

BURMISTRZ KARLINA
UL. PLAC JANA PAWŁA II
78-230 KARLINO
BP.310.1.2017.1

.....S.A.
.....
.....

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Karlina działając na podstawie art. 14j §1 i §3 oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900 z późn. zm.), po rozpatrzeniu wniosku S.A. z siedzibą w (dalej: „Wnioskodawca”) z dnia 17.01.2017 r. (data wpływu do tut. Urzędu Miejskiego 20.01.2017 r.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego (dalej: „Wniosek”) w zakresie podatku od nieruchomości (dalej: „PoN”),

uznaje

- 1) W zakresie przyjęcia, że od 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowych, tj. fundament oraz wieża (pytanie nr 1)

stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe,

- 2) W zakresie przyjęcia, że od 1 stycznia 2017 r. powstał obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budowli jaką jest elektrownia wiatrowa składająca się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu (pytanie nr 2)

stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe.

Ponadto na pytanie nr 3 zadane we Wniosku odpowiada w interpretacji nr BP.310.1.2017.2 z dnia 12 lipca 2019 r.

UZASADNIENIE

W dniu 20 stycznia 2017 r. wpłynął do Burmistrza Karlina wniosek podatnika S.A. z siedzibą w o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości, który zawierał 3 pytania. Burmistrz Karlina wydał w dniu 9 lutego 2017 r. interpretację indywidualną, na którą Strona złożyła skargę do sądu administracyjnego. Wyrokiem z dnia 26 lipca 2017 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie uchylił zaskarżoną interpretację. Dnia 20 grudnia 2017 r. organ podatkowy wydał drugą interpretację, od której również złożono skargę. Wyrokiem z dnia 18 lipca 2018 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie uchylił ponownie zaskarżoną interpretację. Dnia 22 sierpnia 2018 r. organ wydał trzecią interpretację, na którą Spółka złożyła skargę, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie wyrokiem z dnia 21 lutego 2019 r. uznał ją za zasadną. W związku z powyższym konieczne było wydanie nowej interpretacji, co niniejszym czynię. Ponieważ treść interpretacji jest rozbudowana, a we Wniosku zawarto 3 pytania, odpowiedzi na pytanie nr 1 i 2 udzielono w niniejszej interpretacji, a na pytanie nr 3 w interpretacji nr BP.310.1.2017.2 z dnia 12 lipca 2019 r.

W przedmiotowym wniosku Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca, będący osobą prawną mającą siedzibę w Polsce, jest właścicielem farmy wiatrowej zlokalizowanej częściowo na terenie Gminy Karlino. W skład przedmiotowej farmy wchodzi m.in. elektrownie wiatrowe. Spółka do końca 2016 r. nie traktowała jako przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości całych elektrowni wiatrowych. Opodatkowaniu tym podatkiem podlegały wyłącznie ich części budowlane (tj. fundament oraz wieża).

Elektrownie wiatrowe nie figurują w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych Spółki jako samodzielne (wyodrębnione) środki trwałe, od których byłyby dokonywane odpisy amortyzacyjne zgodnie z ustawą z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1888 ze zm.), zwanej dalej „ustawą o CIT”. W ewidencji ujęto środki trwałe, których wartości początkowe obejmują swym zakresem m.in. części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament i wieżę), jak i urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej (dalej: „urządzenia wiatrowe”).

Z dniem 16 lipca 2016 r. weszła w życie ustawa z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. poz. 961), dalej: „ustawa o elektrowniach wiatrowych”, która wprowadziła definicję elektrowni wiatrowej, wskazując w art. 2, że jest to budowla, na którą składa się fundament, wieża oraz elementy techniczne. Ustawa ta doprecyzowuje definicję elektrowni wiatrowej wyraźnie wskazując, że elementy techniczne oznaczają wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W przypadku należących do Spółki urządzeń wiatrowych (środków trwałych je obejmujących) w ich wartości początkowej ustalonej dla potrzeb amortyzacji podatkowej zostały skapitalizowane nie tylko wydatki na wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Na wartość początkową środków trwałych, które obejmują swym zakresem urządzenia wiatrowe, składają się także wydatki Spółki na inne elementy i infrastrukturę towarzyszącą, tj. przykładowo na:

- urządzenia i oprogramowanie (np. system Scada), które monitoruje działanie oraz pozwala kontrolować pracę urządzenia wiatrowego,
- oświetlenie ostrzegawcze,
- zabezpieczenie odgromowe,
- chłodnice i wentylatory,
- wiatrowskaz oraz anemometr, które są odpowiedzialne za pomiary prędkości ruchu oraz kierunki wiatru,
- wyłączniki awaryjne, które w przypadku wystąpienia zagrożenia dla prawidłowego działania urządzenia wiatrowego pozwalają na awaryjne jego zatrzymanie.

