

Wójt Gminy Orońsko  
Ul. Szkolna 8  
26-505 Orońsko

Orońsko, dnia 27 lutego 2017 roku

FIN.310.1.2017

.....

## **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA** **przepisów prawa podatkowego**

Wójt Gminy Orońsko, działając na podstawie art. 14j § 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. 2017r. poz. 201; zwana dalej „o.p.”) w związku z 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 (t.j. Dz.U. 2016r. poz. 716 ze zm.; zwana dalej „u.p.o.l.”) w związku z wnioskiem ..... prowadzącego działalność gospodarczą pod nazwą: ..... z dnia 28 listopada 2016 roku, który wpłynął do tutejszego Organu podatkowego 30 listopada 2016 roku, o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego – art. 1a ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych

**uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku  
z dnia 28 listopada 2016 roku**

### **Uzasadnienie**

W dniu 30 listopada 2016 roku do Wójta Gminy Orońsko wpłynął wniosek podatnika ..... prowadzącego działalność gospodarczą pod nazwą: ..... datowany na dzień 28 listopada 2016 roku, o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego.

#### **Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:**

Podatnik ..... posiada na terenie Gminy Orońsko farmę wiatrową składającą się z dwóch elektrowni wiatrowych (zwanymi dalej „Turbin”) oraz infrastrukturę towarzyszącą. Przedmiotowa farma posadowiona jest na nieruchomości znajdującej się w miejscowości .... Każda z turbin należących do podatnika składa się z żelbetonowego fundamentu, wieży, zwanej również masztem, oraz gondoli.

Do gondoli każdej z turbin przymocowany jest wirnik z łopatkami (zwany rotorem) oraz urządzenie 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

alarmową instalacją zdalnego sterowania. Gondola przymocowana jest do wieży na tzw. serwomechanizmie kierunkowania elektrowni, który połączony z podpięciem (dużym, zębatym kołem, zamontowanym pomiędzy szczytem wieży i gondolą) steruje ruchem obrotowym gondoli.

Gondola jest elementem wymiennym każdej z Turbin, co oznacza że w przypadku np. uszkodzenia jakiegokolwiek elementu techniczno-elektronicznego znajdującego się w gondoli, który umożliwia 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 wymieniać na inną a nawet wymontować i zastąpić innym urządzeniem prądotwórczym.

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

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

Poszczególne elementy Turbiny (t.j gondola, wieża, fundament) są odrębnie ujęte w ewidencji środków trwałych działalności gospodarczej jaką prowadzi ..... pod nazwą .....

Na infrastrukturę towarzyszącą Turbiny skład się m.in.:

- budynek stacji głównego punktu zasilania wraz z wyposażeniem elektrycznym,
- system zabezpieczeń, pomiaru, nadzoru, znajdujących się w w/w budynku,
- okablowanie łączące stację głównego punktu zasilania z siecią operatora oraz każdą z Turbin z w/w stacją,
- posadowiony na fundamencie transformator oraz misa olejowa znajdująca się pod nim,
- inne elementy, takie jak maszt pomiarowy, licznik zielonej energii, monitoring, oświetlenie, elementy stalowe.

Wnioskodawca oświadczył, iż elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

**W związku z przedstawionym stanem faktycznym Wnioskodawca zwrócił się o interpretację indywidualną, zadając następujące pytanie:**

*Czy w obecnym stanie prawnym, począwszy od 16 lipca 2016 r. 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 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 Podatkach i Opłatach Lokalnych uznaje się całą Turbinę (rozumianą jako jeden obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowioną na tymże fundamencie wieżę wraz z częścią techniczno-elektroniczną Turbiny?*

**Jednocześnie Wnioskodawca zajął następujące stanowisko w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego w zakresie postawionego przez Wnioskodawcę pytania:**

*Wnioskodawca stoi na stanowisku, że w stanie prawnym począwszy od 16 lipca 2016 r. 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 uznaje się wyłącznie część Turbiny tj. fundament oraz posadowioną 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 1994 r. prawo budowlane (t.j. DZ.U. 2016.290 z dnia 8 marca 2016 r. ze zm.)*

*Nie stanowi natomiast 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, a przez to przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, Turbina jako całość (rozumiana jako jeden obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowiona na tym fundamencie wieża wraz z częścią techniczno-elektroniczną Turbiny.*

**Powyższe stanowisko Wnioskodawca uzasadnił następującymi argumentami:**

Nowelizacja Ustawy prawo budowlane, wprowadzona ustawą z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, nie jest zmianą o charakterze normatywnym (materiałnoprawnym) 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, iż 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 tylko część budowlana Turbiny. Część techniczno-elektroniczna Turbiny nie stanowi instalacji, która zapewnia możliwość użytkowania obiektu (wieży z fundamentem) zgodnie z przeznaczeniem, jak również część techniczno-elektroniczna Turbiny nie jest urządzeniem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem.

Zmiana definicji budowli w ustawie prawo budowlane, stanowi powrót do definicji budowli w brzmieniu z dnia 25.09.2005 r. Od 26.09.2005 r. definicja budowli wprost wskazywała na elektrownię wiatrową, tj. że jedynie jej część budowlana stanowi budowlę, w rozumieniu prawo budowlane. Z definicji tej wprost wynikało, że elektrownia wiatrowa jest urządzeniem technicznym. W sądownictwie administracyjnym utrwalony jest pogląd, że budowlę o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 Ustawy o Podatkach i Opłatach Lokalnych

stanowi tylko część budowlana Turbiny, także przed dniem 26.09.2005 r., przez co część techniczno-elektroniczna nie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Z uwagi na fakt, iż sam charakter elektrowni wiatrowych się nie zmienił tj. ich konstrukcja, fakt bycia urządzeniem technicznym, posiadającym część budowlaną i część techniczną, nie ma powodów by uznać, że od 16 lipca 2016 r. Turbina jako całość stanowi budowlę w rozumieniu ustawy prawo budowlane.

