



MIASTO I GMINA PACZKÓW



Urząd Miejski w Paczkowie
Rynek 1
48-370 Paczków
tel. +48 (77) 431 67 91
fax +48 (77) 544 90 04
um@paczkow.pl
NIP 753-00-14-002
REGON 000529373

Burmistrz Gminy Paczków
ul. Rynek 1
48-370 Paczków
FN.3120.6.175.2016

Paczków 28.02.2017r.

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PODATKOWA

Działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2017 r. poz. 201 z późn. zm., zwana dalej „o.p.”) oraz art. 1a ust. 1 pkt 2 i art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r. poz. 716 z późn. zm., zwana dalej „u.p.o.l.”) w związku z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości, który wpłynął do tut. Organu w dniu 05.12.2016r.

Burmistrz Gminy Paczków stwierdza, że: stanowisko strony przedstawione we wniosku z dnia 30.11.2016r., iż od dnia 16.07.2016r. przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowli uznaje się wyłącznie część elektrowni wiatrowych, tj. fundament oraz postanowioną na tymże fundamencie wieżę – nie jest prawidłowe.

Tut. Organ podatkowy stoi na stanowisku, iż od dnia wejścia w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (tj. od dnia 16.07.2016r.) do dnia 31.12.2016r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowla podlegają wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowej tj. jej wieża oraz fundament, natomiast od dnia 01.01.2017r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowla podlega cała elektrownia wiatrowa, którą tworzą kolejno: fundamenty, wieża oraz elementy techniczne takie jak wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

UZASADNIENIE

W dniu 05.12.2016r. Do tut. Organu podatkowego wpłynął wniosek o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Spółka jest spółką osobową z siedzibą w Polsce, prowadzącą działalność gospodarczą w sektorze energii odnawialnej, polegającą na realizacji projektów parków wiatrowych na

terenie Polski, od fazy deweloperskiej poprzez ich budowę, uruchomienie i eksploatację.

Spółka jest właścicielem farmy wiatrowej oznaczonej wewnętrznie jako farma wiatrowa Unikowice. Infrastruktura farmy wiatrowej położona jest na terenie gminy Paczków (dalej: „Farma wiatrowa”). Farma wiatrowa posadowiona jest na dzierżawionym przez spółkę gruncie. Farma wiatrowa składa się z elektrowni wiatrowych (dalej: „Turbiny”, pojedynczo „Turbina”) oraz infrastruktury towarzyszącej. Każda z Turbin składa się żelbetonowego fundamentu, wieży, zwanej również masztem oraz gondoli.

Do gondoli każdej z Turbin przymocowany jest wirnik z łopatom (zwany rotorem) oraz urządzenia pomiarowe. Gondola stanowi ruchomą część Turbiny, będącą miejscem, w którym znajdują się elementy techniczno-elektroniczne Turbiny. Znajdują się w niej elementy takie jak wirnik, łożysko i wał wirnika, przekładnia, łożysko przekładni, hamulec, sprzęgło, generator wraz z chłodnicą, skrzynia biegów, komputer sterujący, rozdzielnia elektryczna, instalacja alarmowa, instalacja zdalnego sterowania. Gondola przymocowana jest do wieży na tzw. serwo mechanizmie kierunkowania elektrowni, który połączony z podpiąściem (dużym, zębatym kołem, zamontowanym pomiędzy szczytem wieży i gondolą), steruje ruchem obrotowym gondoli.

Gondola jest elementem wymienialnym każdej z Turbin, co oznacza, że w przypadku np. uszkodzenia jakiegokolwiek elementu techniczno-elektronicznego znajdującego się w gondoli, który uniemożliwia funkcjonowanie gondoli, może ona zostać wymieniona na inną, nie uszkadzając konstrukcyjnie pozostałej części Turbiny tj. wieży i fundamentu na którym wieża jest posadowiona. Wieża stanowi element konstrukcyjnie odrębny od gondoli. Gondolę bez uszczerbku dla Turbiny można wymienić na inną a nawet wymontować i zastąpić innym urządzeniem prądotwórczym.

Gondola stanowi jako ruchomość, odrębny przedmiot obrotu czy też zastawu.

Wieża jest stalowym elementem konstrukcji Turbiny, którego zadaniem jest podtrzymywanie gondoli oraz układu wirnika na odpowiedniej wysokości nad poziomem gruntu, w celu lepszego wykorzystania wiatru, jest swojego rodzaju wysięgnikiem. Ponadto, w wieży znajduje się drabina i winda, która umożliwia dostęp do gondoli osobom obsługującym Turbinę.