Stosownie do przepisów ustawy o CIT, Spółka do wartości początkowej urządzeń wiatrowych zaliczyła także inne wydatki o charakterze ogólnym nie odnoszące się wyłącznie do budowy/nabycia elektrowni wiatrowych. Metodyka taka jest związana z charakterem finansowym projektów.

Stwierdzenie na jakich zasadach, począwszy od 1 stycznia 2017 r., powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości elektrownie wiatrowe uzależnione jest od ustalenia, czy zmiany wprowadzone wspomnianą ustawą o elektrowniach wiatrowych wprowadzają nowy rodzaj budowli (w postaci elektrowni wiatrowej rozumianej w sposób zdefiniowany w tej ustawie) podlegającej opodatkowaniu tym podatkiem, czy też nie. W przypadku uznania, że taki nowy rodzaj budowli został wprowadzony, Spółka chciałaby potwierdzić zasady, które należy przyjąć do jej opodatkowania, uwzględniając specyfikę rozliczeń dokonywanych przez nią na potrzeby podatku dochodowego osób prawnych.

W związku z powyższym opisem zdarzenia przyszłego Wnioskodawca zadał następujące pytania:

1. Czy począwszy od 1 stycznia 2017 r. (tak samo jak to miało miejsce do końca 2016 r.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament i wieża) ?
2. Czy, w przypadku negatywnej odpowiedzi na pytanie nr 1, z dniem 1 stycznia 2017 r. powstał obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budowli jaką jest elektrownia wiatrowa składająca się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych – tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu ?

Stanowisko Wnioskodawcy w odniesieniu do przedstawionego stanu faktycznego:

Ad 1) Zdaniem Wnioskodawcy, począwszy od 1 stycznia 2017 r. (tak samo jak to miało miejsce do końca 2016 r.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament oraz wieża).

Ad 2) Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku negatywnej odpowiedzi na pytanie nr 1, z dniem 1 stycznia 2017 r. powstał obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budowli, jaką jest elektrownia wiatrowa składająca się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych – tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy dla pytania nr 1

Zgodnie z zasadą ogólną wyrażoną w 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) zwanej dalej „ustawa o POL”, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W myśl zaś art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL, pod pojęciem budowli należy rozumieć 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. Ustawa o POL przy definiowaniu pojęcia budowli odsyła przy tym do przepisów z zakresu prawa budowlanego, a w szczególności do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane¹ (dalej: „Prawo budowlane”).

W myśl art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, obiektem budowlanym jest budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, **wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych**.

Zgodnie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, w brzmieniu obowiązującym do dnia 15 lipca 2016 r, pod pojęciem budowli należało przez to 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 wiatrowych**, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

¹ t.j. Dz.U. z 2016 r., poz. 290 ze zm.

Od dnia 16 lipca 2016 r. obowiązuje ustawa o elektrowniach wiatrowych, która zawiera definicję elektrowni wiatrowej. Zgodnie z art. 2 pkt 1 tej ustawy **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 oraz z 2016 r. poz. 925). Z kolei, art. 2 pkt 2 ww. ustawy doprecyzowuje definicję elektrowni wiatrowej poprzez wskazanie, że przywołane wyżej **elementy techniczne oznaczają wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu**.

Należy podkreślić, że wskazana powyżej ustawa o elektrowniach wiatrowych znowelizowała z dniem 16 lipca 2016 r. także Prawo budowlane. Z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego zawierającego katalog obiektów - urządzeń technicznych, w przypadku których tylko ich części budowlane stanowią budowle, zostały wykreślone elektrownie wiatrowe. Zgodnie z aktualnym brzmieniem tego artykułu, pod pojęciem budowli należy rozumieć *„każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: lotniska, mosty (...) 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.”*

Nowelizacja dokonana przez ustawę o elektrowniach wiatrowych objęła także załącznik do Prawa budowlanego, który określa rodzaje obiektów budowlanych, poprzez **dodanie do kategorii XXIX elektrowni wiatrowych**.

Z kolei przepis przejściowy do ustawy o elektrowniach wiatrowych (tj. art. 17 ww. ustawy) stanowi, że: *„od dnia wejścia w życie ustawy (tj. od 16 lipca 2016 r. - dopisek Spółki) 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”*.

