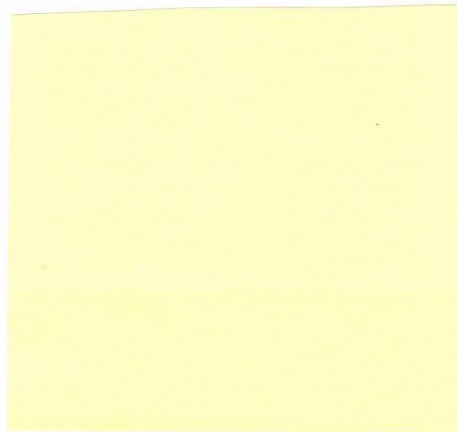


Kikół, dnia 9 marca 2017 r.

Fn. 3120. 1.1.2017



### INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14 j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.) Wójt Gminy Kikół w odpowiedzi na wniosek podatnika [redacted] o wydanie indywidualnej interpretacji w zakresie należnej wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w [redacted]

postanawia

**uznać stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe.**

### UZASADNIENIE

W dniu 20 grudnia 2016 r. do tutejszego Urzędu wpłynął wniosek podatnika o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie następującego pytania:

Czy przepisy *Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych* w sposób jednoznaczny i niebudzący wątpliwości umożliwiają stwierdzenie, że dotychczasowa podstawa podatku od nieruchomości w zakresie elektrowni wiatrowych uległa zmianie i w roku 2017 należy ustalić jego nowy wymiar dla posiadanych przez niego elektrowni wiatrowych.

#### Stanowisko wnioskodawcy:

W związku z wejściem w życie *Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych* 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 prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W opinii wnioskodawcy istnieją istotne przesłanki przemawiające za stwierdzeniem, że *Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych* nie powoduje jakiegokolwiek zmiany zakresu opodatkowania inwestycji podatkiem od nieruchomości, ani wysokości tego podatku, nawet 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 należyтым stanie technicznym) do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych. Zdaniem strony, gdyby ustawodawca chciał dokonać 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 przypadku.

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 fotowoltaniczne, 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.

Prawo podatkowe ma charakter autonomiczny, w związku z czym nie jest dopuszczalne automatyczne odwoływanie 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.

Warto także wyjaśnić, że wykreślenie z definicji budowli "elektrowni wiatrowych" nadal nie zmienia otwartego charakteru wyliczenia co jest urządzeniem technicznym niepodlegającym opodatkowaniu. Katalog ten nadal jest otwarty.

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, jako urządzenia o przeznaczeniu typowo technicznym i charakterze przemysłowym, nie są zbudowane z wyrobów budowlanych. Nie mogą zatem stanowić obiektu budowlanego wg nowelizacji Prawa budowlanego z czerwca 2015 r.

Wydaje się również, że 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".

Na zakończenie Wnioskodawca podnosi istnienie znaczącego zbioru orzecznictwa

Naczelnego Sądu Administracyjnego jednoznacznie potwierdzającego wszystkie powyższe argumenty. Zgodnie m. in. z wyrokami NSA z dnia 30 lipca 2009 roku (sygn. akt II FSK 202/08) oraz z dnia 20 stycznia 2012 roku (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.

Linia orzecznictwa 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 wyliczeniem 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 Rzeczypospolitej.

#### Stanowisko organu:

Istotnym dla rozstrzygnięcia przedmiotowego zagadnienia są zapisy Ustawy z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 961 ze zm.), która weszła w życie w dniu 16 lipca 2016 roku (zwana dalej "*Ustawą o inwestycjach*"). W kluczowy sposób zmienia ona pojęcie elektrowni wiatrowych w kontekście ich opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Jako pierwsze wskazać należy, że przedmiotowy akt prawny wprowadził w art. 2 definicje legalne zarówno elektrowni wiatrowej, jak i ich elementów technicznych. I tak:

1. elektrownia wiatrowa - 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. z 2015 r. poz. 478 i poz. 2365 oraz z 2016 r. poz. 925),
2. elementy techniczne - wirnik z zespołem łopat, zespół łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układ 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 z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz.U. z 2016 r. poz. 290 ze zm.) zwaną dalej "*Prawo budowlane*", do której to definicji odsyłają z kolei przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

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 wątpliwości.