Poszczególne elementy Turbiny (tj. gondola, wieża, fundament) ujęto także odrębnie w ewidencji środków trwałych Spółki.

Na infrastrukturę towarzyszącą składa się m.in.:

- a) budynek stacji głównego punktu zasilania wraz z wyposażeniem elektrycznym;
- b) system zabezpieczeń pomiaru, nadzoru, SCADA, znajdujący się w ww. budynku;
- c) okablowania łączące stację głównego punktu zasilania z siecią operatora oraz każdą z Turbin ze ww. stacją;
- d) posadowiony na fundamencie transformator oraz misa olejowa pod nim się znajdująca;

- e) drogi dojazdowe do każdej z turbin;
- f) place manewrowe w obrębie każdej z Turbin;
- g) inne elementy, takie jak zbiornik na wodę, maszt pomiarowy, licznik zielonej energii, monitoring, oświetlenie, elementy stalowe oraz ogrodzenia terenu, na którym znajduje się wyżej wymieniona infrastruktura towarzysząca.

W deklaracji na podatek od nieruchomości za 2016r. Spółka wykazała do opodatkowania (jako przedmiot opodatkowania) poszczególne elementy wyżej opisanej infrastruktury towarzyszącej (np. okablowania, budynek stacji głównego punktu zasilania, transformator, drogi dojazdowe, place manewrowe, ogrodzenie), natomiast w zakresie Turbin, Spółka wykazała do opodatkowania podatkiem od nieruchomości niektóre części każdej z Turbin, tj. wieżę oraz fundament, na którym wieża jest posadowiona. Pozostałej części, tj. części techniczno - elektronicznej każdej z turbin, tj. gondoli (wraz ze znajdującymi się w gondoli

urządzeniami), rotora, serwomechanizmu kierunkowania elektrowni oraz urządzeń pomiarowych przymocowanych do gondoli, Spółka nie wykazywała do opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

W związku z powyższym wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy w stanie prawnym począwszy od 16 lipca 2016r. za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991r. [dalej ustawa o PiOL] uznaje się wyłącznie część Turbiny, tj. fundament oraz posadowioną na tymże fundamencie wieżę, czy też za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 Ustawy o PiOL, uznaje się całą Turbinę (rozumianą jako obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowione na tymże fundamencie wieża wraz z częścią techniczno - elektroniczną Turbiny?

Stanowisko wnioskodawcy:

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że w stanie prawnym począwszy od 16 lipca 2016r. , za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o PiOL, uznaje się wyłącznie część Turbiny, tj. fundament oraz postanowioną na tymże fundamencie wieżę, bowiem wspólnie stanowią one część budowlaną urządzenia technicznego, o której mowa w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (tj. Dz.U.2016.290 z dnia 8 marca 2016r. z późn. zm. dalej: „Ustawa prawo budowlane”). Nie stanowi natomiast budowli o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 Ustawy o PiOL, a przez to przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, Turbina jako całość (rozumiana jako jeden obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowiona na tymże fundamencie wieża wraz z częścią techniczno - elektroniczną Turbiny.

Uzasadnienie przedstawionego stanowiska przez wnioskodawcę:

Wnioskodawca dokonał rozległej analizy prawnej przedstawionego stanu faktycznego podkreślając, że nowelizacja Ustawy prawo budowlane, wprowadzona Ustawą z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, nie jest zmianą o charakterze normatywnym (materialnoprawnym) w zakresie definicji budowli, zawartej w Ustawie prawo budowlane. W związku z tym należy uznać, że również po wejściu w życie Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, budowlą jest jedynie część budowlana elektrowni wiatrowej (fundament oraz wieża), i ta właśnie część stanowi budowlę, jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ponadto nie sposób uznać, że cała Turbina stanowi budowlę, o której mowa w Ustawie prawo budowlane, bowiem jej część techniczno - elektroniczna nie została wniesiona z użyciem wyrobów, o których mowa w art. 10 ustawy prawo budowlane. Obiektem budowlanym, a konkretnie budowlą, o której mowa w Ustawie prawo budowlane, jest zatem część budowlana Turbiny. Część techniczno - elektroniczna Turbiny nie stanowi instalacji, którą zapewnia możliwość użytkowania obiektu (wieży z fundamentem) zgodnie z jego przeznaczeniem, jak również część techniczno-elektroniczna Turbiny nie jest urządzeniem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Zmiana definicji budowli w ustawie prawo budowlane, stanowi powrót do definicji budowli w brzmieniu do dnia 25 września 2005 r. Od września 2005 r. definicja budowli wprost wskazywała na elektrownie wiatrową, tj., że jedynie jej część budowlana stanowi budowlę, w rozumieniu Ustawy prawo budowlane. Z definicji tej też wprost wynikało, że