Mając na uwadze powyższe, Wnioskodawca uważa, że do końca 2016 r. w odniesieniu do elektrowni wiatrowych opodatkowaniu PON podlegały wyłącznie ich elementy/części budowlane (tj. fundamenty oraz wieża). Zdaniem Wnioskodawcy, te same zasady mają zastosowanie do opodatkowania PON elektrowni wiatrowych także od 1 stycznia 2017 r. Ustawa o elektrowniach wiatrowych nie daje podstaw do modyfikacji zasad opodatkowania PoN elektrowni wiatrowych od powyższej daty.

Według Wnioskodawcy **zmiany jakie wprowadziła ustawa o elektrowniach wiatrowych, w szczególności w ramach Prawa budowlanego, nie mają wpływu na zakres definicji budowli z Prawa budowlanego**. Po 1 stycznia 2017 r. budowlą w świetle regulacji Prawa budowlanego pozostaje nadal tylko część budowlana elektrowni wiatrowych (tj. fundament oraz wieża), która to część jest jednocześnie przedmiotem opodatkowania PoN. Zdaniem Wnioskodawcy **wykreślenie z treści art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego przykładowego elementu definicji budowli (tj. elektrowni wiatrowych z katalogu obiektów - urządzeń technicznych, w przypadku których tylko ich części budowlane powinny być uznawane za budowle), z jednoczesnym pozostawieniem w przedmiotowym artykule sformułowania innych urządzeń" nie oznacza automatycznie, że całość elektrowni wiatrowej powinna być traktowana jako budowla**. Elektrownie wiatrowe, składające się z części budowlanych oraz z urządzeń technicznych, w ocenie Wnioskodawcy wpisują się w brzmienie w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego właśnie jako inne urządzenia techniczne, w odniesieniu do których budowlą są wyłącznie ich części budowlane.

Wnioskodawca uważa także, że niezależnie od tego, że ustawa o elektrowniach wiatrowych zawiera definicję legalną elektrowni wiatrowej (zawartą w art. 2) to Prawo budowlane i tak stanowi, że budowlą. mogą być wyłącznie części budowlane urządzeń technicznych. Definicja elektrowni wiatrowej z ww. ustawy nie może być bowiem rozpatrywana w oderwaniu od przepisów Prawa

budowlanego, do których w pierwszej kolejności odsyła ustawa o POL.

Zasygnalizowania wymaga, że same urządzenia wiatrowe nie mogą być uznane za wolno stojące urządzenia techniczne, które jako budowle powinny być opodatkowane PoN. Umiejscowione są one bowiem na wieży posadowionej na fundamencie, co w ocenie Wnioskodawcy, wyklucza uznanie ich za urządzenia wolno stojące. Urządzenia wiatrowe nie mogą być również kwalifikowane jako urządzenia budowlane, stanowiące na gruncie ustawy o POL budowle stanowiące przedmiot opodatkowania PoN. Nie sposób bowiem uznać, że urządzenia wiatrowe zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Podkreślenia wymaga, że to właśnie wieża oraz fundament elektrowni wiatrowej zapewniają możliwość korzystania z urządzenia wiatrowego.

Pomimo okoliczności, że ustawa o elektrowniach wiatrowych wskazuje, że elektrownia wiatrowa oznacza budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego **nie oznacza to, że automatycznie może być ona w całości uznana za obiekt budowlany w świetle Prawa budowlanego (tj. art. 3 pkt 1), który mógłby zostać uznany za budowlę podlegającą PON w myśl zaś art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL.** Brzmienie art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego wyraźnie wskazuje, że urządzenia techniczne nie podlegają pod Prawo budowlane, gdyż nie stanowią obiektów budowlanych lub ich części, z uwagi na okoliczność nie wznoszenia ich z użyciem wyrobów budowlanych. Co również wskazuje, na zasadność opodatkowania PoN tylko części budowlanych elektrowni wiatrowych (tj. fundamentu i wieży), z wyłączeniem z zakresu PoN urządzeń wiatrowych.

Ponadto zdaniem Wnioskodawcy, można podnosić, iż **dopisanie elektrowni wiatrowych do kategorii XXIX załącznika do Prawa budowlanego nie kreuje powstania nowego rodzaju budowli podlegających PoN.** Załącznik ten spełnia bowiem całkowicie odmienny cel, tj. dzieli on obiekty na wymagające albo nie wymagające pozwolenia na budowę (w związku ze stosowaniem art. 55 Prawa budowlanego) oraz umożliwia obliczenie wysokości kar w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w ramach kontroli (w związku ze stosowaniem art. 59f Prawa budowlanego).

