

Złoczew, dnia 20.12.2016 r.

Znak: Fn.310.1.2016

Indywidualna interpretacja przepisów prawa podatkowego.

Burmistrz Miasta Złoczewa działając na podstawie art. 14 j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zmianami) zwana dalej „Ordynacja podatkowa”, art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 roku poz.716 ze zmianami) dalej zwana „PiOL”

po rozpatrzeniu

wniosku z dnia 25.10.2016 r. (data wpływu: 28.10.2016 r.) podatnika

dalej zwana „Spółka” o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej o zakresie stosowania przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości dotyczącego zdarzenia przysłego

p o s t a n a w i a

uznać, że stanowisko przedstawione we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie

W dniu 28.10.2016 r. do Burmistrza Miasta Złoczewa wpłynął wniosek „Spółki” o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej o zakresie stosowania przepisów prawa podatkowego. Przedmiotem żądanej interpretacji jest art. 1a ust. 1 pkt 2 „PiOL”.

We wniosku „Spółka” przedstawiła następujące zdarzenie przyszłe.

(dalej jako lub Spółka) jest polskim przedsiębiorcą, którego głównym przedmiotem działalności jest wytwarzanie energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii.

Spółka posiada na terenie gminy Złoczew elektrownię wiatrową o mocy 2 MW zlokalizowaną w miejscowości Bujnow. Elektrownia wiatrowa będąca w posiadaniu Spółki składa się, poza częściami budowlanymi jakimi są fundament oraz wieża, także z urządzeń technicznych – gondoli z piastą, w której umieszczony jest generator, urządzenia sterującego, transformatora, skrzyni biegów oraz innych instalacji wspomagających obsługę elektrowni, a ponadto wirnika z łopatom.

Zgodnie z dotychczasową praktyką, opodatkowywała podatkiem od nieruchomości od budowli wyłącznie części budowlane urządzeń technicznych (jakimi są turbiny wiatrowe) – tj. fundamenty oraz wieże. W związku z wejściem w życie w dniu 16 lipca 2016 r. ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (t.j. Dz.U.2016.961 z dnia 01.07.2016 r., dalej jako ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych), Spółka powzięła wątpliwości co do rozliczania podatku od nieruchomości od 2017 roku.

Wobec powyższego pytanie wnioskodawcy brzmi następująco:

Czy w stanie prawnym obowiązującym po wejściu w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, podstawą opodatkowania w podatku od nieruchomości od 1 stycznia 2017 r. w przypadku elektrowni wiatrowej nadal będzie wartość elementów budowlanych elektrowni wiatrowej, a więc wyłącznie wartość fundamentów oraz wieży?

Stanowisko wnioskodawcy

W ocenie Spółki, po wejściu w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają wciąż jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundamenty i wieża), jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składające się na całość użytkową w zakresie urządzeń wytwórczych energii elektrycznej. Zdaniem , podatkowi od nieruchomości nadal nie podlegają stricte urządzenia techniczne – gondola z piastą, w której umieszczony jest generator, urządzenia sterujące, transformator, skrzynia biegów oraz inne instalacje wspomagające obsługę elektrowni wiatrowej, a także wirnik z łopatom.

Spółka podnosi, iż zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy „PiOL”, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W myśl art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy „PiOL”, podstawę opodatkowania stanowi dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 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. Zgodnie zaś z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o „PiOL”, 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. Ustawa „PiOL” w dalszym ciągu nie rozstrzyga zatem jakie elementy elektrowni wiatrowej stanowią budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W tym celu, tak jak w latach poprzednich, należy posłużyć się definicjami zawartymi w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2016 poz. 290 z dnia 2016.03.08 z późn. zm., dalej jako prawo budowlane).

W myśl zatem art. 3 pkt 1 prawa budowlanego, pod pojęciem obiektu budowlanego należy rozumieć budynek, budowlę, bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Natomiast za budowlę w rozumieniu art. 3 pkt 3 prawa budowlanego uznaje się 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. Końcowo, zgodnie z art. 3 pkt 9 prawa budowlanego za urządzenia budowlane należy rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Zdaniem Spółki, elektrownie wiatrowe jako całość nie mogą być uznane za budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 „PiOL” w związku z art. 3 pkt 3 prawa budowlanego nawet po zmianach wprowadzonych ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. W pierwszej kolejności należy zauważyć, że elektrownie wiatrowe nie zostały w sposób wyraźny wymienione w przepisie art. 3 pkt 3 prawa budowlanego. Przepis ten do budowli zalicza bowiem lotniska, drogi, linie kolejowe, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem 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 czy pomniki. Jak wynika z powyższego wyliczenia, elektrownie wiatrowe nie tylko nie są wymienione w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, lecz pozbawione są cech zbliżonych do budowli wymienionych w tym przepisie. W związku tym nie mogą być one uznane za budowle.

