

Unisław, dnia 16 marca 2017 r.

Urząd Gminy Unisław  
ul. Parkowa 20  
86-260 Unisław

Znak sprawy:  
PLF.310.02.2017.ES

## INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Unisław, działając na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa ( Dz. U. z 2015 r. poz. 613 tj. z późn. zm.) w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 28.12.2016 r. doręczony dnia 2.01.2017 r. w zakresie wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 wynikającego z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w Grzybnie, dz. , poprzednio , gm. Unisław uznaje, że stanowisko przedstawione we wniosku jest nieprawidłowe.

W dniu 2.01.2017 r. wpłynął do Urzędu Gminy w Unisławiu wniosek o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości.

### Opis przedstawionego stanu faktycznego:

Wnioskodawca prowadzi elektrownię wiatrową w Grzybnie, dz. , poprzednio , gm. Unisław. Wobec wątpliwości interpretacyjnych związanych z postanowieniami ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych ( Dz. U. z 2011 r. poz. 961) Zgodnie z art. 2 tej ustawy wprowadzono nową definicję elektrowni wiatrowej, w skład której wchodzi co najmniej fundament, wieża oraz elementy techniczne, o mocy większej niż moc mikroinstalacja, do których ustawa zalicza wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

### Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem wnioskodawcy, istnieją istotne przesłanki przemawiające za stwierdzeniem, że powyższa ustawa o inwestycjach nie powoduje jakiegokolwiek zmiany zakresu opodatkowania inwestycji podatkiem od nieruchomości, ani



wysokości tego podatku. Już sama treść uzasadnienia projektu ustawy nie wskazuje by jej celem była zmiana w zakresie podatku od nieruchomości, a jedynie chęć wprowadzenia obowiązku szerszego stosowania przepisów prawa budowlanego do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych. Nałożenie obowiązków podatkowych musi być precyzyjne, przejrzyste i jasne, a nie przypadkowe i niedookreślone, jak to ma miejsce w tym przypadku.

Ewentualne opodatkowanie elektrowni wiatrowych spowodowałoby w praktyce nierówne traktowanie w stosunku do inwestorów posiadających np. elektrownie konwencjonalne, baterie koksownicze i piece przemysłowe, czy panele fotowoltaiczne. Zmiana zasad opodatkowania tylko jednej technologii może być zatem interpretowana jako uniemożliwienie jej konkurencji z pozostałymi źródłami wytwarzania energii. Prowadziłoby to wprost do obniżenia konkurencyjności energii wytworzonej z elektrowni wiatrowych.

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. Ustawa o inwestycjach nie jest ustawą podatkową, ani ustawą, do której ustawa podatkowa odsyła. Tymczasem tylko takie ustawy mogą nakładać na obywateli obowiązki podatkowe. Wykreślenie z definicji budowli „elektrowni wiatrowych” nadal nie zmienia otwartego charakteru wyliczenia, co jest urządzeniem technicznym niepodlegającym opodatkowaniu.

Ponadto elementy techniczne nie mogą stanowić części 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 nie są zbudowane z materiałów budowlanych, nie mogą zatem stanowić obiektu budowlanego wg nowelizacji Prawa budowlanego z czerwca 2015 r.

Na zasady opodatkowania nie ma też wpływu 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 kalkulacji kar.

Wreszcie istnieje znaczący zbiór orzecznictwa NSA jednoznacznie potwierdzający, że urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych nie mogą być uznawane jako części samej budowli. Są nimi jedynie fundamenty i maszt. Linia orzecznicza pozostaje aktualna nadal, co potwierdza, że zmiana definicji w ustawie o inwestycjach służyć powinna wyłącznie celom zapisanym w tej ustawie.

Opodatkowanie obiektów, które nie są objęte wyliczeniem zawartym w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, a ich konstrukcja, przeznaczenie i charakter różni się od wymienionych przez ustawodawcę, narusza zasadę określoności i zasadę ustawowego określania przedmiotu danin publicznych wynikająca z art. 217 Konstytucji RP. Wobec powyższego wnioskodawca wnosi o przesądzenie w zakresie zdarzenia przyszłego:

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 Grzybnie zlokalizowanej na działce \_\_\_\_\_ (poprzednio \_\_\_\_\_).