Powyższe znajduje potwierdzenie w interpretacji indywidualnej Wójta Gminy Puck z dnia 2 grudnia 2016 r.², w której organ podatkowy - na kanwie analogicznego stanu faktycznego jak ten przedstawiony w niniejszym wniosku – stwierdził, że: (...) *gdyby wolą ustawodawcy było objęcie elektrowni wiatrowej w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach podatkiem od nieruchomości jako całości, wyraźne odesłanie w tym przedmiocie zostałyby dodane do u.p.o.l, względnie elektrownie wiatrowe zostałyby wpisane do art. 3 pkt 3 p.b. w ramach przykładowego katalogu obiektów budowlanych niebędących budynkiem lub obiektem małej architektury, obok wolno stojących urządzeń technicznych i innych tamże wskazanych.*" W ten sam sposób wypowiedział się Wójt Gminy Puck także w interpretacji indywidualnej z dnia 30 grudnia 2016 r.³, podkreślił on także, że: (...) *art. 17 ustawy o inwestycjach nie reguluje sposobu opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości od 1 stycznia 2017 roku. Z przepisu tego wynika jedynie, jak podatnik oraz organy podatkowe winny postępować do dnia 31 grudnia 2016 r."*

Takie same wnioski płyną także z innych interpretacji indywidualnych, które potwierdzają, że jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych stanowią budowle opodatkowane PoN począwszy od 1 stycznia 2017 r., tj.:

- interpretacji Wójta Gminy Zgorzelec z dnia 3 listopada 2016 r., który odstąpił od uzasadnienia prawnego oceny stanowiska wnioskodawcy uznając tym samym za prawidłowe stwierdzenie, że: (...) *art. 17 Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie niesie za 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*

² Znak F.B.310.2.2016.MW

³ Znak F.B.310.3.2016.MW

nieruchomości ma miejsce tylko i wyłącznie - stosownie do art. 6 ust. 7 Ustawy o PIOL - w przypadku osób fizycznych (...)" W przedmiotowej interpretacji podkreślono również, że: „(...) celem ustawodawcy nie mogło być zakwalifikowanie elektrowni wiatrowej (...) 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 wiatrowych nie wprowadza równocześnie zmian do np. relewantnych w tym zakresie przepisów w zakresie uprawnień budowlanych.”;

- interpretacji Burmistrza Iłży z dnia 5 grudnia 2016 r.⁴, który również odstąpił od uzasadnienia prawnego oceny stanowiska wnioskodawcy uznając tym samym za prawidłowe stwierdzenie, że: „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”).

Jednocześnie Wnioskodawca pragnie zwrócić uwagę na pismo Ministerstwa Infrastruktury i Budownictwa z dnia 28 grudnia 2016 r.⁵, stanowiące odpowiedź na pismo Prezesa Rady Polsko Hiszpańskiej Izby Gospodarczej, w którym wyraźnie podkreślono, iż: „**Modyfikacja definicji budowli dokonana ustawą z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych** (Dz. U. poz. 961) **nie miała na celu zmiany podstawy opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości.** (...) ewentualne zmiany w przepisach o charakterze podatkowym - w zakresie podstawy opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości regulowanym przez ustawę z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849, z późn. zm.) – **nie były intencją ustawodawcy.** Jednocześnie wskazania wymaga, że mimo iż ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych odwołuje się do definicji zawartych w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290, z późn. zm.; dalej „Pb”), to definicje te były tworzone na potrzeby procesu budowlanego, a nie w celu realizacji norm z zakresu prawa podatkowego.”.

Konkludując, począwszy od 1 stycznia 2017 r. (tak samo jak to miało miejsce do końca 2016 r.) opodatkowaniu PoN podlegają wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament oraz wieża).

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy dla pytania nr 2

Mając na uwadze przywołane w powyżej przepisy ustawy o POL, Prawa budowlanego oraz ustawy o elektrowniach wiatrowych - **w ocenie Wnioskodawcy (w przypadku uznania jego stanowiska w zakresie pytania nr 1 za nieprawidłowe) należałoby stwierdzić, że z dniem 1 stycznia 2017 r. powstał nowy przedmiot opodatkowania PoN jakim jest elektrownia wiatrowa.** Opodatkowaniu PoN nie podlegają już wyłącznie elementy budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament oraz wieża) - tak jak to miało miejsce do końca 2016 r. Wnioskodawca uważa, że od tej daty elektrownie wiatrowe powinny być kwalifikowane jako obiekty budowlane stanowiące budowle opodatkowane PoN z uwagi na okoliczność, iż ustawa o elektrowniach wiatrowych przy definiowaniu

⁴ Znak FB.3123.4.105.2016

⁵ Znak DAB.2.050.321.2016.JD; NK 196154/16.

elektrowni wiatrowej wprost wskazuje, że stanowią one budowle w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, a także iż zostały one wprost wymienione w załączniku do Prawa budowlanego.

