



## BURMISTRZ MIASTA I GMINY KĘPNO

ul. Ratuszowa 1, 63-600 Kępno

---

Kępno, dnia 19 maja 2017r.

FB.300.1.2017/2

### INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Na podstawie art. 14b, art. 14c oraz art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201 z późn. zm.), po rozpatrzeniu wniosku z dnia 01 lutego 2017 r. (data wpływu do Urzędu Miasta i Gminy w Kępnie – 21 lutego 2017r.), o wydanie indywidualnej interpretacji w zakresie należnej wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w działka nr

postanawiam

**uznać stanowisko Wnioskodawcy wyrażone w złożonym wniosku za nieprawidłowe.**

## UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia 01 lutego 2017 r. (data wpływu do Urzędu Miasta i Gminy w Kępnie – 21 lutego 2017 r.) Wnioskodawca zwrócił się z prośbą o wydanie indywidualnej interpretacji w zakresie należnej wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w działka nr zwanej dalej „inwestycją”.

Prośbę swoją Wnioskodawca uzasadnił pojawiającymi się wśród samorządowców oraz ekspertów prawa podatkowego wątpliwościami interpretacyjnymi związanymi z postanowieniami ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 20.05.2016 r. poz. 961), zwanej dalej Ustawą o inwestycjach.

W dalszej części wniosku Wnioskodawca podniósł, iż w związku z wejściem w życie wspomnianej wyżej 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 w tym miejscu zaznaczył, że choćby sama treść uzasadnienia projektu Ustawy o inwestycjach nie wskazuje, że celem regulacji jest dokonaniem 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 Wnioskodawcy, gdyby ustawodawca chciał dokonać w tak ważnej dla regulowanej działalności materii zmian, uczyniłby do nich stosowny komentarz w uzasadnieniu. Nałożenie obowiązków podatkowych musi być, w ocenie Wnioskodawcy, precyzyjne, przejrzyste i jasne, a nie przypadkowe i niedookreślone, jak ma to miejsce w analizowanym przypadku.

Ewentualne opodatkowanie elektrowni wiatrowych, w przekonaniu Wnioskodawcy, 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, zdaniem Wnioskodawcy, do obniżenia konkurencyjności energii wytworzonej z elektrowni wiatrowych.

Prawo podatkowe ma charakter autonomiczny, w związku z czym nie jest dopuszczalne, w ocenie Wnioskodawcy, 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 1991r. 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.

Wykreślenie z definicji budowli „elektrowni wiatrowych”, zdaniem Wnioskodawcy, nadal nie zmienia otwartego charakteru wyliczenia co jest urządzeniem technicznym niepodlegającym opodatkowaniu. Katalog ten nadal jest otwarty.

Ponadto, elementy techniczne, w przekonaniu Wnioskodawcy, 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 przemysłowym charakterze, nie są zbudowane z wyrobów budowlanych. Nie mogą zatem, w ocenie Wnioskodawcy, stanowić obiektu budowlanego wg. nowelizacji Prawa budowlanego z czerwca 2015r.

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”.

Wreszcie, jak wskazuje Wnioskodawca, istnieje znaczący zbiór orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego jednoznacznie potwierdzający wszystkie powyższe 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 maszty. W myśl tych wyroków elementy techniczne, jako części niebudowlane, nie powinny stanowić podstawy naliczania podatku od nieruchomości.

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 wyliczeniem zawartym w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego (definicji budowli), a ich konstrukcja, charakter i przeznaczenie różni się od wymienionych przez ustawodawcę, narusza, zdaniem Wnioskodawcy, zasadę określoności i zasadę ustawowego określania przedmiotu danin publicznoprawnych, wynikającą z art. 217 Konstytucji RP.

Wobec powyższego, Wnioskodawca wniósł o przesądzenie w zakresie zdarzenia :

**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 zlokalizowanej na dz. Nr**

W obliczu przytoczonych wyżej wątpliwości dotyczących przepisów Ustawy o inwestycjach Wnioskodawca stwierdził, że 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 zlokalizowanej na dz. obr. gm. Kępno podatek od nieruchomości powinien być zatem uiszczany w dotychczasowej wysokości.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.

Zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.), opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 ww. ustawy, budowlą jest 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.

Zatem przepisy ww. ustawy określając podstawę opodatkowania (przedmiot) odsyłają do pojęć zdefiniowanych w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290 ze zm.).

Stosownie do postanowień art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, przez 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.

Zgodnie z treścią art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego (w brzmieniu obowiązującym do dnia 15 lipca 2016 r.), przez **budowlę należy 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.

Z tej części definicji budowli zawartej w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, która wskazywała, że budowlą są części budowlane urządzeń technicznych, wśród których wskazywano wprost na elektrownie wiatrowe, wywodzono, iż opodatkowaniu podlegają jedynie takie części elektrowni jak fundament, maszt, słup czy wieża.

