



BURMISTRZ Miasta i Gminy Pleszew

ul. Rynek 1 63-300 Pleszew
tel. +48 62 742 83 10 fax. +48 62 742 83 01
e-mail: sekretariat@pleszew.pl www.pleszew.pl

Pleszew, 7 kwietnia 2017 r.

RP-W.3120.6.2017.SR

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Miasta i Gminy Pleszew działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201)

uznaje za nieprawidłowe

stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez

o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie dotyczącej tego, iż przepisy ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w sposób jednoznaczny i niebudzący wątpliwości umożliwiają stwierdzenie, że nie wpłynęły one na sposób i wymiar dotychczasowego opodatkowania elektrowni wiatrowych, w tym także na obowiązujący od 2017 r. wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w zlokalizowanej na działce nr (obręb – gmina) i tym samym podatek od nieruchomości od przedmiotowej inwestycji powinien być uiszczany w dotychczasowej wysokości.

UZASADNIENIE

(dalej: „Wnioskodawca”, „Spółka” lub „Podatnik”) wnioskiem z dnia r. (wpływ do tutejszego Urzędu:) wystąpiła do tutejszego organu podatkowego o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej należnej wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 wynikającego z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w miejscowości zlokalizowanej na działce nr – obręb , gmina (dalej: „inwestycja”) w zakresie pytania: „czy przepisy ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych 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 jego nowy wymiar dla elektrowni wiatrowej w zlokalizowanej na działce nr ”.

Podatnik, we w/w wniosku, stoi na stanowisku, iż w obliczu wątpliwości dotyczących przepisów ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 961) należy stwierdzić, że nie wpłynęły one na sposób i wymiar dotychczasowego opodatkowania elektrowni wiatrowych, w tym także na obowiązujący od 2017 r. wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w zlokalizowanej na działce nr (obręb – gmina) i tym samym podatek od nieruchomości od przedmiotowej inwestycji powinien być uiszczany w dotychczasowej wysokości.



Pleszew
miasto otwarte

Wnioskodawca, w uzasadnieniu swojego stanowiska, wskazuje, iż w związku z wejściem w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych zmiana uległa definicja obiektu budowlanego. Spółka przywołuje zapis art. 2 wskazanej ustawy.

W konsekwencji Podatnik stwierdza, iż istnieją przesłanki przemawiające za stwierdzeniem, że przywołana wyżej ustawa nie powoduje jakiegokolwiek zmiany zakresu opodatkowania przedmiotowej inwestycji podatkiem od nieruchomości ani wysokości tego podatku. Spółka powołuje się przy tym na treść uzasadnienia przywołanej ustawy, stwierdzając, iż celem regulacji nie jest dokonanie zmian w zakresie podatku od nieruchomości. Celem ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, zdaniem Wnioskodawcy, jest jedynie wprowadzenie szerszego obowiązku stosowania przepisów ustawy – Prawo Budowlane (Dz. U. z 2016 r., poz. 290, ze zm.), takich jak m.in. dotyczących utrzymania obiektów budowlanych w należyтым stanie technicznym, do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych. Spółka zaznacza, iż brak w uzasadnieniu przytoczonej ustawy stosownego komentarza, który odwoływałby się do spraw opodatkowania elektrowni wiatrowych. W konsekwencji Wnioskodawca stwierdza, że nałożenie obowiązków podatkowych musi być precyzyjne, przejrzyste i jasne, a nie przypadkowe i niedookreślone, jak, zdaniem Spółki, ma to miejsce w analizowanym przypadku.

Kolejnym argumentem jaki przytacza Wnioskodawca jest to, iż ewentualne opodatkowanie elektrowni wiatrowych spowodowałoby w praktyce nierówne traktowanie m.in. w stosunku do inwestorów posiadających elektrownie konwencjonalne, baterie koksownicze i piece przemysłowe czy panele fotowoltaiczne, w przypadku których opodatkowaniu podlegają tylko części budowlane tych urządzeń. Tak więc, zmiana zasad opodatkowania tylko jednej technologii, może być, zdaniem Spółki, interpretowana jako uniemożliwienie jej konkurencji z konwencjonalnymi źródłami wytwarzania energii oraz innymi źródłami odnawialnymi.

