

BF III 310.1.2017

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Krzęcin działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.) w odpowiedzi na wniosek z dnia 30 grudnia 2016 r. (data wpływu do organu podatkowego – 24 stycznia 2017 r.) **o wyrażeniu** **o** wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie przepisów prawa podatkowego w sprawie podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowych, **postanawia uznać stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 24 stycznia 2017 roku wpłynął do Wójta Gminy Krzęcin wniosek **o wyrażenie** **o** z dnia 30 grudnia 2016 r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości tj. o interpretację przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 w zw. z 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, dalej zwana „Uplok”), w zakresie uznania w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. za budowlę w rozumieniu przepisów Uplok dotyczących podatku od nieruchomości wyłącznie (tak jak dotychczas) elementów budowlanych elektrowni wiatrowej, czyli fundamentów oraz wieży.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca jest przedsiębiorcą inwestującym w farmę wiatrową działającą w obszarze wytwarzania i obrotu energii elektrycznej z odnawialnych źródeł.

Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wytwarzaniu i obrocie energią z wiatru i jako taki jest właścicielem farmy wiatrowej usytuowanej na terenie gminy Krzęcin.

Farma wiatrowa Wnioskodawcy wytwarza energię elektryczną przy pomocy generatorów elektroenergetycznych (turbin wiatrowych) napędzanych energią wiatru.

Elektrownia wiatrowa Wnioskodawcy składa się m. in. z elementów budowlanych, na które składają się fundament i wieża stalowa oraz z urządzeń technicznych, na które składa się gondola, która z kolei obejmuje m.in. wirnik i przekładnię, stojan i układ konwerterów przetwarzających energię. Wirnik składa się z łopat połączonych piastą. Łopaty poruszane są przez wiatr. Energia mechaniczna napędzanych wiatrem skrzydeł jest przenoszona z przekładni do generatora elektrycznego, który przekształca ją w energię elektryczną za pomocą wolnoobrotowego generatora elektrycznego, który z kolei przekształca ją w energię elektryczną niskiego napięcia przy pomocy układów energoelektrycznych, energia jest przesyłana do transformatora zainstalowanego u podstawy

turbiny, następnie jest przekształcana w energię elektryczną średniego napięcia, później jest przesyłana poprzez linie średniego napięcia do transformatora na stacji GPZ gdzie z kolei jest przekształcana w energię elektryczną wysokiego napięcia, a potem jest przesyłana do dystrybucyjnej sieci elektroenergetycznej operatora.

Wyżej wymienione urządzenia techniczne nie są elementami budowlanymi, lecz wywarzone w zakładach wytwórczych i przenoszone na miejsce przeznaczenia w celu ich montażu na fundamencie i wieży. Do zdemontowania urządzeń technicznych nie jest wymagane przeprowadzenie robót budowlanych. Urządzenia te, po ich zdemontowaniu mogą być użyte do wytwarzania energii z wiatru w innej lokalizacji. Po demontażu urządzeń technicznych, konstrukcja elementów budowlanych elektrowni wiatrowej, tj. fundamentu lub wieży, w żaden sposób nie ulegnie uszkodzeniu.

Funkcje elementów budowlanych i poszczególnych urządzeń technicznych zostały opisane poniżej:

Fundament – element konstrukcyjny przekazujący na podłoże gruntowe całość obciążeń posadowionych na nim obiektów. Fundament swoją masą zapewnia stateczność układu i przekazuje obciążenia na podłoże gruntowe.

Wieża – ważny element konstrukcji turbiny wiatrowej podtrzymujący gondolę oraz układ wirnika. Wieża stalowa za swój główny cel ma umieszczenie wirnika na odpowiedniej wysokości nad poziomem gruntu w celu lepszego wykorzystania wiatru. Wieża elektrowni wiatrowej, oprócz utrzymania ważcej często kilkadziesiąt ton gondoli, ma za zadanie znosić także obciążenia grawitacyjne, obrotowe i napory wiatru.

Gondola – element siłowni wiatrowej, w środku której znajdują się mechanizmy i urządzenia produkujące prąd elektryczny, tj. wał napędowy, przekładnia, sprzęgło, generator oraz układ sterowania.

Mechanizm regulacji kąta nastawienia (yaw) – system urządzeń znajdujący się pod gondolą połączony z układem sterownia całej turbiny, składający się z silników elektrycznych oraz dwóch kół zębatach, których zadaniem jest optymalne ustawienie gondoli względem wiatru.