Należy podkreślić, że ustawa o elektrowniach wiatrowych, wprowadzając na gruncie przepisów prawa budowlanego nowy rodzaj budowli, jakim jest elektrownia wiatrowa, dookreśliła, iż składa się ona z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych - tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Według Wnioskodawcy oznacza to, że **począwszy od 1 stycznia 2017 r. przedmiotem opodatkowania jest zatem elektrownia wiatrowa składająca się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych - tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.**

Z uwagi na okoliczność, że przez wprowadzenie definicji elektrowni wiatrowej przez ustawę o elektrowniach wiatrowych powstał nowy przedmiot opodatkowania PoN (i tym samym dla podatników będących, jak Wnioskodawca, ich właścicielami z dniem 1 stycznia 2017 r. powstał w stosunku do nich obowiązek podatkowy w PoN) definicja ta powinna być interpretowana w ścisłej zgodności z jej literalnym brzmieniem. Według Spółki, prawidłowość tej konstatacji potwierdzają wynikające z zapisów Konstytucji RP (zwłaszcza art. 84 i art. 217) zasady określoności i dostatecznej precyzji przepisów prawa podatkowego, które odnoszą się także do przepisów, do których odwołują się ustawy podatkowe (w analizowanym przypadku ustawa o POL).

Tym samym od 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu PoN podlega budowla w postaci elektrowni wiatrowej, na którą składa się fundament, wieża oraz elementy techniczne – tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układ sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Prezentowane powyżej stanowisko Wnioskodawcy znajduje potwierdzenie we wnioskach płynących z wyroku Trybunału Konstytucyjnego (dalej: „TK”) z dnia 13 września 2011 r.⁶. TK wskazał w nim jak, na podstawie przepisów ustawy o POL i przepisów z zakresu prawa budowlanego, należy rozumieć pojęcie budowli podlegających opodatkowaniu PoN. Zgodnie z ww. wyrokiem: „za budowle w rozumieniu u.p.o.l. [ustawa o POL - dopisek Spółki] można uznać jedynie (...) budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 u.p.b. [Prawo budowlane - dopisek Spółki], w innych przepisach tej ustawy lub załączniku do niej”. W tym kontekście, posłużenie się przez ustawę o elektrowniach wiatrowych sformułowaniem „co najmniej” przy definiowaniu elektrowni wiatrowej również nie może dawać podstaw do zaliczenia w skład przedmiotu opodatkowania jakim jest elektrownia wiatrowa innych elementów niż te wprost wymienione w definicji elektrowni wiatrowej⁷

TK w swoim wyroku wypowiedział się także o roli innych niż Prawo budowlane ustaw dotyczących zakresu prawa budowlanego i ich następczym wpływie na uznanie danego obiektu za budowlę podlegającą opodatkowaniu PoN. TK podkreślił, iż: „nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urzędzeń *współdecydować* będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane. (...)” *Podkreślić* trzeba, że jeżeli o uznaniu określonego rodzaju obiektów (urzędzeń) za budowle (urządzenia budowlane) w rozumieniu prawa budowlanego *współdecydują* również inne regulacje niż u.p.b., to taka kwalifikacja, o ile nie jest wynikiem zastosowania analogii z ustawy czy tym bardziej reguł dopuszczających

⁶ Sygn. P 33/09

⁷ Osobną kwestią pozostaje ewentualna kwalifikacja pozostałych elementów czy infrastruktury towarzyszącej jako odrębnych przedmiotów opodatkowania PoN (np. jako urządzenia budowlane). Jednakże, zasady kwalifikacji tych obiektów dla potrzeb opodatkowania PoN nie stanowią przedmiotu zapytania Wnioskodawcy

wykładnię rozszerzającą, będzie wiążąca także w kontekście u.p.o.l. Nie można bowiem wykluczyć sytuacji, w której przepisy odrębne w stosunku do u.p.b. precyzują bądź definiują wyrażenia występujące w prawie budowlanym albo nawet wprost stanowią, iż dany obiekt (urządzenie) jest albo nie jest budowlą (urządzeniem budowlanym) w ujęciu u.p.b".

Wnioskodawca uważa, że taką ustawą (przepisem) jest właśnie obowiązująca od dnia 16 lipca 2016 r. ustawa o elektrowniach wiatrowych, która zawiera definicję elektrowni wiatrowej oraz jej elementów technicznych. Reguluje ona bowiem kwestie związane ze wznoszeniem wiatrowych.

