

Fn.310.2.2016

## INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Miasta Kowalewo Pomorskie, działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b, art. 14c i art. 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017r., poz. 201 ze zm.)

### uznaje za nieprawidłowe

stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez  
z dnia 21 grudnia 2016 roku o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych

### UZASADNIENIE

W dniu 21 grudnia 2016 roku do siedziby tut. Organu wpłynął wniosek złożony przez o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie należnej wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w miejscowości znajdującej się na działce nr obręb gmina Kowalewo Pomorskie, z uwagi na pojawiające się wśród samorządowców oraz ekspertów prawa podatkowego wątpliwości interpretacyjne, związane z postanowieniami ustawy z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016r., poz. 961 ze zm.).

Wnioskodawca będący spółką z ograniczoną odpowiedzialnością prowadzi działalność gospodarczą, której głównym przedmiotem jest wytwarzanie energii elektrycznej z wiatru i jako taki jest właścicielem wiatraków usytuowanych na terenie gminy Kowalewo Pomorskie. Elektrownia wiatrowa wnioskodawcy składa się m.in. z elementów budowlanych, na które składają się fundament i wieża oraz z elementów technicznych o mocy większej niż mikroinstalacja, do których przepisy prawa zaliczają wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Elektrownie wiatrowe są skonstruowane w ten sposób, że wieża posadowiona jest na fundamencie, który jest trwale związany z gruntem. Wieża składa się z części zewnętrznej, konstrukcyjnej (w kształcie tuby). Jest ona wykonana ze stali. Oprócz tego, część wewnętrzna – techniczna, w której jest umieszczone wyposażenie techniczne. W wieżach elektrowni umiejscowione są turbiny wiatrowe.

Wnioskodawca zamierza złożyć deklarację na podatek od nieruchomości za rok 2017 od posiadanych elektrowni wiatrowych, w której zachowa dotychczasową podstawę opodatkowania, przyjmując jak dotychczas, że opodatkowaniu podlega jedynie fundament i wieża każdej elektrowni.

W przedstawionym zdarzeniu przyszłym nie będzie miała miejsca zmiana podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości, od posiadanych przez Wnioskodawcę elektrowni wiatrowych.

### Pytanie Wnioskodawcy:

„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. obręb gmina Kowalewo Pomorskie?”

### **Stanowisko Wnioskodawcy:**

W opinii Wnioskodawcy istnieją istotne przesłanki przemawiające za stwierdzeniem, że Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie powoduje jakiegokolwiek zmiany zakresu opodatkowania inwestycji podatkiem od nieruchomości, ani wysokości tego podatku. Zdaniem Wnioskodawcy sama treść uzasadnienia do projektu Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie wskazuje, że celem regulacji jest dokonanie zmian w zakresie podatku od nieruchomości. Za cel ustawy Wnioskodawca uważa wprowadzenie obowiązku szerszego stosowania przepisów Prawa budowlanego (m.in. dotyczących utrzymania obiektów budowlanych w należywym stanie technicznym) do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych. Wnioskodawca ponadto uważa, że gdyby ustawodawca chciał dokonać w tak ważnej dla regulowanej działalności materii zmian, uczyniłby do nich stosowany komentarz w uzasadnieniu. Nałożenie obowiązków podatkowych musi być precyzyjne, przejrzyste i jasne, a nie przypadkowe i niedookreślone, na co Wnioskodawca zwraca szczególną uwagę. Następnie Wnioskodawca podkreśla, że ewentualne opodatkowanie elektrowni wiatrowych spowodowałoby w praktyce nierówne traktowanie m.in. w stosunku do inwestorów posiadających elektrownie konwencjonalne, baterie koksownicze i piece przemysłowe, czy panele 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. Wnioskodawca wyraźnie podkreśla, że prowadziłoby to do obniżenia konkurencyjności energii wytworzonej z elektrowni wiatrowych.

Duży nacisk Wnioskodawca kładzie na fakt, iż elementy techniczne nie mogą stanowić części obiektu budowlanego, a zatem i budowli, gdyż odbiegają od znaczenia „urządzeń instalacyjnych”. Ponadto zdaniem Wnioskodawcy prawo podatkowe ma charakter autonomiczny, w związku z czym nie jest dopuszczalne automatyczne odwołanie się do definicji uregulowanych w innych gałęziach prawa, jeśli nie wynika to wprost z przepisów prawa podatkowego. Wnioskodawca we wniosku przywołuje również orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego z 2009 roku i z 2012 roku, potwierdzające argumenty, że urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych nie mogą być uznawane jako części samej budowli, są nimi fundamenty i maszt.

