



# BURMISTRZ JEZIORAN

Urząd Miejski w Jezioranach,  
Plac Zamkowy 4, 11-320 Jeziorany  
tel. 89 539-27-41; fax: 89 539-27-60  
www.jeziorany.com.pl e-mail: um@jeziorany.com.pl



Jeziorany, dnia 31 marca 2017 roku

Znak sprawy: FN.3120.2.2017

## INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Gminy Jeziorany działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku ordynacja podatkowa (Dz.U. Z 2017 r., poz 201 ze zmianami), dalej: o.p., w związku z art. 1a ust. 1 pkt 2) oraz art. 2 ust. 1 pkt 3) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 716 ze zmianami), dalej: u.p.o.l., w związku z art. 3 pkt 3) ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku prawo budowlane (Dz.U. z 2016 r. poz. 290 ze zmianami), dalej p.b., w związku z art. 2 i 17 ustawy z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz.U. z 2016 r. poz. 961), dalej: u.e.w., w odpowiedzi na wniosek podatnika

z dnia 20 grudnia 2016 roku (data wpływu do tut. Urzędu 2 stycznia 2017 roku) o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie należnej wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w obrębie \_\_\_\_\_, Gmina Jeziorany

**uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 20 grudnia 2016 roku.**

## UZASADNIENIE

W dniu 2 stycznia 2017 roku do Burmistrza Gminy Jeziorany wpłynął wniosek podatnika \_\_\_\_\_ o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie należnej wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w obrębie \_\_\_\_\_, Gmina Jeziorany.

**Wnioskodawca, działający przez wspólnika spółki Pana \_\_\_\_\_, przedstawił następujące zdarzenie przyszłe:**

W związku z wejściem w życie u.e.w., zmianie uległa definicja obiektu budowlanego. Art. 2 u.e.w. wprowadza nową definicję, zgodnie z którą elektrownia wiatrowa jest budowlą w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych o mocy większej niż mikroinstalacja. Do elementów

technicznych u.e.w. zalicza wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układ sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W opinii Wnioskodawcy istnieją istotne przesłanki przemawiające za stwierdzeniem, że u.e.w. nie powoduje jakiegokolwiek zmiany zakresu opodatkowania inwestycji podatkiem od nieruchomości. Według Wnioskodawcy treść uzasadnienia projektu u.e.w. nie wskazuje, że celem regulacji jest dokonanie zmian w zakresie podatku od nieruchomości. Celem ustawy jest jedynie wprowadzenie obowiązku szerszego stosowania przepisów prawa budowlanego ( m.in. dotyczących utrzymania obiektów budowlanych w należyтым stanie technicznym ) do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych. W ocenie Wnioskodawcy gdyby ustawodawca chciał dokonać w tak ważnej dla regulowanej działalności materii zmian, uczyniłby do nich stosowany komentarz w uzasadnieniu. Nałożenie obowiązków podatkowych ma być bowiem precyzyjne, przejrzyste i jasne, a nie przypadkowe i niedookreślone.

Opodatkowanie elektrowni wiatrowych w praktyce spowodowałoby w praktyce nierówne traktowanie m.in. w stosunku do inwestorów posiadających elektrownie konwencjonalne, baterie koksownicze i piece przemysłowe, czy panele fotowoltaiczne, przypadku w których opodatkowaniu podlegają tylko części budowlane tych urządzeń. Zmiana zasad opodatkowania tylko jednej technologii może być zatem interpretowana jako uniemożliwienie konkurencji z konwencjonalnymi źródłami wytwarzania energii oraz innymi źródłami odnawialnymi. Prowadziłoby to wprost do obniżenia konkurencyjności energii wytworzonej z elektrowni wiatrowych.

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. Definicja budowali może mieć tylko taką treść, która została jej nadana w ustawie podatkowej- w tym przypadku u.p.o.l. U.e.w. nie jest ustawą podatkową, ani ustawą, do której ustawa podatkowa odsyła. Tymczasem jedynie takie ustawy mogą (w świetle powszechnych zasad konstytucyjnych) nakładać na obywateli obowiązki podatkowe.

W ocenie Wnioskującego wykreślenie z definicji budowli „elektrowni wiatrowych” nadal nie zmienia otwartego charakteru wyliczenia, co jest urządzeniem technicznym niepodlegającym opodatkowaniu. Katalog ten nadal jest otwarty.