TK w przedmiotowym wyroku podkreślił także, na co Wnioskodawca zwrócił powyżej uwagę, że wszelkie definicje z zakresu prawa budowlanego (nie tylko samej ustawy Prawo budowlane, ale też innych ustaw precyzujących bądź definiujących wyrażenia występujące w prawie budowlanym) dla potrzeb ustalania związanych z nimi konsekwencji na gruncie ustawy o POL powinny być interpretowane w ścisłej zgodności z ich brzmieniem. Zdaniem TK „(...) *nie budzi w zasadzie zastrzeżeń sformułowanie przez ustawodawcę na potrzeby regulacji prawa budowlanego definicji „budowli” i „urządzenia budowlanego jako definicji otwartych, których zastosowanie w praktyce wymaga nierzadko posłużenia się analogią z ustawy, to nie sposób nie zauważyć, że te same definicje w odniesieniu do u.p.o.l. nie mogą funkcjonować w identyczny sposób. Jak już bowiem stwierdzono, w wypadku prawa daninowego gwarancje dostatecznej określoności regulacji prawnych wynikające z zasady poprawnej legislacji ulegają istotnemu wzmocnieniu ze względu treść art. 84 i art. 217 Konstytucji.*”

Konkludując, od dnia 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu PoN nie podlegają już, jak w stanie prawnym obowiązującym do końca 2016 r., wyłącznie elementy budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament oraz wieża).

Jednocześnie z dniem 1 stycznia 2017 r. powstał obowiązek podatkowy w PoN od budowli jaką jest elektrownia wiatrowa składająca się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych – tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Ponadto, nie można wykluczyć, że opodatkowaniu jako odrębne budowle (ale nie jako elektrownie wiatrowe) podlegać będą inne obiekty farmy wiatrowej – niezależnie od sposobu ich kwalifikacji na gruncie ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Niniejszy wniosek nie dotyczy jednak tych przypadków.

W świetle stanu prawnego obowiązującego od 1 stycznia do 31 grudnia 2017 roku stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego Burmistrz Karlina postanawia uznać za:

- **nieprawidłowe** w zakresie pytania oznaczonego nr 1, w którym wnioskuje o potwierdzenie czy z dniem 1 stycznia 2017 r. (tak jak to miało miejsce do końca 2016 r.) opodatkowaniu PoN podlegają wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament oraz wieża),
- **prawidłowe** w zakresie pytania oznaczonego nr 2 w którym, w przypadku negatywnej odpowiedzi na pytanie nr 1, wnioskuje o potwierdzenie czy z dniem 1 stycznia 2017 r. powstał obowiązek podatkowy w PoN od budowli jaką jest elektrownia wiatrowa składająca się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych - tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Uzasadnienie stanowiska Organu w odniesieniu do pytania oznaczonego we wniosku nr 1 i 2

Na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o POL opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W stanie prawnym obowiązującym w dacie złożenia Wniosku - za działalność gospodarczą rozumiało się - w oparciu o art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy o POL - działalność, o której mowa w ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1829 z późn. zm.) [aktualnie: w ustawie z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców – Dz.U. z 2018 r. poz. 646], z zastrzeżeniem niemającym odniesienia do niniejszego wniosku. W przedmiotowej sprawie nie ma wątpliwości co do charakteru wykonywanej przez Wnioskodawcę działalności – jest to działalność gospodarcza. Wątpliwości wiążą się ze sposobem postrzegania definicji budowli.

Użyte w art. 1a ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o POL określenie **budowla oznacza 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**, natomiast budowla związana z prowadzeniem działalności gospodarczej oznacza budowlę będącą w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą (z zastrzeżeniem ust. 2a niemającego odniesienia do rozpatrywanej sprawy). Prawodawca definiując budowlę odsyła do przepisów ustawy Prawo budowlane. Podkreślić jednak należy, iż odesłanie to ma ograniczony zakres i dotyczy tylko rozumienia pojęć: „obiekt budowlany” oraz „urządzenie budowlane”. **Dokonując zatem prawnie – podatkowej kwalifikacji potencjalnego przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości, niezbędne jest oparcie się w pierwszym rzędzie na ustawie o POL, a jedynie pomocniczo – w zakresie ustawowego odesłania – na prawie budowlanym (L. Etel. S. Presnarowicz, G. Dudar, Podatki i opłaty lokalne. Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz, Warszawa 2008, s. 36 i nast.).**

Na podstawie art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego (w brzmieniu obowiązującym od 28 czerwca 2015 r.) przez obiekt budowlany należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Natomiast zgodnie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego przez budowlę 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. W kategorii XXIX obiektów budowlanych wskazanych w załączniku do Prawa budowlanego wymienia się obok wolno stojących kominów i masztów również elektrownie wiatrowe. Dodatkowo w art. 82 ust. 3 pkt 5b Prawa budowlanego dotyczącego kompetencji organów administracji architektoniczno-budowlanej wymienia się elektrownie wiatrowe jako kategorię obiektu w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz.U. 2016, poz. 961) zwanej dalej: „ustawa o elektrowniach wiatrowych”).