elektrownia wiatrowa jest urządzeniem technicznym. W sąsiedztwie administracyjnym utrwalony jest pogląd, że budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt. 2 oraz art. 2 ust. 1 pkt 3 Ustawy o PiOL stanowi tylko część budowlana Turbiny, także przed dniem 26 września 2005 r., przez co część techniczno -elektroniczna nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Z uwagi na fakt, że sam charakter elektrowni wiatrowych się zmienił, tj. ich konstrukcja, fakt bycia urządzeniem technicznym, posiadającym część budowlaną i część techniczną, nie ma powodów by uznać, że od dnia 16 lipca 2016r. Turbina jako całość stanowi budowlę w rozumieniu Ustawy prawo budowlane.

Turbiny jako całości, nie sposób uznać za wolno stojące urządzenie techniczne, o którym mowa w art. 3 pkt 3 Ustawy prawo budowlane. Część techniczno-elektroniczną zamontowaną jest bowiem na wieży, posadowionej na fundamencie, wobec czego nie sposób uznać, że elektrownia wiatrowa, zdefiniowana na potrzeby wniosku jako Turbina, jest urządzeniem wolno stojącym. Wręcz przeciwnie - wyraźnie na pierwszy plan wysuwa się żelbetonowy fundament, w którym zatopiona jest wielometrowa wieża (maszt), na którym mocowana jest gondola. Wskazać ponadto należy, że ustawodawca rozróżnia pojęcie „urządzenie techniczne” oraz „wolno stojące urządzenia techniczne”.

Świadczy o tym sam art. 3 pkt 3 Ustawy prawo budowlane, w którym ustawodawca za budowlę uznaje wolno stojące urządzenia techniczne oraz część budowlaną urządzenia technicznego. Z uwagi na fakt, że konstrukcja elektrowni wiatrowych się nie zmienia, nie ma żadnych podstaw by uznać, że od dnia 16 lipca 2016r. elektrownia wiatrowa nie jest już urządzeniem technicznym, posiadającym część budowlaną, a jest obecnie wolno stojącym urządzeniem technicznym.

Wnioskodawca podkreśla, że art.3 pkt 3 Ustawy prawo budowlane stanowi otwarty katalog obiektów budowlanych, które ta ustawa uznaje za budowle. Świadczy o tym sformułowanie: „każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak:”. Oznacza to, że wymienione w tejże definicji obiekty budowlane są jedynie budowlami przykładowymi, a więc wykreślenie na mocy Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, słów „elektrowni wiatrowych” z przykładów urządzeń technicznych, których części budowlane stanowią budowle, nie oznacza automatycznie, że całość elektrowni wiatrowej stanowi budowlę albo, że części budowlane elektrowni wiatrowej nie stanowią od tego momentu budowli. Wykreślenie to jest bez znaczenia ponieważ opodatkowaniu podlegają nadal tylko części budowlane urządzeń technicznych.

Turbiny jako całości, nie sposób uznać za obiekt budowlany, w rozumieniu ustawy prawo budowlane. Potwierdza to art. 10 Ustawy prawo budowlane, który nie został równolegle znowelizowany, tak aby „dopasować” swoje brzmienie do konstrukcji elektrowni wiatrowych, i aby obiekt budowlany, w rozumieniu Ustawy prawo budowlane, mógł objąć swoją definicją również część techniczno-elektroniczną zamontowaną na wieży. W obecnej chwili bowiem, część techniczno - elektroniczna z uwagi na fakt, że nie została wzniesiona z użyciem wyrobów budowlanych, ani innych niż budowlane, nie stanowi części obiektu budowlanego, za który można uznać jedynie część budowlaną Turbiny.

