

# Urząd Gminy w Regiminie

06 – 461 Regimin  
tel./fax: (0-23) 681-17-56

[www.regimin.bazagmin.pl](http://www.regimin.bazagmin.pl)  
e-mail: [regimin@bazagmin.pl](mailto:regimin@bazagmin.pl)

Regimin, dnia 20.01.2017 r.

FP.310.1.1.2017

## INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Wójt Gminy Regimin działając na podstawie<sup>1</sup> art. 14j §1 i §3 i 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 wraz z późn. zm.); dalej zwana „Ordynacja podatkowa”) oraz art. 1a ust. 1 pkt 2 i 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 wraz z późn. zm.; dalej zwana „Ustawa o PiOL”) w związku z wnioskiem PROKON New Energy Poland Sp. z o.o. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego - podatek od nieruchomości - który wpłynął do tut. Organu w dniu 06.10.2016

uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy wskazane we wniosku z dnia 26.09.2016 r.

## UZASADNIENIE

W dniu 06.10.2016 wpłynął do tut. Organu wniosek o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie uznania za przedmiot opodatkowania w postaci budowli części, a nie całości, turbiny.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

1. Spółka jest spółką kapitałową 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.
2. Spółka jest właścicielem farmy wiatrowych, oznaczanych wewnątrz jako farma wiatrowa Targonie. Część infrastruktury farmy wiatrowych położona jest na terenie gminy Regimin (dalej: „Farma wiatrowa”). Farma wiatrowa posadowiona jest na dzierżawionym przez Spółkę gruncie. Farma wiatrowa składa się z jednej elektrowni wiatrowej (dalej: „Turbiny”, pojedynczo „Turbina”) oraz infrastruktury towarzyszącej. Turbina składa się z żelbetowego fundamentu, wieży, zwanej również masztem, oraz gondoli.

3. Do gondoli każdej z Turbin przymocowany jest wirnik z łopatomy (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. serwomechanizmie kierunkowania elektrowni, który, połączony z podpięściem (dużym, zębatym kołem, zamontowanym pomiędzy szczytem wieży i gondolą), steruje ruchem obrotowym gondoli.

4. Gondola jest elementem wymiennalnym każdej z Turbin, co oznacza, że w przypadku np. uszkodzenia jakiegokolwiek elementu techniczno-elektronicznego znajdującego się w gondolce, 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 wymieniać na inną, a nawet wymontowywać i zastąpić innym urządzeniem prądotwórczym.

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

6. 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.

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

8. 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) okablowanie 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) droga dojazdowa do Turbiny;
- f) plac manewrowy w obrębie Turbiny;

g) inne elementy, takie jak zbiornik na wodę, maszt pomiarowy, licznik zielonej energii, monitoring, oświetlenie, elementy stalowe oraz ogrodzenie terenu, na którym znajduje się wymieniona wyżej infrastruktura towarzysząca.

9. W deklaracji na podatek od nieruchomości za 2016 r. Spółka wykazała do opodatkowania (jako przedmiot opodatkowania) poszczególne elementy wyżej opisanej infrastruktury towarzyszącej (np. okablowanie, 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 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 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 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 jeden obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowiona na tymże fundamencie wieża wraz z częścią techniczno-elektroniczną Turbiny?

Stanowisko Wnioskodawcy:

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 PiOL, 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. 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 przedmiot 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.

Wnioskodawca dokonał rozległej analizy prawnej przedstawionego stanu faktycznego, podkreślając, że nowelizacja Ustawy prawo budowlane, wprowadzona Ustawą z dnia 20

maja 2016 r. 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-elektroniczną 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- elektroniczną Turbiny nie stanowi instalacji, która zapewnia możliwość użytkowania obiektu (wieży z fundamentem) zgodnie z jego przeznaczeniem, jak również część techniczno- elektroniczną 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 26 września 2005 r. definicja budowli wprost wskazywała na elektrownię 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 sądownictwie 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-elektroniczną nie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Z uwagi na fakt, że 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 dnia 16 lipca 2016 r. 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 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 - wyraźne na pierwszy plan wysuwa się żelbetowy 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 urządzenie techniczne oraz część budowlaną urządzenia technicznego. Z uwagi na fakt, że konstrukcja elektrowni wiatrowych się nie zmieniła, nie ma żadnych podstaw by uznać, że od dnia 16 lipca 2016 r. elektrownia wiatrowa nie jest już urządzeniem

technicznym, posiadającym część budowlaną, a jest obecnie wolno stojącym urządzeniem technicznym.

Co więcej, Wnioskodawca podkreślił, 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 budowlę, 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-elektroniczną, 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 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, wydawanej 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 do obiektów budowlanych, zdefiniowanych w art. 3 pkt 1 Ustawy prawo budowlane.

Zdaniem Wnioskodawcy, celem ustawodawcy nie mogło być zakwalifikowanie elektrowni wiatrowej (zdefiniowanej na potrzeby wniosku jako Turbina) 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 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 (na potrzeby wniosku zdefiniowanej jako Turbina) 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, 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 osób prawnych, jaką jest Spółka. Przepis ten mówi o *ustalaniu* podatku, podczas gdy *ustalenie* podatku od nieruchomości ma -miejsce tylko i wyłącznie - stosownie 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 2016 r., 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 konstytucyjnym, 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 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.

Reasumując, biorąc powyższe pod uwagę, należy dojść 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 Regimin 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 dla celów sporządzenia deklaracji na podatek od nieruchomości za 2017 r., a także lata następne, 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 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 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.

Niniejsza interpretacja nie będzie wywoływać skutku prawnego (zostanie zmieniona, uchylona lub zostanie stwierdzone jej wygaśnięcie) w przypadku zmiany stanu prawnego, wydania orzeczeń sądów, interpretacji ogólnej, odmiennych od stanowiska, opisanego we wniosku oraz piśmie Wnioskodawcy z dnia 26 września 2016 r.

## **POUCZENIE**

1. Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przez 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. Skargę wnosi się piśmie do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie po uprzednim wezwaniu do usunięcia naruszenia prawa organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć się o jej wydaniu.
3. 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. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał zaskarżoną decyzję.
4. Niniejszą interpretację po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.