Turbiny jako całość, nie sposób uznać za wolno stojące urządzenie techniczne, o którym mowa w art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane. Część techniczno-elektroniczna zamontowana 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 zawieszona jest gondola. Wskazać nadto należy, że ustawodawca rozróżnia pojęcie „urządzenie techniczne” oraz „wolno stojące urządzenie techniczne”. Świadczy o tym sam art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane, w którym ustawodawca za budowlę uznaje wolno stojące urządzenie techniczne oraz część budowlaną urządzenia technicznego. Z uwagi na fakt, że konstrukcja elektrowni wiatrowych się nie zmieniła, nie ma żadnych podstaw by uznać, iż od 16 lipca 2016 r. elektrownia wiatrowa nie jest już urządzeniem technicznym, posiadającym część budowlaną, a jest obecnie wolno stojącym urządzeniem technicznym.

Wnioskodawca podkreślił, że art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane stanowi otwarty katalog obiektów budowlanych, których ta ustawa uznaje za budowlę. Świadczy o tym sformułowanie: „każdy obiekt nie będący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak”. Oznacza to, że wymienione w 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 budowlę, nie stanowi automatycznie, że całość elektrowni wiatrowej stanowi budowlę albo, że części budowlane elektrowni wiatrowej nie stanowią od tego momentu budowli. Wykreślenie to pozostaje bez znaczenia ponieważ opodatkowaniu podlegają nadal tylko części budowlane urządzeń technicznych.

Turbiny jako całość 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 aby obiekt budowlany, w rozumieniu Ustawy prawo budowlane, mógł objąć swoją definicją również część techniczno- elektroniczną, z uwagi na fakt, iż 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, zawarty w Ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, zawężony jest tylko do tej ustawy tj. do Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Był to, w świetle § 148 Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. 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”).

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

Zdaniem Wnioskodawcy celem ustawodawcy nie mogło być zakwalifikowanie elektrowni wiatrowej (Turbiny) do obiektów budowlanych, bowiem w takim wypadku wszystkie przepisy Ustawy prawo budowlane musiałyby mieć zastosowanie do elektrowni wiatrowych, a więc również do jej elementów techniczno-elektronicznych. Taki wniosek nie jest do pogodzenia z faktem, że Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowej 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 (Turbiny) 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 zmierzał zakwalifikować Turbiny jako obiektu budowlanego, ale jego zdaniem również na skutek też nowelizacji Turbina nie stała się obiektem budowlanym.

Koleją 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, miałyby to odzwierciedlenie w opisie finansowych skutków wprowadzanych regulacji.

Z kolei brzmienie 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 ogóle nie dotyczy Wnioskodawcy. Przepis ten mówi o ustalaniu podatku, podczas gdy ustalanie podatku od nieruchomości ma miejsce tylko i wyłącznie - stosownie do art. 6 ust. 7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Postępując się zatem prokonstytucyjną metodą wykładni prawa, a także ściśle powiązaną z tą wykładnią zasadą „in dubio pro tributario”, należy dość do wniosku, że przedmiotem opodatkowania, począwszy do 16 lipca 2016 r. jest, analogicznie jak przed tym dniem, jedynie część budowlana elektrowni wiatrowej tj. fundament i posadowiony w 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, zasadami wartościami konstytucyjnym, w tym zakresie równości. Wykładnia, zgodnie z którą cała Turbina stanowi budowlę, stanowiłaby różnicowanie w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowych i elektrowni fotowoltaicznych, a także nawet elektrowni jądrowych (która jest wprost wymieniona jako urządzenie techniczne w definicji budowli w Ustawie prawo budowlane i której część budowlana wprost została wskazana jako budowla), które nie jest usprawiedliwione z punktu widzenia zasady sprawiedliwości społecznej i prowadziłoby do dyskryminacji właścicieli farm wiatrowych.

Mając na uwadze powyższe, Wnioskodawca dochodzi do wniosku, że jedynie część budowlana Turbiny stanowi budowlę w rozumieniu Ustawy prawo budowlane.

### **Stanowisko organu podatkowego w sprawie przedstawionego stanu faktycznego:**

Po analizie zaprezentowanej argumentacji, w świetle obowiązującego stanu prawnego, Wójt Gminy Orońsko uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego. Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Stosownie do art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.

Tym samym tutejszy Organ stwierdza, że 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 u.p.o.l, uznaje się wyłącznie część Turbiny, tj. fundament oraz posadowioną na tymże fundamencie wieżę. Nie stanowi natomiast budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l, 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.

### **POUCZENIE**

1. Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Radomiu po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie czternastu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć się o jej wydaniu - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 roku Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (j.t. Dz. U. 2016 r., poz. 718 z późn. zm.).
2. Skargę do sądu administracyjnego wnosi się (w dwóch egzemplarzach - art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania o usunięcie naruszenia prawa (art. 53 § 2 ww. ustawy).

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

Otrzymują:

1. Wnioskodawca
2. a/a