Zgodnie zaś z treścią art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego (w brzmieniu obowiązującym od dnia 16 lipca 2016 r.), przez **budowlę należy 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.

Zmiana definicji **budowli** w ustawie – Prawo budowlane została wprowadzona przez uchwaloną w dniu 20 maja 2016 r. ustawę o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. poz. 961).

Artykuł 9 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wprowadził zmiany do art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego poprzez wykreślenie z nawiasu (zawierającego przykładowy katalog urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowią budowle), **wyrażenia „elektrowni wiatrowych”**.

Na mocy tegoż samego art. 9 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, w załączniku do Prawa budowlanego w **kategorii XXIX obiektów budowlanych**, obok wolno stojących kominów i masztów, **zamieszczono elektrownie wiatrowe**.

Ponadto, zgodnie z treścią art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, przez elektrownię 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. 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). Z kolei 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 (art. 2 pkt 2 ww. ustawy).

Przy czym, ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych weszła w życie w dniu 16 lipca 2016 r. Jednakże stosownie do postanowień art. 17 tejże ustawy, 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.



Zgodnie z poglądem prawnym reprezentowanym w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. sygn. akt P 33/09, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają tylko te budowle, które zostały *expressis verbis* wymienione w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, w innych przepisach tej ustawy **lub w załączniku do tej ustawy określającym kategorie obiektów budowlanych**, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową. Ponadto Trybunał Konstytucyjny 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.

W tym kontekście organ podatkowy nie podziela stanowiska Wnioskodawcy, że z uwagi na autonomiczny charakter prawa podatkowego nie jest możliwe posłużenie się definicją elektrowni wiatrowej zawartej w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Przepisy odrębne mogą określać wyrażenia występujące w prawie budowlanym, co zostało potwierdzone we wskazanym wyroku Trybunału Konstytucyjnego. W procesie interpretacji prawa należy bowiem posługiwać się także wykładnią systemową, polegającą na ustaleniu znaczenia przepisu ze względu na system prawa, do którego on należy, kiedy to poszczególne przepisy są interpretowane we wzajemnym ich związku. Autonomię prawa podatkowego należy ujmować w kategoriach względnych (vide : wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 21 lutego 2017 r. sygn. akt I SA/Bd 866/16 oraz tam przywołany R. Mastalski, Autonomia prawa podatkowego a spójność i zupełność systemu prawa, Przegląd Podatkowy 2003, nr 10, s. 15 -16).

Organ podatkowy nie podziela stanowiska Wnioskodawcy, że wykreślenie z definicji budowli zwrotu "elektrowni wiatrowych" niczego nie zmieniło, bowiem nadal katalog urządzeń technicznych niepodlegających opodatkowaniu jest otwarty. Organ podatkowy nie podziela również stanowiska Wnioskodawcy, że na zasady opodatkowania nie wpływa także wprowadzenie elektrowni wiatrowych do załącznika Prawa budowlanego.

Powoływanie się przez Wnioskodawcę na orzecznictwo sądów administracyjnych, które rzekomo jednoznacznie potwierdza wszystkie argumenty Wnioskodawcy, jest niezasadne albowiem przywołane przez Wnioskodawcę wyroki zapadły w innym stanie prawnym.

Poprzez wykreślenie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego elektrowni wiatrowych ustawodawca chciał zmienić dotychczasowy podział elektrowni wiatrowych na część budowlaną i niebudowlaną, aby cała elektrownia wiatrowa była budowlą. Wskazuje na to następujący fragment uzasadnienia do projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. (druk sejmowy nr 315, VIII kadencja Sejmu): "(...) 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 Prawa budowlanego ma znaczenie normatywne i nie można dalej utrzymywać, że wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowej stanowią budowlę.

Ponadto, skoro w stanie prawnym obowiązującym do 1 stycznia 2017 r. w judykaturze przyjmowano, że opodatkowaniu podlegają jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych, opierając się w dużej mierze na ówczesnym brzmieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, to nowelizacja tego przepisu nie może nie mieć jakiegokolwiek znaczenia. Za wykładnią uznającą za budowlę zarówno elementy budowlane, jak i techniczne elektrowni wiatrowej przemawia także treść art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Zgodnie z tym przepisem od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera się zgodnie z przepisami obowiązującymi przed wejściem w życie ustawy. Przepis ten ma sens tylko wtedy gdy uznamy, że następstwem zmian wprowadzonych przez ustawę o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych jest wzrost obciążeń w zakresie podatku od nieruchomości, z uwagi na opodatkowanie elektrowni wiatrowej jako całości. Gdyby wprowadzone regulacje - jak to twierdzi Wnioskodawca - nie spowodowały zmian w opodatkowaniu elektrowni wiatrowych, przepis ten byłby zbędny.

