



INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Marcinowice, działając na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 z późn. zm), w odpowiedzi na wniosek z dnia 27 października 2016 r. podatnika [REDAKTED] [REDAKTED] wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości

postanawia:

uznać stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe

UZASADNIENIE

[REDAKTED] we wniosku z dnia 27 października 2016 r. zwrócili się do Wójty Gminy Marcinowice, w trybie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, o wydanie interpretacji indywidualnej

w zakresie następującego pytania:

Czy zapisy Ustawy w sposób jednoznaczny określiły nowy sposób dotychczasowego opodatkowania i nowy wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w [REDAKTED]

Wnioskodawca przedstawił następująca uzasadnienie wniosku:

Podatnik podał, iż wątpliwości dotyczące należnej wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 wynikającego z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w [REDAKTED] [REDAKTED] wynikają z nowej ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. W ramach przedmiotowej ustawy zmianie uległa definicja obiektu budowlanego i w powiązaniu z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych powyższa zmiana definicji oznaczać może znaczny wzrost dotychczasowej podstawy

opodatkowania podatkiem od nieruchomości przedmiotowej inwestycji. Samo wykreślenie na mocy ustawy z art. 3 prawa budowlanego elektrowni wiatrowych wydaje się być niewystarczające, gdyż nadal pozostały w nim m.in. „inne urządzenia”, a zgodnie z orzeczeniem TK z 13.09.2011 r. (P33/09) budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 prawa budowlanego są jedynie obiekty wymienione wprost w tym przepisie lub obiekty „w istotnym zakresie zbliżone do cech posiadane przez obiekty pełniące role wzorców”. Przyjęcie tezy o zaliczeniu urządzeń elektrowni wiatrowych do podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości, podczas gdy analogiczne urządzenia w innego typu elektrowniach (np. konwencjonalnych) nie stanowią budowli naruszałoby zasadę równości i sprawiedliwości podatkowej (art. 84 w związku z art. 2 Konstytucji RP). Za tezę, że urządzenia techniczne elektrowni wiatrowej nie powinny stanowić budowli świadczy także aktualna definicja obiektu budowlanego, w której ustawodawca zrezygnował z uznania urządzeń za obiekty budowlane. Tym samym dał do zrozumienia, że nie podlegają one tej ustawie. Wątpliwości potęguje co prawda zapis art. 17 ustawy, ale przepis ten nie determinuje jednak zasad, wedle których podatek ma być ustalony. Zasady te mogą być bowiem określane jedynie w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych oraz w ustawie, do której ustawa podatkowa odsyła (Prawo budowlane). Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie jest ustawą podatkową, ani taką do której odsyła ustawa podatkowa. Nie można zatem stosować definicji legalnych w niej się znajdujących do określenia przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Całość dodatkowo komplikuje fakt, iż ustawa odsyła w zakresie definicji budowli również do Prawa budowlanego. Należy zatem uznać, iż to Prawo budowlane ciągle wiezie prym w zakresie ustalania zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ewentualnej zmianie praktyki w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowych przeczy także dotychczasowa linia orzecznicza sądów administracyjnych opowiadająca się za opodatkowaniem elektrowni wiatrowych jedynie ich części budowlanych. Zmiana definicji podana w ustawie służyć powinna wyłącznie celowi ustawy o inwestycjach, czyli np. w zakresie nadzoru budowlanego.

Stanowisko wnioskodawcy.

W obliczu wątpliwości dotyczących zapisów Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 20.05.2016 r. poz. 961) w odniesieniu do odpowiednich wynikających z Prawa Budowlanego oraz Ustawy o podatkach lokalnych należy zastosować zasadę ogólną prawa podatkowego wyrażoną w konieczności rozstrzygnięcia na korzyść podatnika oraz stwierdzić, że nie wpłynęły one na sposób i wymiar dotychczasowego opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowej w [REDAKTOWANE] Podatek od nieruchomości przedmiotowej inwestycji powinien być uiszczany w wysokości dotychczas określanej.