Zakres działania definicji elektrowni wiatrowej, zawartej w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, zawężony jest tylko do tejże ustawy tj. do Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Był to, w świetle § 148 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” świadomy zabieg ustawodawcy, na skutek którego elektrownia wiatrowa została zdefiniowana jako budowla w rozumieniu prawa budowlanego, jedynie na użytek przepisów Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (za wyjątkiem Rozdziału 3. tj. „Zmiany w przepisach obowiązujących”).

Zaznaczyć należy również, że wymienienie elektrowni wiatrowych przez ustawodawcę w załączniku do Ustawy prawo budowlane miało na celu uzależnienie rozpoczęcia

użytkowania całości elektrowni wiatrowej od uprzedniego uzyskania pozwolenia na użytkowanie tejże elektrowni, którego uzyskanie warunkuje uzyskanie decyzji o pozwoleniu na eksploatację, wydawanej przez Urząd Dozoru Technicznego, który ma kompetencje, w odróżnieniu od organu nadzoru budowlanego, do oceny stanu technicznego części technicznej elektrowni wiatrowych (przepisy w tym zakresie ostatecznie nie znalazły się w Ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych). Natomiast zmiana zakresu art. 82 Ustawy prawo budowlane doprowadziła jedynie do „włączenia” elektrowni wiatrowych pod właściwość pierwszoinstancyjną wojewody, ostatecznie nie doprowadzając do zakwalifikowania elektrowni wiatrowej do obiektów budowlanych, zdefiniowanych w art. 3 pkt. 1 Ustawy Prawo budowlane.

Zdaniem Wnioskodawcy, celem ustawodawcy nie mogło być zakwalifikowanie elektrowni wiatrowej do obiektów budowlanych, bowiem w takim wypadku wszystkie przepisy Ustawy prawo budowlane musiałby mieć zastosowanie do elektrowni wiatrowych, a więc również do jej elementów techniczno- elektronicznych. Taki wniosek jest nie do pogodzenia z faktem, że ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie wprowadza równocześnie zmian do np. relewantnych w tym zakresie przepisów w zakresie uprawnień budowlanych.

Kolejną przesłanką pozwalającą uznać, że celem ustawodawcy nie było zakwalifikowanie całej elektrowni wiatrowej do obiektów budowlanych jest fakt, że ustawodawca w uzasadnieniu do Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wyraźnie wskazuje, że nie traktuje części techniczno - elektronicznej Turbiny jako części obiektu budowlanego. Jej naprawę bądź modernizację wprost określa jako czynności niebędące robotami budowlanymi, natomiast roboty budowlane, zgodnie z definicją ustawową, dotyczą wyłącznie obiektów budowlanych. Powyższe oznacza zatem, że ustawodawca nie tylko nie zamierzał zakwalifikować Turbiny jako obiektu budowlanego, ale jego zdaniem również na skutek tejże nowelizacji Turbina nie stała się obiektem budowlanym.

Kolejną przesłanką pozwalającą uznać, że celem ustawodawcy nie było zakwalifikowanie całej elektrowni wiatrowej do obiektów budowlanych, jest fakt, że ustawodawca w uzasadnieniu do Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie wskazuje że nowelizacja wprowadzona do Ustawy prawo budowlane na mocy Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wpłynie na wzrost wpływów z tytułu podatku od nieruchomości. Gdyby intencją ustawodawcy było zakwalifikowanie całej elektrowni wiatrowej do obiektów budowlanych miałoby to odzwierciedlenie w opisie finansowych skutków wprowadzanych regulacji.

Z kolei brzmienia art. 17 Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie niesie ze sobą żadnej treści normatywnej, bowiem w żaden sposób nie stanowi o przedmiocie opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ponadto, przepis ten w ogólnie nie dotyczy osób prawnych, jaką jest Spółka. Przepis ten mówi o ustaleniu podatku, podczas gdy ustalenie podatku od nieruchomości ma miejsce tylko i wyłącznie- stosowanie do art. 6 ust. 7 Ustawy o PiOL.