Wirnik (rotor) z zespołem łopat – to urządzenie stanowi najważniejszy element siłowni wiatrowej, który przekształca energię wiatru w energię mechaniczną przekazywaną poprzez generator wolnoobrotowy. Wirnik osadzony jest na wale, stojan na konstrukcji gondoli. Ważną rolę w wirniku odgrywa liczba łopat – typowy układ to 3 łopaty.

Zespół przeniesienia napędu – tworzą go następujące elementy: przekładnia, wał główny, łożysko główne, hamulec.

Wał główny – urządzenie, które przenosi moment obrotowy pomiędzy zespołem łopat czyli wirnikiem a stojanem. Ponieważ turbina obraca się z niewielką prędkością w porównaniu z generatorem, zatem jej moment obrotowy ma dużą wartość. Z tego względu wał główny musi mieć odpowiednią wytrzymałość.

Generator prądotwórczy – urządzenie, które ma za zadanie zamienić energię mechaniczną w elektryczną niskiego napięcia, która za pomocą kabli jest przekazana do transformatorów NN/SN oraz SN/WN.

Układ sterowania – urządzenie kontrolujące pracę elektrowni poprzez pomiar podstawowych parametrów siłowni, takich jak np. kierunek wiatru, prędkość wiatru, obroty wału, obroty generatora, napięcie generatora i prądy fazowe, kolejność faz, kąt natarcia łopat wirnika, drgania własne, napięcie zasilania układów wykonawczych.

W związku z tak przedstawionym stanem faktycznym, po stronie Wnioskodawcy powstała wątpliwość co do przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości od dnia 1 stycznia 2017 r.

Pytanie Wnioskodawcy:

Czy w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. za budowlę w rozumieniu przepisów Uplok dotyczących podatku od nieruchomości uznaje się wyłącznie elementy budowlane elektrowni wiatrowej (tj. fundament i wieżę) czy także urządzenia techniczne wchodzące w skład elektrowni wiatrowej?

Zdaniem Wnioskodawcy:

W stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r., za budowlę w rozumieniu przepisów Uplok dotyczących podatku od nieruchomości uznaje się wyłącznie (tak jak dotychczas) elementy budowlane elektrowni wiatrowej, czyli fundament oraz wieżę. W ocenie Wnioskodawcy na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 Uplok i art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych nie wchodzą w zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko organu wydającego interpretację:

W stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze zm.), dalej zwana „Uplok” należy uznać całą elektrownię wiatrową, na którą składają się co najmniej fundament i wieża oraz elementy techniczne, tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Zgodnie z definicją obiektu budowlanego zawartego w art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane, dalej zwana „ustawa Prawo budowlane”, należy przez niego rozumieć m. in. budowlę wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Zgodnie zaś z art. 2 ust. 1 pkt 3 Uplok, przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Natomiast w myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 Uplok *„budowla – 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”*. Definicja budowli przedstawiona w Uplok stanowi powtórzenie definicji budowli zawartej w art. 3 pkt 3 ustawy - Prawo budowlane oraz definicji urządzeń budowlanych zawartych w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane, bez wyszczególnienia przykładów.

W brzmieniu obowiązującym do 16 lipca 2016 roku budowla oznaczała „każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: 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, 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”.

Dnia 15 lipca 2016 roku weszła w życie ustawa z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 961), zwana dalej „ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych”, w której zgodnie z art. 2 pkt 1, wprowadzono definicję legalną elektrowni wiatrowej. Z definicji tej wynika, że elektrownia wiatrowa oznacza „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)”. W art. 2 tejże ustawy w punkcie 2 wskazano także co składa się na elementy techniczne elektrowni wiatrowej, tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych znowelizowała również przepisy ustawy Prawo budowlane poprzez zmianę treści art. 3 pkt 3 ustawy, wykreślając z nawiasu zawierającego przykładowe wyliczenie urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowiły budowlę, pojęcie „elektrownie wiatrowe”. Jednocześnie pojęcie elektrowni wiatrowych zamieszczono w załączniku do ustawy Prawo budowlane w Kategorii XXIX.