Wyżej wymienione przepisy Prawa budowlanego w podanym wyżej brzmieniu, nadanym na podstawie art. 9 ustawy o elektrowniach wiatrowych obowiązują od dnia 16 lipca 2016 r., tj. w dacie wejścia w życie tej ustawy. W poprzednim brzmieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego wymieniał jako budowlę „części budowlane urządzeń technicznych” wskazując, że urządzeniem technicznym jest

m.in. elektrownia wiatrowa. Elektrownia wiatrowa w poprzednim stanie prawnym nie była również enumeratywnie wymieniona jako kategoria obiektu budowlanego w załączniku do Prawa budowlanego. Do 2016 r. opodatkowaniu PON jako budowle podlegały wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowej (fundament i wieża).

Na podstawie art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego za urządzenia budowlane należy rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące Oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietnik

Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 22 października 2018 r., sygn. akt II FSK 2983/17, zwanym dalej: „wyrok NSA”, ustalenie jakie elementy w przypadku elektrowni wiatrowej składają się na przedmiot opodatkowania, wymaga w pierwszej kolejności odwołania się do treści właściwego przepisu ustawy podatkowej. Samą definicję zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL, uwzględniając treść tego przepisu, można wprawdzie uznać za niepełną (niepozwalającą na samodzielne skonstruowanie normy prawnej), to jednak wynikają z niej określone implikacje. Wytuczają one pewne kryteria, jakimi odpowiadać winna budowla dla celów podatkowych. Zatem budowla to:

- 1) obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego (niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury);
- 2) urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego kluczowe znaczenie dla rozsądzenia spornego w sprawie problemu na właściwe odczytanie pierwszego z wymienionych zagadnień.

Istotne znaczenie dla interpretacji co jest obiektem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego w odniesieniu do opodatkowania PoN elektrowni wiatrowych mają wytyczne wskazane w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r., sygn. akt P 33/09. Zgodnie z przywołanym wyrokiem „za budowle w rozumieniu u.p.o.l. (ustawy o POL - dopisek tut. Organu) można uznać:

- 1) *jedynie budowle wymienione expressis verbis w art. 3 pkt 3 u.p.b. (Prawa budowlanego - dopisek tut. Organu), w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym (...),*
- 2) *jedynie urządzenia techniczne scharakteryzowane w art. 3 pkt 9 u.p.b. lub w innych przepisach tej ustawy albo w załączniku do niej, co - jeżeli omawiane urządzenia nie zostały wskazane expressis verbis - wymaga wykazania, że zapewniają one możliwość użytkowania obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem (...)*

mając zarazem na uwadze, iż nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane."

To ostatnie spostrzeżenie wiąże się z wyjaśnieniem użytego w art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o POL wyrażenia: „przepisy prawa budowlanego”, a nie „przepisy Prawa budowlanego”. Tak więc zawarty w tym artykule zwrot „w rozumieniu przepisów prawa budowlanego” nie odsyła wyłącznie do Prawa budowlanego.

Ustawa o elektrowniach wiatrowych wprowadziła normatywną definicję elektrowni wiatrowej. Na podstawie art. 2 pkt 1 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. 478 i 2365 oraz z 2016 r. poz. 925). Ustawodawca jednocześnie w pkt 2 art. 2 zdefiniował pojęcie elementów technicznych. Należą do nich wirnik

z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Przepis art. 2 pkt 1 ustawy o elektrowniach wiatrowych jest nieprecyzyjny. W wyroku NSA sąd stwierdził, że posłużenie się w tym przepisie określeniem „co najmniej”, świadczy o tym, że ustawodawca przewidywał możliwość objęcia pojęciem części składowych elektrowni wiatrowej także innych elementów niż w tym przepisie wymienione. Umieszczenie określenia „co najmniej” przed zwrotem „z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych” naprowadza na wniosek, że ustawodawca dopuszcza objęcie zakresem pojęcia „elektrownia wiatrowa” również niewymienionych w art. 2 pkt 1 elementów budowlanych. **Realizacja zasady dookreśloności obowiązku daninowego, przy konstruowaniu normy podatkowej określającej przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, wymaga zatem pominięcia użytego zwrotu „co najmniej” i uznania, że przedmiotem opodatkowania tym podatkiem objęte były od 1 stycznia 2017 r. wyłącznie fundament, wieża oraz elementy techniczne elektrowni wiatrowych, wymienione w art. 2 ust. 2 u.i.e.w.** (ustawy o elektrowniach wiatrowych – dopisek organu).