Dalej „Spółka” podnosi, iż przepis art. 3 pkt 3 prawa budowlanego wskazuje, że urządzenie techniczne stanowi budowlę tylko wówczas, gdy jest urządzeniem wolnostojącym. Natomiast elektrownia wiatrowa jako całość nie stanowi budowli. Ustawodawca wprost rozróżnia bowiem części budowlane urządzeń technicznych od samych urządzeń technicznych traktowanych jako całość użytkową, uznając za budowlę jedynie pierwsze z nich.

Zdaniem wnioskodawcy, urządzenia takie jak gondola, piasta, wirnik, generator, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia energetyczna, instalacja alarmowa zdalnego sterowania, skrzydła nie są częściami budowlanymi urządzeń technicznych elektrowni wiatrowych. Są odrębnymi pod względem technicznym częściami przedmiotów składających się na całość użytkową w zakresie urządzeń wytwórczych energii elektrycznej, a nie budowli. Urządzenia te bez uszczerbku dla budowli można bowiem wymieniać na inne, zamieniać, zmieniać ich parametry techniczne, wymontowywać i zastępować innymi urządzeniami prądotwórczymi bez zmiany całości użytkowej budowli, która pozostaje ta sama.

Elektrownia wiatrowa nie jest również urządzeniem budowlanym, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy „PiOL”, które odwołuje się do art. 3 pkt 9 prawa budowlanego. W zakres pojęcia budowli nie wchodzi bowiem urządzenia techniczne, które się w nim znajdują. Nie można ich bowiem porównać do przyłączy, przejazdów, ogrodzenia lub innych urządzeń budowlanych wymienionych w tym przepisie. Nie są więc urządzeniami budowlanymi elementy techniczne służące bezpośrednio wytwarzaniu energii elektrycznej, takie jak zespoły wiatrowe, czyli generator (turbina), wirnik z gondolą, skrzynia biegów, czy transformator. Jak z powyższego wynika, elektrownie wiatrowe umieszczone na wieży lub maszcie, wspartym na fundamencie i powiązane z innymi częściami budowlanymi urządzeń technicznych oraz urządzeniami budowlanymi nie mają nic wspólnego z zapewnieniem możliwości użytkowania tego rodzaju budowli (wieży, masztu lub fundamentów) zgodnie z przeznaczeniem. Nie powinno budzić wątpliwości, że część prądotwórcza nie została osadzona na maszcie w celu umożliwienia jego (tj. masztu) użytkowania, lecz wręcz odwrotnie – istnienie filarów nie ma celu innego niż, ze względów technicznych, umożliwienie funkcjonowania umieszczonych na nich turbin wiatrowych. W istocie zatem mamy do czynienia z sytuacją, w której to urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych są głównym urządzeniem, w którym dla prawidłowego funkcjonowania niezbędna jest odpowiednia konstrukcja wieży, masztu i innych obiektów budowlanych, a także części budowlanych urządzeń technicznych i urządzeń budowlanych. Wieża, maszt, czy fundament jest jednym z elementów potrzebnych do wytwarzania energii elektrycznej za pomocą elektrowni wiatrowych i ich turbin, lecz