Posługując się prokonstytucyjną metodą wykładni prawa, a także ściśle powiązaną z tą wykładnią zasadą in dubio pro tributario, należy dojść do wniosku, że przedmiotem opodatkowania, począwszy od 16 lipca 2016r. jest, analogicznie jak przed tym dniem, jedynie część budowlana elektrowni wiatrowej, tj. fundament i posadowiony na tym fundamencie maszt. Nowelizacja Ustawy prawo budowlane, wprowadzona Ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, nie wpłynęła na klasyfikację Turbiny w świetle Ustawy prawo budowlane. Tylko taka wykładnia odpowiada wynikowi wykładni, który najpełniej odpowiada normom, zasadom i wartościom konstrukcyjnym, w tym zasadzie równości. Wykładnia, zgodnie z którą cała turbina stanowi budowlę, stanowiłaby zróżnicowanie w

zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowej i elektrowni fotowoltaicznej, a także nawet elektrowni jądrowej (która jest wprost wymieniona jako urządzenie techniczne w definicji budowli w ustawie prawo budowlane, i o której część budowlana wprost została wskazana jako budowla), które nie jest usprawiedliwione z punktu widzenia zasady sprawiedliwości społecznej i prowadziłaby do dyskryminacji właścicieli farm wiatrowych.

Biorąc powyższe pod uwagę należy dojść do wniosku że jedynie część budowlana Turbiny stanowi budowlę w rozumieniu ustawy prawo budowlane.

Stanowisko organu podatkowego ww. sprawie:

Zgodnie z art. 14j o.p. stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa. Natomiast z art. 15 § 1. ww. ustawy wynika, iż organy podatkowe przestrzegają z urzędu swojej właściwości rzeczowej i miejscowej. Paragraf 2, stanowi iż właściwość rzeczowa i miejscowa jest ustalana z uwzględnieniem również zakresu zadań i terytorialnego zasięgu działania organów podatkowych, określonych na podstawie odrębnych przepisów. Właściwość rzeczowa w zakresie podatku od nieruchomości jest określona w art. 1c u.p.o.l., w myśl którego organem podatkowym właściwym w sprawach podatków i opłat unormowanych w niniejszej ustawie jest wójt (burmistrz, prezydent miasta). Wniosek o indywidualną interpretację podatkową dotyczy podatku od nieruchomości. Artykuł 6 ust. 9 u.p.o.l. jasno wskazuje, iż właściwość organu podatkowego określana jest ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania. Nieruchomości stanowiące przedmiot opodatkowania położone są na terytorium Gminy Paczków we wsi Unikowice. Mając powyższe na uwadze należy stwierdzić, iż Burmistrz Gminy Paczków jest właściwym organem podatkowym zarówno miejscowo jak i rzeczowo do wydania przedmiotowej interpretacji.

Stan faktyczny opisany we wniosku przez Wnioskodawcę stanowiący przedmiot interpretacji obliguje tut. Organ podatkowy do wydania niniejszej interpretacji podatkowej działając w oparciu o przepisy prawa wynikające z następujących ustaw: ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r. poz. 716 z późn. zm., zwana dalej „u.p.o.l.”), ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r. poz. 290 z późn. zm., zwana dalej „p.b.”) oraz ustawy z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r. poz. 961).

Artykuł 2 ust. 1 u.p.o.l., stanowi iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: 1) grunty; 2) budynki lub ich części; 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Wnioskodawca wnosi o stwierdzenie, które elementy elektrowni wiatrowej będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od 16.07.2016r., tj. od dnia wejścia w życie ustawy z dnia 20.05.2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Aby odpowiedzieć na to pytanie organ podatkowy musi stwierdzić czy w nowym stanie prawnym cała elektrownia wiatrowa winna być uznawana w całości jako budowla?! A jeżeli tak to od kiedy nastąpi ta zmiana.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. 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.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych na potrzeby zdefiniowania budowli odsyła zatem do ustawy Prawo budowlane. Definicja budowli została uregulowana w tejże ustawie w artykule 3 pkt. 3, który został zmieniony art. 9 pkt. 3 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, co spowodowało nowelizację dotychczasowego brzmienia tegoż artykułu.

Przed zmianą ww. definicja budowli wskazywała, iż należy przez nie 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.

Natomiast po zmianie przepisu z art. 3 pkt. 3 tej ustawy, wynika iż 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.

Z powyższego wynika, iż zmiana definicji budowli polega na wykreśleniu z nawiasu znajdującego się w treści definicji budowli wyrazów „elektrowni wiatrowych”, które odnosiły się do tzw. części budowlanych. Równocześnie w załączniku do ustawy Prawo budowlane w kategorii XXIX dodano elektrownię wiatrową, jako nową kategorię obiektu budowlanego. Burmistrz Gminy Paczków stoi na stanowisku, iż powyższe zmiany doprowadziły do zakwalifikowania na gruncie ustawy Prawo budowlane elektrowni wiatrowej jako obiektu budowlanego, a co za tym idzie wypełnienia definicji budowli jaką zawiera art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane. Fakt, iż w załączniku do przedmiotowej ustawy nie dokonano podziału elektrowni wiatrowych biorąc pod uwagę części budowlane i niebudowlane obliguje do stwierdzenia, iż obiektem budowlanym jest cała elektrownia wiatrowa. Ponadto Trybunał Konstytucyjny w wyroku w sprawie P 33/09, wskazał iż opodatkowane mogą być tylko takie budowle, które zostały *expressis verbis* wymienione w art. 3 pkt. 3 ustawy Prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy, albo w załączniku do niej.

Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wprowadza poprzez art. 2 definicję elektrowni wiatrowych oraz elementów technicznych, które przesądzą o tym jakie elementy składają się na elektrownię wiatrową i że są to zarówno elementy budowlane jak i niebudowlane (techniczne). W myśl ww. artykułu 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.

Z powyższego, wynika iż to ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wprowadzając definicję pojęcia elektrowni wiatrowej zaszeregowała ją jako budowlę w rozumieniu ustawy Prawo budowlane. Tym samym w przepisie tym wskazano, iż na budowlę tą składają się kolejno: fundamenty, wieża oraz elementy techniczne takie jak wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Przedstawione powyżej argumenty przesądzają za tym, iż zmiana przedmiotowych przepisów wpływa na zmianę opodatkowania podatkiem od nieruchomości podlega jako budowla cała elektrownia wiatrowa, czyli iż poza masztem i fundamentem opodatkowaniu podlegają również elementy techniczne jako część składowa tejże budowli. Ustawa Prawo budowlane jak i ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, przesądzają, iż elektrownia wiatrowa jest budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, bez podziału na części budowlane i niebudowlane. W przypadku ustawy Prawo budowlane znajduje to odzwierciedlenie w załącznik do ustawy poprzez przyporządkowanie do kategorii obiektów budowlanych elektrowni wiatrowej. A w przypadku ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych poprzez zdefiniowanie elektrowni wiatrowej jako budowli w rozumieniu tej pierwszej.

Drugim zagadnieniem poruszonym przez Wnioskodawcę jest moment, od którego winna być uwzględniana ww. zmiana w sposobie opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych. Odpowiedź na to pytanie została zamieszczona w art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Zgodnie z powyższym artykułem 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. Stąd przyjęcie stanowiska, iż wprowadzone zmiany nic nie zmieniają w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości oznaczałoby, iż ww. przepis nie ma najmniejszego sensu.

W odpowiedzi na interpelację nr 4207 w sprawie projektu nowej formy podatku od nieruchomości i objęcia elektrowni wiatrowych zmienionym prawem budowlanym, na podstawie nowelizacji ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych podsekretarz stanu w Ministerstwie 2 Infrastruktury i Budownictwa Pan Tomasz Żuchowski udzielił wyjaśnienia, że 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. Odpowiedź na interpelację dostępna jest na stronie internetowej Sejmu RP (link do strony: <http://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/InterpelacjaTresc.xsp?key=1A2CA8FE>).

Podobne stanowisko w niniejszej sprawie zostało zajęte przez Ministra Rozwoju i Finansów w odpowiedzi na interpelację nr 7740 Posła Tadeusza Cymańskiego w sprawie zmiany sposobu opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości w piśmie nr PS2.054.39.2016 z dnia 2 grudnia 2016r. (link do strony: <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47ED/%24FILE/i07740-o1.pdf>)

Podsumowując powyższe rozważania zdaniem Burmistrza Gminy Paczków należało stwierdzić, iż w stanie prawnym obowiązującym do 31.12.2016r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegały wyłącznie fundament oraz maszt czyli tzw. części budowlane elektrowni wiatrowej, co utwierdziło się w orzecznictwie sądów. Natomiast od dnia 01.01.2017r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowla podlega cała elektrownia wiatrowa.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę.

W tym stanie rzeczy należało postanowić jak w sentencji.

POUCZENIE

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu, za pośrednictwem Burmistrza Gminy Paczków. Skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Burmistrza Gminy Paczków, do usunięcia naruszenia prawa. Termin do złożenia wezwania do usunięcia naruszenia prawa wynosi 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o treści wydanej interpretacji. Termin na wniesienie skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wynosi 30 dni od dnia doręczenia stronie odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ takiej odpowiedzi nie udzieli, w terminie 60 dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa.

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia 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 zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