Zgodnie z art. 17 ustawy o elektrowniach wiatrowych od dnia wejścia w życie przedmiotowej 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.

Reasumując, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia do 31 grudnia 2017 r. przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości objęte były elektrownie wiatrowe składające się wyłącznie z fundamentów, wieży oraz elementów technicznych, tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu, 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. 578 i 2365 oraz z 2016 r. poz. 925.).

Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 26 lipca 2017 r. sygn. akt I SA/Sz 464/17 dotyczącym interpretacji wydanej przez organ podatkowy w sprawie Wniosku Spółki, **uzasadnienie oceny** (w zakresie odpowiedzi na pytanie nr 2 – dopisek organu) **wymaga odniesienia się do tego, że elektrownia wiatrowa, wyposażona we wskazane w stanie faktycznym urządzenia** (ewentualnie z nią połączone) stanowi całość techniczno-użytkową, co kwalifikuje ją do kategorii budowli, o której stanowi art. 3 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego, co w konsekwencji oznaczałoby konieczność opodatkowania jej podatkiem od nieruchomości, stosownie do art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o POL. Organ podatkowy jest zobowiązany do uwzględnienia powyższej oceny prawnej na podstawie art. 153 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2018 r. poz. 1302 z późn. zm.) w myśl którego, ocena prawna i wskazania co do dalszego postępowania wyrażone w orzeczeniu sądu wiążą w sprawie organy, których działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania było przedmiotem zaskarżenia, a także sądy, chyba że przepisy prawa uległy zmianie.

W opisie stanu faktycznego Wniosku Strona wyjaśniła, że „w ewidencji ujęto środki trwałe, których wartości początkowe obejmują swym zakresem m. in. części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament i wieżę), jak i urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej (dalej: „urządzenia wiatrowe”)”, **nie precyzując, jakie to są urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej.** Z treści przytoczonego zdania wnioskować można, że chodzi tu o części „niebudowlane” elektrowni wiatrowej, tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. W takim sensie organ podatkowy, biorąc pod uwagę zalecenie Sądu Administracyjnego w Szczecinie, stwierdza, że elektrownia wiatrowa, wyposażona w urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej (urządzenia wiatrowe), stanowi całość techniczno – użytkową, co kwalifikuje ją do kategorii budowli, o której stanowi (w brzmieniu obowiązującym przed 28 czerwca 2015 r.) art. 3 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości stosownie

do art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o POL.

Organ podatkowy pragnie zauważyć, że przedmiotem niniejszej interpretacji było jedynie określenie jakie elementy budowli elektrowni wiatrowej podlegają opodatkowaniu od 1 stycznia 2017 r.. **Osobną kwestią pozostaje**, jak sam Wnioskodawca wskazał (przypis 12, strona 10 Wniosku), „...**ewentualna kwalifikacja pozostałych elementów czy infrastruktury towarzyszącej jako odrębnych przedmiotów opodatkowania PoN (np. jako urządzenia budowlane). Jednakże zasady kwalifikacji tych obiektów dla potrzeb opodatkowania PoN nie stanowią przedmiotu zapytania Wnioskodawcy**”. Wnioskodawca sam zauważył (str. 11 Wniosku), że: „***Ponadto nie można wykluczyć, że opodatkowaniu jako odrębne budowle (ale nie jako elektrownie wiatrowe) podlegać będą inne obiekty farmy wiatrowej – niezależnie od sposobu ich kwalifikacji na gruncie ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Niniejszy wniosek nie dotyczy jednak tych przypadków***”. Burmistrz nie jest zobowiązany do oceny, który z wymienionych przykładowo przez Spółkę w opisie sprawy elementów infrastruktury towarzyszącej stanowi przedmiot opodatkowania PoN (pytanie nr 1 i 2 Wniosku), bowiem Spółka nie uwzględniła tego zagadnienia w sformułowanych we Wniosku pytaniach. Potwierdza to również w swojej –przytoczonej wyżej – argumentacji.

POUCZENIE

Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi w terminie 30 dni od jej doręczenia. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie za pośrednictwem Burmistrza Karlina.

Skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, 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.