". W świetle powyższego zmiana polegająca na wykreśleniu elektrowni wiatrowych z art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane a także ujęcie tego rodzaju obiektów w Kategorii XXIX w załączniku do tej ustawy ma znaczenie normatywne. Nadto, skoro w poprzednio obowiązującym stanie prawnym przyjmowano, że to ówczesne brzmienie art. 3 pkt 3 (z elektrowniami wiatrowymi wymienionymi w nawiasie *expressis verbis*) daje podstawę do opodatkowania jedynie części budowlanych elektrowni wiatrowych, to zmiana tego przepisu dokonana ustawą o inwestycjach (wykreślenie elektrowni wiatrowych) nie może być pozbawiona jakiegokolwiek znaczenia. Byłoby to bowiem pozbawione logiki oraz przeczyło zasadzie racjonalnego ustawodawcy. Pobocznie można też zauważyć, że 9 sierpnia 2016 r. w Sejmie został zgłoszony przez grupę posłów (druk sejmowy nr 814, VIII kadencja Sejmu), projekt ustawy o zmianie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Proponuje się w nim definicję elektrowni wiatrowej jako budowli w rozumieniu prawa budowlanego, składającej się z fundamentu i wieży o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii. W uzasadnieniu do tego projektu podniesiono, że przed dniem wejścia w życie ustawy o inwestycjach podatkiem od nieruchomości była objęta jedynie wieża wraz z fundamentami, natomiast obecnie podatek jest naliczany od wartości całości urządzenia, łącznie z elementami technicznymi (turbina).

Z uwagi na powyższe organ podatkowy stoi na stanowisku, że od dnia 1 stycznia 2017r. cała elektrownia wiatrowa stanowi budowlę oraz podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od pełnej jej wartości.

Pouczenie:

1. Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przez jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.
2. Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.
3. Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp. ul. Gen. Dąbrowskiego 13, 66-400 Gorzów Wlkp., 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 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi Dz. U. z 2016r., poz. 718 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 w/w 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 w/w ustawy). Jednocześnie, zgodnie z art. 57a w/w ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do

zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

4. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 w/w ustawy).

Sporządziła: Monika Bąkowska

Otrzymują:

1. Adresat
2. A/a