W dalszej części swojego uzasadnienia Wnioskodawca wskazuje, iż prawo podatkowe ma charakter autonomiczny i tym samym nie jest dopuszczalne automatyczne odwołanie się do definicji uregulowanych w innych gałęziach prawa (jeśli nie wynika to wprost z przepisów prawa podatkowego). Zdaniem Spółki definicja budowli może mieć tylko taką treść, która została jej nadana w ustawie podatkowej – w tym przypadku w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716, ze zm.). Wnioskodawca uważa, iż ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie jest ustawą podatkową ani ustawą do której ustawa podatkowa odsyła, a jedynie takie ustawy, mogą nakładać na obywateli obowiązki podatkowe.

Spółka twierdzi także, iż wykreślenie z definicji budowli „elektrowni wiatrowych” nadal nie zmienia otwartego charakteru wyliczenia co jest urządzeniem technicznym niepodlegającym opodatkowaniu, gdyż katalog urządzeń technicznych ma charakter otwarty.

Ponadto, Wnioskodawca zauważa, iż elementy techniczne nie mogą stanowić części obiektu budowlanego, a zatem i budowli, gdyż odbiegają od znaczenia „urządzeń instalacyjnych” wg Prawa budowlanego. W konsekwencji nie mogą być zatem opodatkowane podatkiem od nieruchomości. Z kolei urządzenia techniczne, jako urządzenia o przeznaczeniu typowo technicznym i przemysłowym charakterze, nie są zbudowane z wyrobów budowlanych – tak więc, nie mogą stanowić obiektu budowlanego wg nowelizacji ustawy Prawa budowlanego z czerwca 2015 r.

Zdaniem Spółki także wprowadzenie „elektrowni wiatrowej” w kategorii XXIX załącznika do Prawa budowlanego nie wpływa na zasady ich opodatkowania, gdyż załącznik ten służy innym celom: wprowadza podział obiektów na wymagające lub nie pozwolenia

na budowę oraz pozwolenia na użytkowanie, a także do kalkulacji kar w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w zakresie obiektu budowlanego z projektem. Nadto, wskazanie w tym załączniku „elektrowni wiatrowej” nie zmienia faktu, że może ona być opodatkowana jako „inne urządzenie techniczne”.

W kolejnej części uzasadnienia Wnioskodawca stwierdza, iż urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych nie mogą być uznawane jako część samej budowli, gdyż są nimi jedynie fundament i maszt. Na potwierdzenie swojego stanowiska Spółka powołuje się na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: „NSA”) z dnia 30 lipca 2009 r. – sygn. akt II FSK 202/08 oraz wyrok NSA z dnia 20 stycznia 2012 r. – sygn. akt II FSK 1397/10.

Wnioskodawca twierdzi, że powyższą argumentację należy uznać ciągle za aktualną – co potwierdza, zdaniem Spółki, iż ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych służyć powinna wyłącznie celom zapisanym w tejże ustawie. Nadto, opodatkowanie obiektów, które nie są objęte wyliczeniem zawartym w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego (definicji budowli), a ich konstrukcja, charakter i przeznaczenie różni się od wymienionych przez ustawodawcę, narusza zasadę określoności i zasadę ustawowego określania przedmiotu danin publicznoprawnych, wynikającą z art. 217 Konstytucji RP.

Analizując przedmiotowy wniosek należało stwierdzić, co następuje.

Zgodnie z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. z 1997 r., nr 78, poz. 483, ze zm.) każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie. Z kolei art. 217 stwierdza, iż nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Tak więc Konstytucja w zakresie prawa podatkowego (daninowego) odsyła do aktu niższej rangi – ustawy.

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716, ze zm.) jest podstawowym aktem prawnym regulującym kwestie opodatkowania podatkiem od nieruchomości (por. art. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Wyłącznie ta ustawa określa przedmioty opodatkowania rzeczonym podatkiem.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 przywołanej ustawy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z kolei stosownie do zapisów art. 1a ust. 1 pkt 2 wskazanej ustawy 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.