podobnie jak inne budowle niepełni w tym urządzeniu roli zasadniczej. Z tego też powodu pozostałe budowle stanowiące wyposażenie techniczne bądź technologiczne elektrowni, a więc będące w istocie rzeczy urządzeniami pomocniczymi w procesie wytwarzania energii elektrycznej nie można uznać za ich część składową. Do budowli nie należą zatem urządzenia służące wytwarzaniu energii elektrycznej. Urządzenia te, bez uszczerbku dla budowli i bez zmiany całości użytkowej, mogą być wymieniane lub zamieniane na inne. Posługując się pojęciem całości techniczno-użytkowej należy mieć na względzie, że sam związek użytkowy nie jest wystarczający do uznania, iż w danym przypadku wszystkie połączone elementy, niezależnie od ich rodzaju tworzą budowlę. Podobnie jak sam związek techniczny nie jest wystarczający do stwierdzenia, że dany przedmiot jest obiektem budowlanym. W związku z tym urządzenia techniczne służące bezpośrednio wytwarzaniu energii elektrycznej, takie jak generator(turbina), wirnik ze skrzydłami, skrzynia biegów, transformator, czy inne urządzenia nie mogą być przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Reasumując, w ocenie wnioskodawcy, za wciąż aktualne po wejściu w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, pozostaje stanowisko Spółki zgodnie z którym, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych (fundamenty i wieża), jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składające się na całość użytkową w zakresie urządzeń wytwórczych energii elektrycznej. Według Wnioskodawcy podatkowi od nieruchomości nadal nie podlegają urządzenia techniczne – gondola z piastą, w której umieszczony jest generator, urządzenia sterujące, transformator, skrzynia biegów oraz inne instalacje wspomagające obsługę elektrowni wiatrowej, a także wirnik z łopatami.

W ocenie Spółki, w ślad za przywołanymi powyżej definicjami, w szczególności wyliczonymi przykładami budowli, należy wskazać, że za budowlę podlegającą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości uważa się wyłącznie część budowlaną urządzeń technicznych. Z punktu widzenia podatku od nieruchomości, jedyną zmianą jaka zaszła wraz z wejściem w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych jest wykreślenie z art. 3 pkt 3 prawa budowlanego z przykładowego wyliczenia części budowlanych urządzeń technicznych „elektrowni wiatrowych”. Z drugiej jednak strony na uwagę zasługuje fakt, że pomimo takiego wykreślenia, elektrownia wiatrowa wciąż może być uznana za „inne urządzenie”, którego część budowlaną należy uznawać za budowlę w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy prawa budowlanego. Samo wykreślenie z przykładowego wyliczenia urządzeń technicznych, których części budowlane uznaje się za budowle z art. 3 pkt 3 prawa budowlanego elektrowni wiatrowych, z uwagi na charakter wyliczenia w nawiasie (przykładowy i niezamknięty), nie jest wystarczające do uznania, że taka elektrownia wiatrowa nie jest jednak urządzeniem technicznym na części budowlanej – fundamencie i maszcie (turbina wiatrowa nie jest bowiem urządzeniem technicznym wolnostojącym) i że cała elektrownia wiatrowa, a nie wyłącznie maszt oraz fundament, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wnioskodawca w tym miejscu zauważa, że zdaniem składu orzekającego wyrażonym w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09),

w którym doszło do zdefiniowania budowli, w sytuacji, w której definicje określające przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości są nieprecyzyjne, to ich wykładnia nie może mieć charakteru rozszerzającego. Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że ustawa prawo budowlane wprawdzie nie pozwala rozstrzygnąć we wszystkich przypadkach, czy danemu urządzeniu można przypisać status urządzenia budowlanego lub innego urządzenia (technicznego), czy statusu samodzielnej budowli, tak potwierdził, że z orzecznictwa można wyprowadzić wniosek, że danemu urządzeniu należy wówczas w pierwszej kolejności zbadać i przypisać urządzenia technicznego lub status urządzenia budowlanego, a dopiero w razie wykluczenia takiej kwalifikacji – status samodzielnej budowli. W ocenie składu orzekającego Trybunału Konstytucyjnego, 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 posiadanych przez obiekty pełniące rolę wzorców.

Elektrownie wiatrowe będące w posiadaniu Spółki nie są natomiast podobne do obiektów wymienionych wprost w definicji budowli zawartej w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, a obiektem analogicznym może być zarówno elektrownia jądrowa, jak i „inne urządzenia”, które posiadają elementy budowlane. Zdaniem Spółki, przyjęcie tezy o zaliczeniu urządzeń elektrowni wiatrowych do podstawy opodatkowania, podczas gdy analogiczne urządzenia w innego typu elektrowniach nie stanowią budowli naruszałoby zasadę równości i sprawiedliwości podatkowej (art. 84 w związku z art. 32 i 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (t.j. Dz.U.1997.78.483 z dnia 1997.07.16 z późn. zm)).