Na mocy ww. nowelizacji ustawy Prawo budowlane, począwszy od 16 lipca 2016 roku, przepis art. 3 pkt 3 ww. ustawy nie wskazuje już wprost na elektrownie wiatrowe, których jedynie elementy budowlane zaliczane były do budowli. W tym miejscu zaznaczyć należy, że podział elektrowni wiatrowych został wprowadzony w 2005 roku w wyniku poprawki senackiej do jednej z ustaw, które nowelizowały ustawę Prawo budowlane. Jak czytamy w uzasadnieniu projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, wprowadzenie tego przepisu miało na celu zwolnienie części niebudowlanych elektrowni wiatrowych z podatku od nieruchomości. Przyczyną dokonania tej poprawki, jak twierdzi dr Rafał Dowgier, było to, że „do czasu jej wprowadzenia w orzecznictwie sądów pojawiały się orzeczenia, wedle których budowlą dla potrzeb opodatkowania była cała elektrownia wiatrowa składająca się z części budowlanych i niebudowlanych, które stanowiły całość techniczno-użytkową”¹. Powołuje przy tym na orzeczenia sądów, m.in. wyrok WSA w Szczecinie z dnia 18 maja 2005 r. (I SA/Sz 108/4), w którym to Sąd stwierdza, że „przez budowle (...) należy rozumieć efekt działalności budowniczych stanowiący skończoną całość użytkową, wyodrębniony w przestrzeni i połączony z gruntem w sposób trwały. Zatem siłownie wiatrowe jako całość, a nie tylko niektóre wybrane jej elementy stanowią budowlę, ponieważ tylko w takiej sytuacji

¹ Zob. R. Dowgier, Nowe zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 216, nr 9.

stanowi ona całość użytkową i tylko jako taka spełnia funkcję, dla której została wzniesiona. Nie spełniają takiej funkcji poszczególne elementy siłowni wiatrowej, ponieważ nie mogą one funkcjonować w oderwaniu od całości.” Wprowadzona nowelizacja ustawy Prawo budowlane, poprzez wpisanie w art. 3 pkt 3 części budowlanych elektrowni wiatrowych, doprowadziła do rozwiania powstających wówczas wątpliwości. Potwierdzeniem powyższego jest odpowiedź na interpelację nr 4207 podsekretarza stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Budownictwa z dnia 8 lipca 2016 roku, w której zauważył, że *„zmiana definicji elektrowni wiatrowej wprowadzona przepisami omawianej ustawy stanowi przywrócenie stanu prawnego obowiązującego przed zmianami wprowadzonymi mocą ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy - Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 163 poz.1364). Wskutek zmian wprowadzonych tą ustawą elektrownie wiatrowe zostały potraktowane w sposób odmienny od innych wolno stojących urządzeń technicznych – wprowadzono zawężenie zakresu definicji budowli w stosunku do elektrowni wiatrowych poprzez wskazanie, iż budowlą są części budowlane urządzeń technicznych takich jak elektrownie wiatrowe. Co należy podkreślić, omawiana zmiana w zakresie definicji budowli została wprowadzona na ostatnim etapie parlamentarnych prac legislacyjnych, nie zostały oszacowane skutki finansowe jej wejścia w życie, a samo jej wprowadzenie było poprzedzone bezskutecznymi staraniami branży inwestorów elektrowni wiatrowych o zmianę przepisów w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych i dało obniżenie wysokości podatku od budowli będących elektrowniami wiatrowymi.”* Dlatego też, w dalszej części uzasadnienia projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, ustawodawca wyjaśnia, że wykreślenie przepisu, który wprowadzał podział elektrowni wiatrowych na część budowlaną i niebudowlaną skutkuje tym, iż cała elektrownia jest budowlą. Dzięki temu do całości elektrowni wiatrowej będą miały zastosowanie przepisy ustawy Prawo budowlane w zakresie jej użytkowania, tj. dotyczących katastrof budowlanych. Skoro cała elektrownia wiatrowa podlega przepisom ustawy Prawo budowlane, to zdaniem organu, dla celów podatku od nieruchomości również elektrownia wiatrowa w całości będzie budowlą i w związku z tym, należy uznać za błędne twierdzenie Wnioskodawcy, że zabieg wykreślenia elektrowni wiatrowych z nawiasu należy traktować jako usunięcie jednego z przykładów części budowlanych urządzeń technicznych będących budowlami. Wnioskodawca uważa, że ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych miała na celu objęcie dozorem technicznym całości instalacji. Jak widać z powyższych rozważań organu, Wnioskodawca po części ma rację, sądząc, że obecnie całość elektrowni wiatrowej, tj. jej części budowlane oraz elementy techniczne będą objęte przepisami ustawy Prawo budowlane, jednak błędnie myśli, iż nie ma to wpływu na opodatkowanie elektrowni wiatrowej podatkiem od nieruchomości. Podatnik twierdzi, że urządzenia techniczne wchodzące w skład elektrowni wiatrowych nie stanowią budowli ani obiektu budowlanego. Popiera to tym, iż w obecnej definicji obiektu budowlanego zrezygnowano z uznania za obiekt budowlany urządzeń. Jednakże stanowisko to potwierdza tylko to, że ustawodawca wykreślając pojęcie elektrownie wiatrowe z nawiasu, dążył do tego, aby zarówno części budowlane oraz elementy techniczne, czyli urządzenia podlegały przepisom ustawy Prawo budowlane, a co za tym idzie w całości stanowiły budowlę. Ułatwiać to miało uznanie sytuacji, tj. oderwanie się łopaty za katastrofę budowlaną.