Wnioskodawca stwierdza, że w obliczu przedstawionych wątpliwości dotyczących ustawy o inwestycjach, nie wpłynęły one na sposób i wymiar dotychczasowego opodatkowania elektrowni wiatrowych, w tym także na obowiązujący od 2017 r. wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w Grzybnie zlokalizowanej na działce \_\_\_\_\_ (poprzednio \_\_\_\_\_).

**Ocena stanowiska wnioskodawcy, prawidłowe stanowisko z uzasadnieniem prawnym:**

Ze stanowiskiem wnioskodawcy nie można się zgodzić. W stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych należy uznać całą elektrownię wiatrową, na którą składają się co najmniej fundamenty, wieża oraz elementy techniczne o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20.02.2015 r. o odnawialnych źródłach energii, przez które należy rozumieć wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W myśl art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych przez elektrownię wiatrową należy rozumieć budowlę w rozumieniu 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 20.02.2015 r. o odnawialnych źródłach energii, a myśl art. 2 pkt 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych przez elementy techniczne należy rozumieć wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Zgodnie z art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. Wyłączenia spod kategorii budowli zawiera art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, stanowiący, że nie są nimi budynki i obiekty małej architektury w rozumieniu prawa budowlanego. Nie można zatem przyjąć, że obiekt stanowiący budowlę w rozumieniu prawa budowlanego nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wbrew twierdzeniom wnioskodawcy, kwestia opodatkowania elektrowni wiatrowych została uregulowana ustawowo, przepisy prawa podatkowego

odnoszą się do prawa budowlanego, które poprzez dokonaną nowelizację i wprowadzenie w załączniku do ustawy elektrowni wiatrowej przesadzają o objęciu jej opodatkowaniem jako odrębnej budowli.

Na mocy nowelizacji ustawy prawo budowlane, od dnia 16.07.2016 r. art. 3 pkt 3 nie wskazuje wprost na elektrownie wiatrowe, których jedynie elementy budowlane zaliczane były do kategorii budowli. Zapis tamten ( wprowadzony nowelą z 2005 r. ) miał na celu zwolnienie niebudowlanych części elektrowni wiatrowych, co wynika wprost z treści uzasadnienia projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. W tym celu konieczne było uniemożliwienie interpretacji pojęcia budowla w sposób przyjęty np. przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w sprawie I SA/Sz 108/4 w wyroku z dnia 18 maja 2005 r., w którym sąd stwierdził, że przez budowle „ należy rozumieć efekt działalności budowniczych stanowiący skończoną całość użytkową wyodrębniony w przestrzeni i połączony z gruntem w sposób trwały. Zatem siłownie wiatrowe jako całość, a nie tylko niektóre wybrane jej elementy stanowią budowlę, ponieważ tylko w takiej sytuacji stanowi ona całość użytkową i tylko taka spełnia funkcję, dla której została wzniesiona. Nie spełniają takiej funkcji poszczególne elementy siłowni wiatrowej, ponieważ nie mogą one funkcjonować w oderwaniu od całości.

Obecne zmiany przepisów prowadzą do objęcia całych elektrowni wiatrowych (elementów budowlanych i ich urządzeń technicznych) przepisami prawa budowlanego, w tym i dotyczących ich użytkowania, stąd nie ma podstaw, by taki obiekt budowlany nie podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W odpowiedzi Ministerstwa Infrastruktury i Budownictwa z dnia 8.07.2016 r. na interpelację nr 4207 wskazuje się, że zmiany wprowadzone ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych prowadzą do „zrównania traktowania przez prawo budowlane elektrowni wiatrowych z innymi wolno stojącymi urządzeniami technicznymi. Zrównanie to wiąże się w konsekwencji ze zrównaniem w traktowaniu w obszarze wysokości podatku od nieruchomości.”.