Elementy techniczne ponadto nie mogą stanowić części obiektu budowlanego, a zatem i budowli, gdyż odbiegają od znaczenia „urządzeń instalacyjnych” według p.b. Nie mogą zatem być opodatkowane podatkiem od nieruchomości. Z kolei urządzenia techniczne, jako urządzenia o przeznaczeniu typowo technicznym i przemysłowym charakterze, nie są zbudowane z wyrobów budowlanych. Nie mogą zatem stanowić obiektu budowlanego według nowelizacji p.b. z czerwca 2015 roku.

W obliczu przytoczonych wątpliwości dotyczących przepisów u.e.w. Wnioskodawca stwierdził, iż nie wpłynęły ona na sposób i wymiar dotychczasowego opodatkowania elektrowni wiatrowych, w tym także na obowiązujący od 2017 roku wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej, zlokalizowanej na działce \_\_\_\_\_, Gmina Jeziorany. Podatek od nieruchomości powinien być uiszczany na zasadach obowiązujących przed wejściem w życie u.e.w.

**W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie :**

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 nowy wymiar dla elektrowni wiatrowej powstałej w Gminie Jeziorany, obręb ?

#### Stanowisko organu podatkowego w sprawie przedstawionego zdarzenia przyszłego:

Zmiana w przepisach p.b, wprowadzona u.e.w. wywołała wątpliwości interpretacyjne w zakresie zmiany przedmiotu i podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3) u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Przy czym zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Podkreślenia zatem wymaga fakt, iż w w/w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., ustawodawca definiując budowlę jednoznacznie odsyła do przepisów p.b.

W brzmieniu obowiązującym do dnia 16 lipca 2016 roku, zgodnie z treścią art. 3 pkt 3) p.b. budowla oznaczała „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”.*

Nie ulega zatem wątpliwości, iż przed wejściem w życie u.e.w., opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości podlegały tylko części budowlane elektrowni wiatrowych.

Z dniem 16 lipca 2016 roku na mocy nowelizacji p.b. z definicji budowli określonej w art. 3 pkt 3) p.b. usunięto określenie „elektrownie wiatrowe”, jako części budowlane urządzeń technicznych. W treści art. 2 pkt 1) u.e.w. wprowadzono zaś legalną definicję elektrowni wiatrowej, określając ją jako budowlę w rozumieniu przepisów p.b. Zmian tych nie można jednak sprowadzić jedynie do wykreślenia z art. 3 pkt 3) p.b. określenia „elektrowni wiatrowych”. Przede wszystkim elektrownie wiatrowe wskazano jako kategorię obiektu budowlanego w Załączniku do p.b. (kategoria XXIX Załącznika).

Kluczowym dla rozstrzygnięcia przedmiotowego zagadnienia są zapisy u.e.w, która weszła w życie w dniu 16 lipca 2016 roku. Ustawa ta w istotny sposób zmienia pojęcie elektrowni wiatrowych, w kontekście opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości.

Wskazać należy, że u.e.w wprowadziła w art. 2 definicje legalne zarówno elektrowni

wiatrowej, jak i ich elementów technicznych. I tak pkt 1) rzeczony artykuł stanowi, iż elektrownia wiatrowa to 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 2016r. Poz. 925). Art. 2 pkt 2) u.e.w. wskazuje natomiast, iż za elementy techniczne uważa się wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układ sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Powyższe w sposób jednoznaczny i nie budzący wątpliwości organu podatkowego wskazuje, że elektrownię wiatrową, składającą się z fundamentu, wieży i elementów technicznych, należy od dnia wejścia w życie u.e.w. rozumieć jako budowlę, której definicja jest zawarta w art. 3 pkt 3) p.b., do której to definicji odsyłają z kolei przepisy u. p.o. l. (art. 1a pkt 2)).

Zawarty w art. 3 pkt 3) p.b. katalog obiektów, które stanowią budowle jest katalogiem otwartym. O ile **przed dniem wejścia w życie u.e.w. w zakresie elektrowni wiatrowych można było mieć wątpliwości**, czy elektrownia wiatrowa rozumiana, jako składająca się z fundamentu, wieży i elementów technicznych mieściła się w tym katalogu, **to obecnie stwierdzić należy, że ustawodawca wprowadzając odpowiednie zapisy w u.e.w. nie pozostawił co do tego żadnych wątpliwości**.

Klasyfikowanie obiektów typu elektrownie wiatrowe na potrzeby opodatkowania powinno być dokonywane z uwzględnieniem zarówno przepisów sensu stricte podatkowych, a więc u. p.o.l., jak i p.b. oraz innych ustaw, które zawierają w sobie odpowiednie odesłania, jak w tym przypadku u.e.w.