Ponadto organ podatkowy nie podziela stanowiska Wnioskodawcy, że opodatkowanie elektrowni wiatrowych spowoduje w praktyce nierówne traktowanie m.in. w stosunku do inwestorów posiadających elektrownie konwencjonalne, baterie koksownicze i piece przemysłowe, w przypadku których opodatkowaniu podlegają tylko części budowlane tych



urządzeń. Zasada równości oznacza, że osoby znajdujące się w takiej samej lub podobnej sytuacji należy traktować tak samo, natomiast osoby znajdujące się w odmiennej sytuacji faktycznej należy traktować odmiennie. Innymi słowy, wszystkie podmioty charakteryzujące się daną cechą istotną (relewantną) w równym stopniu mają być traktowane równo, a więc według jednakowej miary, bez różnicowań dyskryminujących, jak i faworyzujących (wyrok TK z dnia 4 lutego 1997 r., P 4/96). Cechą relewantną w tym przypadku jest prowadzenie działalności gospodarczej polegającej na wytwarzaniu energii z wiatru. Sytuacja prawna tych podmiotów w zakresie określenia przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości jest taka sama. U każdego z nich bowiem tym przedmiotem jest elektrownia wiatrowa (budowla) składająca się z części budowlanych i technicznych (vide : wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 21 lutego 2017 r. sygn. akt I SA/Bd 866/16).

W stanie prawnym obowiązującym od dnia 16 lipca 2016 r., załącznik do ustawy – Prawo budowlane wskazuje wprost, iż elektrownia wiatrowa stanowi obiekt budowlany. Obiekt budowlany, który nie jest budynkiem ani obiektem małej architektury jest budowlą. Zmiana art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego nie pozostawia wątpliwości, iż w przypadku elektrowni wiatrowych budowlą nie jest już wyłącznie część budowlana. O tym, że elektrownia wiatrowa jest budowlą, i o tym co składa się na taką budowlę, współdecyduje art. 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Przy czym art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych postanowił, iż od dnia wejścia w życie ww. 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.

Powyższe w sposób jednoznaczny i niebudzący wątpliwości organu podatkowego wskazuje, że elektrownię wiatrową składającą się z fundamentu, wieży i **elementów technicznych należy rozumieć jako budowlę.**

Podsumowując, Wnioskodawca jest zobowiązany od 1 stycznia 2017 r. zadeklarować do opodatkowania wartość całej elektrowni wiatrowej, a nie jak dotychczas – tylko jej elementów budowlanych.

Stanowisko organu podatkowego znajduje potwierdzenie w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 21 lutego 2017 r. sygn. akt I SA/Bd 866/16, w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 24 marca 2017 r. sygn. akt I SA/Łd 1/17, w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 8 marca 2017 r. sygn. akt I SA/Go 56/17, w poglądach prezentowanych w literaturze przedmiotu (por. R. Dowgier, Nowe zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych, Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych 2016, nr 9, s. 6 - 11; L. Etel, Co ma kocioł do wiatraka? Opodatkowanie elektrowni wiatrowych w 2017 r., Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych 2017, nr 1, s. 13 - 19), a także w stanowisku Ministerstwa Finansów (nr PS2.844.85.2016 z dnia 09.12.2016r.) oraz Ministerstwa Infrastruktury i Budownictwa.

Zdaniem Ministerstwa Finansów, zmiany dokonane ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wpłynęły na opodatkowanie elektrowni wiatrowych. Ministerstwo Finansów wskazało, że „ustawą z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, która została przekazana Prezydentowi do podpisu 10 czerwca zostanie zaktualizowany art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane w taki sposób, że ustawodawca rezygnuje z wymieniania w definicji budowli części budowlanych elektrowni wiatrowych. Ponadto, w załączniku do ustawy Prawo budowlane określającym kategorie obiektów budowlanych, w „Kategorii XXIX”, wprowadza się nowy obiekt – „elektrownie wiatrowe”. Jednocześnie przypominamy, iż w uzasadnieniu wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 13 września 2011r. (sygn. akt P 33/09) Trybunał wskazał jednocześnie jak powinno się interpretować przepisy podatkowe dotyczące opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości zgodnie z Konstytucją, stwierdzając m.in., że za budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych można uznać jedynie budowle wymienione w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. b ustawy Prawo budowlane, czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową (...). Tak ujęte stanowisko Trybunału Konstytucyjnego jasno określa jakie obiekty i urządzenia należy uznawać za budowle, a jakie budowlami w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie będą, a tym samym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Oznacza to, że od 1 stycznia 2017r. (art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych) elektrownie wiatrowe, które są wymienione w załączniku do ustawy Prawo budowlane będą podlegały opodatkowaniu od całkowitej wartości, bez podziału na części budowlane i niebudowlane.”.