Zmiana ustawy prawo budowlane z 20.05.2016 r. doprecyzowując rozumienie pojęcia elektrowni wiatrowych zawiera również zmianę w załączniku do tej ustawy i w kat. XXIX dodano (jako rodzaj budowli) obok wolno stojących kominów i masztów, wyrazy: elektrownie wiatrowe. Powyższe doprecyzowanie stanowi wypełnienie wykładni pojęcia „budowla” przeprowadzonej w wyroku z dnia 13.09.2011 r. ( sygn. akt P 33/09) przez Trybunał Konstytucyjny, który wskazał, że o kwalifikacji określonych obiektów jako budowli, oprócz definicji sformułowanej w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane mogą przesądzać również inne przepisy tej ustawy oraz załącznik do niej określający kategorie obiektów budowlanych. Stąd treść całej ustawy prawo budowlane wraz z załącznikiem decyduje dopiero o tym co stanowi budowlę. Nie ma wątpliwości, że wymieniona w załączniku do prawa budowlanego budowla : elektrownia wiatrowa rozumiana musi być zgodnie z definicją elektrowni wiatrowej zawartą w cyt. wyżej art. 2 pkt 1 i 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych to budowla składająca się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych takich jak wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu, o określonej minimalnej mocy. Za elektrownię wiatrową w szczególności nie można



uznać jej elementów niezależnie od tego czy będzie to maszt czy wirnik lub inne jeszcze element. Dopiero całość elementów stanowi o jej charakterze tj. o byciu lub nie elektrownią wiatrową.

Wbrew twierdzeniom wnioskodawcy co do nie odnoszenia się ustawy o inwestycjach do opodatkowania elektrowni wiatrowych, ustawa ta w art. 17 zawiera przepis przejściowy w tym zakresie. Zgodnie z jego treścią „ od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy”. Zgodnie z obowiązującą zasadą interpretacji przepisów przy założeniu racjonalności ustawodawcy, zamieszczenie przepisu przejściowego co do braku zmian opodatkowania do końca 2016 r. elektrowni wiatrowych wskazuje, że od 2017 r. taka zmiana następuje, gdyż umieszczenie przepisu przejściowego w tym brzmieniu nie miałoby żadnej logicznej przyczyny, gdyby opodatkowanie, jak to wywodzi wnioskujący o wykładnię, pozostało bez zmian.

Mając na uwadze wszystkie powyższe przepisy jedynie do dnia 31.12.2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustala się i pobiera bez skutków wynikających z art. 2 pkt 1 i 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych oraz art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane i załącznika do niej w brzmieniu ustalonym ustawą zmieniającą z dnia 20.05.2016 r. natomiast od dnia 1.01.2017 r. opodatkowane są budowle w postaci elektrowni wiatrowych w rozumieniu budowli jako składającej się nierozłącznie z części budowlanej i technicznej tj. w stanie stanowiącym całość techniczno-budowlaną i umożliwiającym spełnianie funkcji użytkowej dla której ją wzniesiono.

Również powołane przez wnioskodawcę orzecznictwo sądowe mające potwierdzać prezentowane przez niego stanowisko, które to orzecznictwo dokonywało interpretacji innych przepisów oraz przepisów o innym brzmieniu niż omawiane i stwarzające wnioskującemu wątpliwości interpretacyjne zgłoszone we wniosku, nie może być uznane za odnoszące się do obecnego stanu prawnego.

W tym stanie rzeczy nieprawidłowe jest stanowisko wnioskodawcy, że po 1 stycznia 2017 r. takie urządzenia elektrowni wiatrowej jak generator, gondola, wirnik z zespołem łopat, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia energetyczna, instalacja alarmowa zdalnego sterowania nie będą stanowiły części budowlane urządzeń technicznych elektrowni wiatrowych, a co za tym idzie będą składały się na całość użytkową urządzeń wytwórczych energii elektrycznej, a więc będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Pouczenie:

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą 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. Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących

wnioskodawcę , zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Na niniejszą interpretację wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, w terminie 30 dni po upływie terminu określonego poniżej, za pośrednictwem Wójta Gminy Unisław. Skargę, o której mowa wyżej, można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Wójta Gminy Unisław w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o treści niniejszego pisma do usunięcia

WÓJT GMINY  
  
Jakub Danielewicz