### **Stanowisko organu wydającego interpretację:**

Odpowiadając na pytanie Wnioskodawcy należy wskazać, że kluczowym dla rozstrzygnięcia przedmiotowego zagadnienia są zapisy Ustawy z dnia 20 maja 2016r., o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016r., poz. 961 ze zm.), które w sposób wyraźny powodują zmiany w podstawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych. Zdaniem organu, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 roku, za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r., o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016r., poz. 716 ze zm.), należy uznać całą elektrownię wiatrową, na którą składają się co najmniej fundament i wieża oraz elementy techniczne.

Akt prawny jakim jest Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wprowadził w art. 2 definicje legalne zarówno elektrowni wiatrowej, jak i jej elementów technicznych, które brzmią następująco:

1) elektrownia wiatrowa – budowla w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składająca się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. 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 definicje w sposób nie budzący wątpliwości organu podatkowego, wskazują, że elektrownię wiatrową, składającą się z fundamentu, wieży i elementów technicznych, należy od dnia wejścia w życie Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych rozumieć jako budowlę, której definicja zawarta jest w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r., Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 poz. 290 ze zm.).

Zgodnie z jego treścią przez pojęcie „budowla” 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.

Do czasu wejścia w życie Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, która wywarła swój wpływ na definicję budowli zawartą w ustawie Prawo budowlane, inwestorzy nastawieni na tę formę działalności traktowani byli na obszarze prawa podatkowego w sposób uprzywilejowany w porównaniu do właścicieli innych urządzeń służących do wytwarzania energii z odnawialnych źródeł energii.

Wyraźnie widać, że po nowelizacji tego artykułu ustawodawca zrezygnował z wymieniania w definicji budowli części budowlanych elektrowni wiatrowych, jednak w załączniku do ustawy Prawo budowlane określającym kategorie obiektów budowlanych, w „Kategorii XXIX”, wprowadził nowy obiekt, który stanowią „elektrownie wiatrowe”. Z uwagi na fakt, iż elektrownia wiatrowa została w całości wymieniona jako jedna z kategorii obiektów budowlanych, to powinna być ona budynkiem, budowlą lub obiektem małej architektury. Jako, że nie ulega wątpliwości, iż elektrownia wiatrowa nie spełnia ustawowych przesłanek, aby zaliczać ją do kategorii budynków lub obiektów małej architektury – pozostaje uznanie jej za budowlę.

W związku z powyższym stanem prawnym, od 1 stycznia 2017 roku elektrownie wiatrowe będą podlegały opodatkowaniu od całkowitej wartości, bez podziału na obiekty budowlane i niebudowlane, a więc nie będą traktowane inaczej niż inne budowle, czy wolno stojące urządzenia techniczne.

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991r., o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016r., poz. 716 ze zm.) w art. 1a w definicji legalnej budowli, która stanowi, że 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, odsyła bezpośrednio do przepisów Prawa budowlanego. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie podstawy opodatkowania jaką jest budowla nie tworzy własnych definicji ani nie modyfikuje definicji zawartych w ustawie Prawo budowlane, a wprost do niej odsyła. W wyniku tego, każda zmiana definicji zawartej w ustawie Prawo budowlane skutkuje zmianą zakresu podstawy opodatkowania.

Wobec powyższego w prawie podatkowym racjonalny ustawodawca przewidział odesłania do innych przepisów prawa, które stanowią doprecyzowanie norm w nim zawartych.

Podczas dokonywania wykładni przepisów prawa odnoszących się do opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych, na uwagę zasługuje art. 17 Ustawy o

inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, który stanowi, że 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. Ustawodawca wyraźnie podkreśla tutaj fakt, iż opodatkowanie elektrowni na zasadach sprzed wejścia w życie Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych obowiązuje do 31 grudnia 2016r, a co za tym idzie od 1 stycznia 2017 roku mamy do czynienia z nowymi zasadami w przedmiotowym zakresie.

W konsekwencji powyższego od dnia 1 stycznia 2017 roku zmienia się zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości, wobec czego opodatkowaniu podlegać będzie cała elektrownia wiatrowa, gdzie jak to miało miejsce do tej pory podstawę opodatkowania stanowić będzie jej wartość.

**Tym samym stanowisko Wnioskodawcy należy uznać za nieprawidłowe.**

### **Pouczenie**

1. 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.
2. Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.
3. Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem.
4. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć się o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa.
5. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania.
6. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał zaskarżoną decyzję.

**Otrzymują:**

- 1.
2. a/a

**BURMISTRZ**  
*Andrzej Grabowski*