Ponadto Wnioskodawca uważa, że urządzeń technicznych elektrowni wiatrowych nie można uznać za wolnostojące urządzenia techniczne. Jego zdaniem, zgodnie z orzecznictwem NSA, urządzenia posadowione na fundamencie lub innym elemencie budowlanym nie mogą zostać uznane za wolno stojące. Jednakże zauważyć należy, że przedstawione przez podatnika orzecznictwo oparte było na stanie prawnym obowiązującym przed wejściem w życie ustawy o inwestycjach w zakresie

elektrowni wiatrowych i przed wejściem w życie nowelizacji ustawy Prawo budowlane. W tym miejscu przytoczyć także należy stanowisko podsekretarza stanu, w wyżej wspomnianej odpowiedzi na interpelację nr 4207. Zdaniem Ministra Infrastruktury i Budownictwa „*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 budowlę będącej wolno stojącym urządzeniem technicznym.*” Ponadto Minister zauważa, że zmiany wprowadzone ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych „*prowadzą do przywrócenia stanu prawnego sprzed ww. nowelizacji Prawa budowlanego wprowadzonych ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 163 poz. 1364) i zrównania traktowania przez Prawo budowlane elektrowni wiatrowych z innymi wolno stojącymi urządzeniami technicznymi. Zrównanie to wiąże się w konsekwencji ze zrównaniem w traktowaniu w obszarze wysokości podatku od nieruchomości.*” Dalej Minister podkreśla, że budowle, jakimi są elektrownie wiatrowe, po wejściu w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, czyli od 16 lipca 2016 roku, nie są traktowane inaczej niż inne budowle, czy wolno stojące urządzenia techniczne.

Powołując się na powyższą opinię podsekretarza stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Budownictwa i mając na uwadze wskazane powyżej argumenty, pismem z dnia 7 lutego 2017 roku „*Minister Rozwoju i Finansów wyraził opinię, że od dnia 16 lipca 2016 r. elektrownia wiatrowa w całości stanowi obiekt budowlany (budowlę) w rozumieniu ustawy – Prawo budowlane. Niemniej do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustalało się i pobierało zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, co wynika wprost z art. 17 tej ustawy. Zatem faktycznie zmiany zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych nastąpiły od dnia 1 stycznia 2017 r.*”

Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09), prezentuje pogląd, zgodnie z którym definicja wyrażenia „budowla” formalnie jest definicją zakresową równościową, co oznacza, że budowlami są wszelkie obiekty wskazane enumeratywnie w treści definicji budowli oraz obiekty do nich podobne. Wskazanie enumeratywne oznacza zamknięty katalog wymienionych w definicji budowli obiektów budowlanych będących budowlami. Tezę tę przedstawił również Wnioskodawca powołując się na rozważania zawarte w tymże wyroku. Jednakże Trybunał analizując definicję budowli stwierdza, że należy ją uznać za definicję zakresową częściową, ponieważ określa dwa warunki. Mianowicie warunek wystarczający bycia budowlą oraz warunek konieczny bycia budowlą. Pierwszy warunek określa, że „*budowlami są wszelkie obiekty wskazane enumeratywnie w jej treści*”. Z kolei drugi warunek konieczny do bycia budowlą wskazuje, że „*budowlami nie są obiekty zakwalifikowane jako budynki lub obiekty małej architektury*”. Jak rozważa dalej Trybunał Konstytucyjny „*(...) o kwalifikacji określonych obiektów jako budowli, oprócz definicji sformułowanej w art. 3 pkt 3 u.p.b., mogą przesądzać również inne przepisy rozważanej ustawy, (...), oraz załącznik do niej określający kategorie obiektów budowlanych (...). Treść tych przepisów i załącznika na różne sposoby doprecyzowuje rozpatrywaną definicję [budowli – przyp. organu] (...)*”. Stanowisko Trybunału Konstytucyjnego jasno określa, że przy ustalaniu czy dany obiekt stanowi budowlę w rozumieniu Uplok, poza definicją zawartą w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, należy posłużyć się całą ustawą Prawo budowlane oraz załącznikiem do niej. Dlatego też, w analizowanym przypadku, załącznik do ustawy Prawo budowlane wprost wskazuje na obiekt budowlany w postaci