Spółka stwierdza, iż jej stanowisko wydaje się także wspierać sam ustawodawca, który wprowadził zmiany do prawa budowlanego w 2015 r. w zakresie definicji obiektu budowlanego. W nowym brzmieniu art. 3 pkt 1 prawa budowlanego wprost zrezygnowano bowiem z uznania urządzeń technicznych za obiekt budowlany. W konsekwencji można założyć, że nie podlegają one ustawie prawo budowlane i tym samym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Potwierdzeniem powyższego stanowiska jest również odpowiedź udzielona przez podsekretarza stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Rozwoju Pawła Orłowskiego z dnia 15.05.2015 r. na interpelację nr 32355, w której wprost stwierdzono, iż *„usunięcie z obowiązującej definicji obiektu budowlanego pojęcia „urządzenia techniczne”, wynika z faktu, że urządzenia techniczne nie podlegają reglamentacji ustawy - Prawo budowlane (...) i nie mogą być uznawane za części obiektu budowlanego”*.

Wprawdzie Spółka zdaje sobie sprawę z istnienia nowej definicji elektrowni wiatrowej zawartej w art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, zgodnie z którą za taką elektrownię wiatrową uznaje się budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, niemniej chciałaby zwrócić uwagę, że przedmiotowa definicja nie znajduje zastosowania w przypadku podatku od nieruchomości. Ustawodawca w art. 1a ust. 1 pkt. 2 ustawy „PiOL” wprost uznał, że budowlą jest obiekt budowlany jedynie w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Zatem na podstawie obecnego brzmienia przepisów ustawy „PiOL” nie można twierdzić, aby w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości odsyłała ona do ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Wprowadzona w dniu 16 lipca

2016 r. ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w żadnej mierze nie może być także uznana za ustawę prawo budowlane, do której wprost i jedynie, odwołuje się ustawa „PiOL” w zakresie definicji budowli mającej kluczowe znaczenie z punktu widzenia ich opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ponadto Wnioskodawca stwierdza, iż nie podlega wątpliwości, że ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie jest ustawą podatkową i do jako takiej nie powinno się stosować znajdujących się w niej definicji legalnych do określania przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko organu podatkowego w sprawie przedstawionego zdarzenia przyszłego.

Odnosząc się do pytania Wnioskodawcy przedstawionego we wniosku o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej o zakresie stosowania przepisów prawa podatkowego, tj. do tego co stanowi podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości od 01 stycznia 2017 r. w przypadku elektrowni wiatrowej należy przede wszystkim mieć na uwadze zapisy ustawy z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 961).

W ostatnich kilku latach ukształtowało się jednolite orzecznictwo sądów administracyjnych oparte na stanowisku, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w przypadku elektrowni wiatrowych podlegają wyłącznie fundament oraz maszt stanowiący elementy budowlane. Natomiast urządzenia służące wytwarzaniu energii elektrycznej jako niezaliczone przez ustawę do budowli nie podlegają temu opodatkowaniu. W dotychczasowym orzecznictwie sądy uznawały, że skoro opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to zasadnicze znaczenie ma definicja budowli zawarta w ustawie prawo budowlane, do której odsyła art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy „PiOL”. Ustawa ta zawiera legalną definicję budowli i określa ją jako 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.

Na gruncie ustawy prawo budowlane definicja budowli została określona w art. 3 pkt 3 tej ustawy. Stosownie do tego przepisu 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.

Podkreślić należy, iż przytoczona powyżej definicja budowli jest definicją w brzmieniu obowiązującym od dnia 16 lipca 2016 r., a brzmienie tej definicji obowiązujące do tej daty zostało zmienione na mocy art. 9 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, nowelizującego treść art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane. Ustawa ta na mocy art. 9 wykreśliła z nawiasu definicji budowli zawartej w prawie budowlanym, odnoszące się do tzw. części budowlanych wyrażenie „elektrowni wiatrowych”. W ocenie organu podatkowego powyższe nie ma znaczenia dla oceny czy elektrownia wiatrowa jest budowlą w rozumieniu ustawy prawo budowlane, ponieważ w nawiasie - w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego – zostały wymienione przykładowe części budowlane urządzeń technicznych, a zawarty w nim katalog części budowlanych urządzeń technicznych jest katalogiem otwartym, na co wskazuje wyrażenie „i innych urządzeń technicznych”. Tym samym brak w przedmiotowym nawiasie wyrażenia „elektrowni wiatrowych” nie przesądza, iż wolą ustawodawcy było ich wyłączenie z definicji budowli. Jednocześnie w załączniku do ustawy prawo budowlane jako kategorię obiektu budowlanego wymieniono elektrownie wiatrowe (Kategoria XXIX – wolno stojące kominy i maszty oraz elektrownie wiatrowe).