Stanowisko organu:

Zgodnie z 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 z późn. zm.) użyte w ustawie określenie budowla oznacza 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.

W myśl art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Kluczowymi dla rozstrzygnięcia przedmiotowego zagadnienia są zapisy ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 961), która weszła w życie w dniu 16 lipca 2016 r. zwana dalej „ustawą o inwestycjach”, która w istotny sposób zmienia pojęcie elektrowni wiatrowych w kontekście opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości. Przedmiotowy akt prawny wprowadził definicje legalne zarówno elektrowni wiatrowej, jak i jej elementów technicznych.

Art. 2 „ustawy o inwestycjach” stwierdza, iż użyte w ustawie określenia oznaczają:

1) elektrownia wiatrowa - 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);

2) elementy techniczne - 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 z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290 z późn. zm.), do której to definicji z kolei odsyłają przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Art. 9 pkt 1 „ustawy o inwestycjach” zmienił treść art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane poprzez wykreślenie z nawiasu (zawierającego przykładowe wyliczenie urządzeń technicznych) pojęcia elektrowni wiatrowych.

Art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane od zmiany ustawy w dniu 16 lipca 2016 r. brzmi następująco: Ilekroć w ustawie jest mowa o: budowli - należy przez to 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.

Do zmiany wprowadzonej „ustawą o inwestycjach” art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane mówił o tym, że ilekroć w ustawie jest mowa o: budowli - należy przez to 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 wiatrowych**, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

„Ustawa o inwestycjach” w art. 9 pkt 3 zmieniła ustawę Prawo budowlane w ten sposób, iż w załączniku do ustawy w tabeli wiersz "Kategoria XXIX" umieściła elektrownie wiatrowe.

Porównanie brzmienia art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane przed i po zmianie w sposób oczywisty prowadzi do wniosku, że ustawodawca świadomie wykluczył z pojęcia budowli części budowlane elektrowni wiatrowych, co musi prowadzić do logicznego wniosku (biorąc pod uwagę umieszczenie w załączniku do ustawy elektrowni wiatrowych i treść art. 2 „ustawy o inwestycjach”), że w aktualnie obowiązującym porządku prawnym budowlą jest elektrownia wiatrowa składająca się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych.

Równocześnie zgodnie z art. 17 „ustawy o inwestycjach” 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.

W związku z przytoczonymi powyżej przepisami należy stwierdzić, że od 1 stycznia 2017 r. obowiązują nowe zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych.

Zgodnie z poglądem prawnym zaprezentowanym w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (P 33/09) 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**. Ponadto TK stwierdził, iż „... nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń **współdecydować będą** również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane”.

Organ podatkowy pragnie wskazać, iż:

- 1) załącznik do ustawy Prawo budowlane wskazuje wprost na obiekt budowlany w postaci elektrowni wiatrowej,
- 2) obiekt budowlany, który nie jest budynkiem ani obiektem małej architektury jest budowlą,
- 3) zmiana art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane nie pozostawia wątpliwości, iż w przypadku elektrowni wiatrowych budowlą nie jest już wyłącznie część budowlana,
- 4) o tym, że elektrownia wiatrowa jest budowlą i co składa się na taką budowlę elektrowni decyduje art. 2 pkt 1 i 2 „ustawy o inwestycjach”;
- 5) wykładnia językowa art. 17 „ustawy o inwestycjach” wskazuje, iż od 1 stycznia 2017 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera według nowych zasad.

Reasumując, od 1 stycznia 2017 r. elektrownie wiatrowe podlegają opodatkowaniu od całkowitej wartości, bez podziału na części budowlane i niebudowlane.

Pouczenie:

1. Wnioskodawcy 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 we Wrocławiu 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.

3. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się w terminie 30 dnia 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.
4. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał zaskarżoną decyzję.
5. Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

- adresat - 1 egz.
- aa. - 1 egz.



[Handwritten signature]
Władysław Wołębiowski

RADCA PRAWNY

[Handwritten signature]
Mariusz Starke