elektrowni wiatrowej, a biorąc pod uwagę powyższe, obiekt budowlany, który nie jest budynkiem ani obiektem małej architektury jest budowlą.

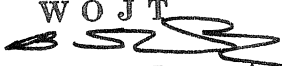
Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w art. 2 pkt 1 wprowadziła też legalną definicję elektrowni wiatrowej. Zgodnie z jej zapisami elektrownia wiatrowa jest to budowla w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składająca się co najmniej z fundamentu, wieży i elementów technicznych, 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). Zdaniem Organu definicja ta doprecyzowała czym jest elektrownia wiatrowa oraz wskazuje dokładnie jakie są jej elementy składowe. Wnioskodawca sądzi, iż definicja legalna elektrowni wiatrowej rozumiana jest tylko na potrzeby ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Twierdzi, że ustawa ta nie daje podstaw do modyfikacji zasad opodatkowania elektrowni wiatrowych i w związku z tym uważa, że nie należy stosować definicji legalnych w niej zawartych do określania przedmiotu podatku od nieruchomości. W ocenie organu podatkowego nie ma wątpliwości co do tego, że elektrownia wiatrowa wymieniona w załączniku do ustawy Prawo budowlane, powinna być rozumiana w sposób wskazany w art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. De facto to nie prawo budowlane lecz ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych determinuje elementy składające się na elektrownie wiatrową. Potwierdzeniem takiego toku myślenia jest stanowisko Trybunału Konstytucyjnego zawarte we wspomnianym wcześniej wyroku, w którym wskazuje, iż „*nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń **współdecydować mogą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane***”. Biorąc pod uwagę pogląd Trybunału Konstytucyjnego, w omawianym przypadku, będącym przedmiotem interpretacji, o statusie elektrowni wiatrowej bez wątpienia współdecyduje ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych.

Na koniec podkreślić należy, że zmiany przepisów obowiązują od 16 lipca 2016 roku. Jednakże ustawodawca, wiedząc jakie skutki wywrze zmiana ustawy Prawo budowlane w zakresie podatku od nieruchomości, w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych ostatecznie zapisał w art. 17, 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.*” Zdaniem organu, zabieg ten miał na celu wydłużenie czasu, podatnikom podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych, na przygotowanie się do wzrostu wartości elektrowni wiatrowych stanowiących podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości. Założeniem przepisu art. 17 nie było determinowanie zasad ustalania podatku od nieruchomości, a jedynie danie czasu podatnikom na wdrożenie zmian. Od 1 stycznia 2017 roku podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości od elektrowni wiatrowej będzie wartość wszystkich jej elementów.

Analizując zapisy definicji elektrowni wiatrowej oraz biorąc pod uwagę powyższe rozważania, organ podatkowy stwierdza, że ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wywiera skutki podatkowe, w taki sposób, że od 01 stycznia 2017 roku, w rozumieniu przepisów Upłok, cała elektrownia wiatrowa będzie stanowiła budowlę, a tym samym będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od pełnej jej wartości.

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 identyfikacyjnych 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 indywidualną przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, ul. Staromłyńska 10, 70-001 SZCZECIN, 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 2016 r., poz. 718 z zm.). Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach 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 (art. 53 § 2 w.w. ustawy). Jednocześnie, zgodnie z art. 75 a w.w. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydana w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisów prawa materialnego. Sąd administracyjny jest wiązany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.
4. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54§ 1 w.w. ustawy).

WÓJT

dr Bogdan Wojciech Brzustowicz