Klasyfikowanie obiektów typu elektrownie wiatrowe na potrzeby opodatkowania powinno być dokonywane z uwzględnieniem zarówno przepisów *sensu stricto* podatkowych, a więc *Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych*, jak i *Prawa budowlanego* oraz innych ustaw, które zawierają w sobie odpowiednie odwołania, jak w tym przypadku *Ustawa o inwestycjach*.

Dotychczasowa praktyka, jak słusznie wskazuje strona wnioskująca, wyrażana zarówno w orzeczeniach sądów administracyjnych, jak i decyzjach organów administracji była taka, że w kontekście opodatkowania podatkiem od nieruchomości za budowle uznawano tylko elektrownie wiatrowe rozumiane jako składające się z fundamentu i wieży. Zmiany w tym zakresie, wprowadzone w *Ustawie o inwestycjach* rozwiewają w zasadzie wszelkie wcześniejsze wątpliwości i rozbieżności. W tym momencie to *Prawo budowlane* a *Ustawa o inwestycjach* przesądza o tym, jakie elementy składają się na elektrownię wiatrową i że są to zarówno elementy budowlane, jak i techniczne.

O konieczności przyjęcia definicji elektrowni wiatrowej zawartej w *Ustawie o inwestycjach*, jako składającej się z fundamentu, wieży i elementów technicznych jako budowli w myśl *Prawa budowlanego*, do celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości jednoznacznie przesądza zapis art. 17 Ustawy o inwestycjach, w którym ustawodawca wskazał wprost, że od dnia wejścia w życie *Ustawy o inwestycjach* 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.

Powyższe w sposób jednoznaczny i nie dający żadnego pola do przyjęcia innej wykładni tego przepisu wskazuje, że zamysłem ustawodawcy była zmian sposobu dotychczasowego rozumienia pojęcia elektrowni wiatrowych, w kontekście opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości i objęcia nim od dnia 1 stycznia 2017 r. oprócz fundamentu i wieży także elementów technicznych elektrowni wiatrowych. Wyższe opodatkowanie wynika nie ze zmian w prawie podatkowym, ale w przepisach prawa budowlanego, do których odsyła *Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych*. Obiektem budowlanym, w rozumieniu *Prawa budowlanego*, będzie budowla w postaci elektrowni wiatrowej, na którą składać się będą zarówno części budowlane jak i techniczne. Elementy składowe elektrowni nie zostały wprawdzie wskazane w przepisach prawa budowlanego, ale w tym zakresie pomocniczo należy stosować definicję tego rodzaju obiektów zawartą w art. 2 pkt 1 *Ustawy o inwestycjach*.

W myśl przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, budowla to 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 (art. 1 a ust. 1 pkt 2 ww. ustawy). Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy). Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych (art. 3 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy). Podstawę opodatkowania dla budowli lub ich części, związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, stanowi wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy

amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego (art. 4 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy).

Podsumowując, od dnia 1 stycznia 2017 roku podatnicy podatku od nieruchomości należnego od elektrowni wiatrowej powinni zadeklarować do opodatkowania wartość wszystkich elementów, które składają się na tę budowlę w rozumieniu, jakie nadaje jej art. 2 pkt 1 *Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych*.

Wobec powyższego stanowisko Wnioskodawcy Organ podatkowy uznaje za nieprawidłowe.

Pouczenie:

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się na piśmie do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy ul. Jana Kazimierza 5, po uprzednim wezwaniu 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. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się 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. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działania lub bezczynność są przedmiotem skargi. Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę i inne podmioty wskazane w treści interpretacji zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

1. Adresat
2. a/a

  
WÓJT  
Józef Prędek