Nie ulega więc wątpliwości, że już na gruncie ustawy Prawo budowlane elektrownia wiatrowa jest wprost zakwalifikowana jako obiekt budowlany, co przesądza, iż elektrownia wiatrowa wpisuje się w definicję budowli zawartą w art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane, która przecież definiuje to pojęcie jako każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury. Z uwagi na fakt, iż w załączniku do prawa budowlanego nie zróżnicowano elektrowni wiatrowych ze względu na części budowlane i niebudowlane należy przyjąć, że obiektem budowlanym jest cała elektrownia wiatrowa.

Zwrócić należy także uwagę na treść art. 2 ustawy z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Przepis ten definiuje pojęcie elektrowni wiatrowych oraz elementów technicznych. Stosownie więc do powołanego art. 2 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.

Konsekwencją powyższego jest fakt, iż ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych poprzez wprowadzenie legalnej definicji pojęcia elektrowni wiatrowej zakwalifikowała ją jako budowlę w rozumieniu ustawy prawo budowlane. Budowla ta (tj. elektrownia wiatrowa) składa się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych obejmujących wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Zatem zarówno na gruncie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (legalna definicja pojęcia elektrowni wiatrowych) jak i ustawy prawo budowlane (w załączniku do ustawy przyporządkowanie elektrowni wiatrowych do kategorii obiektów budowlanych) elektrownia wiatrowa jest budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane, bez rozróżnienia na części budowlane i niebudowlane. Powyższe przesądza, że elementy techniczne, jako część składowa elektrowni wiatrowej, objęte są podatkiem od nieruchomości.

Dodatkowo za taką interpretacją przemawia treść art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, zgodnie z którym 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. Przytoczona regulacja prawna ma charakter przepisu przejściowego i wprowadza regułę, którą należy rozumieć, iż do dnia 31 grudnia 2016 roku zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości nie ulegają zmianie („podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia ustawy”). Tym samym choć *expressis verbis* nie wskazano w powołanym art. 17, że po dniu 31 grudnia 2016 roku następuje zmiana w opodatkowaniu elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości – przyjęcie odmiennej interpretacji musiałoby prowadzić do stwierdzenia, że przepis art. 17 nie ma żadnego sensu.

Na poparcie stanowiska organu podatkowego można także przytoczyć odpowiedź Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 02 grudnia 2016 roku na interpelację nr 7740 Posła Tadeusza Cymańskiego w sprawie zmiany sposobu opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości, w której między innymi wskazuje, że: *„Od dnia 16 lipca 2016 r. elektrownia wiatrowa zatem w całości stanowi obiekt budowlany (budowlę) w rozumieniu ustawy Prawo budowlane, co wynika, jak wskazano powyżej, z aktualnej definicji „budowli”, zawartej w tej ustawie, jak również z Załącznika do niej, gdzie elektrownie wiatrowe zostały wprost wymienione jako obiekt budowlany (kategoria XXIX Załącznika). Potwierdza to również uzasadnienie do poselskiego projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, w którym stwierdzono, że „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)...”. Niemniej do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie tej ustawy (art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych).*

W konsekwencji powyższego od dnia 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegać będzie cała elektrownia wiatrowa. Podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości dla budowli stanowi, co do zasady 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 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). W tym zakresie od 1 stycznia 2017 r. nie przewiduje się zmian”.

Biorąc pod uwagę powyższe organ podatkowy uznaje, iż stanowisko Wnioskodawcy polegające na tym, iż od dnia 01 stycznia 2017 roku podstawą opodatkowania w podatku od nieruchomości w przypadku elektrowni wiatrowej nadal będzie tylko wartość elementów budowlanych elektrowni wiatrowej, a więc wyłącznie wartość fundamentów oraz wieży – **nie jest prawidłowe.**

P o u c z e n i e

Na niniejszą interpretację Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi, 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, tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r. poz. 718 ze zm.). Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeśli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres Urzędu Miejskiego w Złoczewie, ul. Szkolna 16, 98-270 Złoczew.

Otrzymują:

1. Adresat
2. a/a

BLRMISTRZ
Jadwiga Sobańska