Tożsame stanowisko przyjęło Ministerstwo Infrastruktury i Budownictwa w odpowiedzi na interpelację nr 4207 (<http://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/InterpelacjaTresc.xsp?key=1A2CA8FE>) wskazało cyt.

„(...) Przechodząc natomiast do definicji budowli, a więc pojęcia z Prawa budowlanego, którego zakres determinuje, poprzez wzajemne powiązanie ustaw, przedmiot opodatkowania, należy zauważyć, iż zgodnie z obecnie obowiązującą definicją, tj. definicją obowiązującą do chwili wejścia w życie przepisów omawianej ustawy (dot. Dz. U. z 2016r. poz. 961), budowlą są m.in.:

- 1) wolno stojące maszty antenowe,
  - 2) wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe,
  - 3) wolno stojące instalacje przemysłowe,
  - 4) wolno stojące urządzenia techniczne,
  - 5) sieci uzbrojenia terenu,
- a także części budowlane elektrowni wiatrowych.

Tym samym obecnie podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości jest wartość całego wolno stojącego masztu antenowego, całej wolno stojącej trwale związanej z gruntem tablicy reklamowej, całego wolno stojącego trwale związanego z gruntem urządzenia reklamowego, całej wolno stojącej instalacji przemysłowej, całego wolno stojącego urządzenia technicznego oraz całej sieci uzbrojenia terenu. Wyjątek dotyczył elektrowni wiatrowych, które, mimo że spełniają definicję wolno stojącego urządzenia technicznego, zostały, mocą ww. ustawy z dnia 28 lipca 2015r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 163, poz. 1364), potraktowane w sposób odmienny od innych wolno stojących urządzeń technicznych. Tym samym, w obecnym stanie prawnym, do chwili wejścia w życie przepisów ustawy z 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, elektrownie wiatrowe są traktowane, w obszarze podatkowym, w sposób uprzywilejowany, a ich właściciele są w lepszej podatkowej sytuacji niż właściciele innych urządzeń służących do wytwarzania energii z odnawialnych źródeł energii. Uprzywilejowanie to może zostać nawet ocenione jako zwolnienie podatkowe i pomoc publiczna.(...)”.

W dalszej części odpowiedzi na ww. interpelację, Ministerstwo Infrastruktury i Budownictwa podkreśliło, cyt. „(...) iż przy literalnej wykładni przepisów, elektrownia wiatrowa wraz z urządzeniami technicznymi (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem



obrotu) wypełnia przesłanki budowli będącej wolno stojącym urządzeniem technicznym. Co więcej, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 27 marca 2003r. o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym (Dz. U. z 2016r. poz. 778) elektrownie wiatrowe stanowią (w świetle art. 10 ust. 2a) urządzenia wytwarzające energię z odnawialnych źródeł energii, a więc tym bardziej wpisują się w pojęcie urządzenia technicznego. Na marginesie należy również zauważyć, iż inwestorzy lokalizując elektrownie wiatrowe na podstawie decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu zwykle, chcąc zwolnić się z obowiązku wykazania tzw. dobrego sąsiedztwa planowanej inwestycji, powoływali się na przepis art. 61 ust. 3 ww. ustawy, zgodnie z którymi zasady dobrego sąsiedztwa nie stosuje się do linii kolejowych, obiektów liniowych i urządzeń infrastruktury technicznej. Co tym bardziej wskazuje na zasadność traktowania elektrowni wiatrowych, jak każdego innego wolno stojącego urządzenia technicznego.(...)”.

Przedstawiając powyższe, Ministerstwo Infrastruktury i Budownictwa ponownie podkreśliło, cyt. „(...) iż budowle, jakimi są elektrownie wiatrowe, po wejściu w życie przepisów ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, nie będą traktowane inaczej niż inne budowle, czy wolno stojące urządzenia techniczne.(...)”.

Mając powyższe na uwadze, organ podatkowy stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznał za nieprawidłowe.

#### **POUCZENIE :**

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem.

Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu ul. Ratajczaka 10/12 61-815 Poznań, 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 - Dz. U. z 2016r. poz. 718 z późn.zm.).

Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres : Burmistrz Miasta i Gminy Kępno, ul. Ratuszowa 1, 63-600 Kępno.

*L. Lep. Burmistrz*  
SKARBNIK  
MIASTA I GMINY KĘPNO  
*[Signature]*  
mgr inż. *[Signature]*

Otrzymują :

- 1)
- 2) aa.

Sporządziła :  
I. Staszak

ZASTĘPCA NACZELNIKA  
WYDZIAŁU FINANSOWO-BUDŻETOWEGO  
*[Signature]*  
mgr Mirosław Sztucki