Dotychczasowa praktyka, jak słusznie wskazuje Wnioskujący, wyrażana zarówno w orzeczeniach sądów administracyjnych, jak i decyzjach organów administracji była taka, że w kontekście opodatkowania podatkiem od nieruchomości za budowlę uznawano tylko elektrownie wiatrowe rozumiane jako składające się z samego fundamentu i masztu. Zmiany w tym zakresie, wprowadzone w u.e.w. rozwiewają w zasadzie wszelkie wcześniejsze wątpliwości i rozbieżności.

Obecnie to nie p.b., a u.e.w. przesądza o tym, jakie elementy składają się na elektrownię wiatrową i, że są to zarówno elementy budowlane, jak i techniczne.

Analizując również, czy od 1 stycznia 2017 roku zmieniają się zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych należy wyjść od przytoczenia art. 17 u.e.w., zgodnie z którym „*Od dnia wejścia w życie ustawy 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 ustawy*”. **Z przepisu tego wyraźnie wynika, że ustawodawca zakłada zmianę zasad opodatkowania elektrowni wiatrowych od początku 2017 roku**. Wyróżnia on bowiem na potrzeby opodatkowania elektrowni wiatrowych „przepisy obowiązujące przed dniem wejścia w życie ustawy”, które z założenia muszą się różnić od tych, które obowiązują po tym dniu. Inaczej ten zapis byłby zbędny. **Zatem to, że zmieniają się zasady naliczania podatku od nieruchomości w nowym stanie prawnym – wynika bezpośrednio z ustawy**. Taka była wola ustawodawcy, który świadomie zdecydował o tym, że podatek od elektrowni wiatrowych powinien być płacony w sposób odmienny, niż dotychczas.

Wskazać nadto należy, iż zgodnie ze stanowiskiem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 2 grudnia 2016 roku, będącym odpowiedzią na interpelację nr 7740 Pana Posła Tadeusza Cymańskiego, w sprawie zmiany sposobu opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem

od nieruchomości, w związku ze zmianą definicji budowli zawartej w p.b. i zmianą treści załącznika do tej ustawy należy stwierdzić, iż opodatkowaniu podlega cała elektrownia wiatrowa, a nie tylko jej części budowlane. Interpretacja Ministra Rozwoju i Finansów jest zgodna z opinią podsekretarza stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Budownictwa Pana Tomasza Żuchowskiego przedstawioną w odpowiedzi na interpelację nr 4207.

Minister Rozwoju i Finansów w treści pisma z dnia 2 grudnia 2016 roku wskazał, iż od dnia 16 lipca 2016 roku elektrownia wiatrowa w całości stanowi obiekt budowlany (budowlę) w rozumieniu ustawy p.b., 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 u.e.w., 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 roku podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie tej ustawy (art. 17 u.e.w.).

**W konsekwencji powyższego Minister Rozwoju i Finansów wskazał, iż od dnia 1 stycznia 2017 roku 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 u.p.o.l.). W tym zakresie od 1 stycznia 2017 roku nie przewiduje się zmian.

Tym samym brak jest argumentów przemawiających za koniecznością wprowadzenia zmian w ustawie p.b, odnoszących się do definicji budowli w kontekście elektrowni wiatrowych.

Organ podatkowy, stwierdza zatem, że u.e.w., a także zmiana w przepisach p.b. w zakresie elektrowni wiatrowych wywiera skutki podatkowe, w taki sposób, że od dnia 1 stycznia 2017 roku, w rozumieniu przepisów u.p.o.l., cała elektrownia wiatrowa powstała w Gminie Jeziorany, obręb . . . stanowić będzie budowlę, a tym samym będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od pełnej jej wartości. Podatnik podatku od nieruchomości należnego od elektrowni wiatrowej powinien zadeklarować do opodatkowania wartość wszystkich elementów, które składają się na tę budowlę w rozumieniu, jakie nadaje jej art. 2 pkt 1) u.e.w.

## POUCZENIE

1. Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikacyjnych Wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.
2. Wnioskodawcy 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 Olsztynie, ul. Emilii Plater 1, 10-562 Olsztyn, 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 ze zm.).

3. Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 w/w ustawy) 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).

4. Zgodnie z treścią art. 57a 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 przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

5. Skargę do sądu administracyjnego wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie jest przedmiotem skargi (art.54 § 1 w/w ustawy).

BURMISTRZ JEZIORAN

*Leszek Boczowski*