Na marginesie tutejszy organ podatkowy pragnie zauważyć, iż Wnioskodawca błędnie stwierdza, że w ramach ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych zmianie uległa definicja pojęcia „obiekt budowlany”. Wskazana ustawa dokonała (w art. 9) zmiany pojęcia „budowla”.

Zasadniczą część uzasadnienia stanowiska Spółki została oparta na założeniu, iż jedynie ustawa o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawa, do której ustawa o podatkach i opłatach lokalnych odsyła, tj. ustawa – Prawo budowlane określa zasady opodatkowania

elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości. Tak więc, nie można bazować w tym zakresie na zapisach ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Tutejszy organ podatkowy uznaje, iż Wnioskodawca przyjął, w tym zakresie, błędne założenie interpretacyjne.

Kluczowym w tym zakresie jest fakt (całkowicie niedostrzeżony przez Wnioskodawcę), iż ustawodawca w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych posłużył się w nomenklaturze tego aktu frazą „przepisów prawa budowlanego”, podczas gdy ustawę z dnia 7 lipca 1994 r. zawsze określa się jako „Prawo budowlane”. Nie ma wątpliwości, co do tego, że określenie „Prawo budowlane” należy odnieść do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Użycie natomiast przez ustawodawcę określenia „przepisy prawa budowlanego” oznacza, iż zakres takiego odesłania jest znacznie szerszy i wykracza tym samym poza regulacje ustawy – Prawo budowlane.

Opierając się na koncepcji „racjonalnego ustawodawcy” należy zadać pytanie: „dlaczego racjonalny ustawodawca nie użył w analizowanym przepisie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych sformułowania <<przepisy ustawy – Prawo budowlane>>, mimo że w momencie dodania do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych art. 1a – tj. z dniem 1 stycznia 2003 r. – obowiązywała ustawa – Prawo budowlane”. Odpowiedź na to pytanie jest tylko jedna: odesłanie do przepisów prawa budowlanego w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie może być utożsamiane z odesłaniem wprost oraz tylko i wyłącznie do ustawy – Prawo budowlane (por. wyrok NSA z dnia 27 maja 2010 r. – sygn. akt II FSK 2049/09; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: „WSA”) w Lublinie z dnia 2 lipca 2010 r. – sygn. akt I SA/I.u 502/09, wyrok NSA z dnia 13 kwietnia 2011 r. – sygn. akt. II FSK 1310/10). Owo odesłanie jest o wiele szersze, gdyż nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące ustawę – Prawo budowlane. W analizowanym przypadku o statusie elektrowni wiatrowych współdecydują więc przepisy ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych – Dz. U. z 2016 r., poz. 961 (o czym w dalszej części niniejszej interpretacji).

Złożone stany prawne charakteryzujące się „nakładaniem” i „krzyżowaniem” regulacji stanowią typową ośnowę rozstrzygnięć organów władzy publicznej. Jak przyjęto w wyroku Trybunału Konstytucyjnego (dalej: „TK”) z dnia 3 grudnia 2002 r., sygn. P 13/02, OTK ZU nr 7/A/2002, poz. 90: „rozproszenie materii» jest zagadnieniem z zakresu techniki legislacyjnej”. Sytuację taką w procesie stosowania prawa należy, w zasadzie, uznać za typową, gdyż najczęściej okazuje się, że organy stosujące prawo muszą brać pod uwagę tzw. kontekst normatywny regulacji prawnej, co nie tylko wyklucza komfort odwołania się do przepisów jednego aktu normatywnego, lecz zazwyczaj oznacza konieczność szczegółowego rozważenia związków zachodzących pomiędzy unormowaniami należącymi do różnych dziedzin prawa. Omawiana sytuacja występuje zwłaszcza w wypadku regulacji podatkowych przewidujących podatki związane z aktywnością gospodarczą, jak ma to miejsce w przedmiotowej sprawie, której rozstrzygnięcie wymaga uwzględnienia unormowań przepisów prawa budowlanego rozumianych, jak zaznaczono wyżej, szerzej niż ustawa – Prawo budowlane.

Fakt, iż ustawodawca używając, w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, stwierdzenia „przepisy prawa budowlanego” odsyła szerzej niż tylko i wyłącznie do jednej, konkretnej ustawy, tj. ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane znajduje swoje potwierdzenie również w tym, iż w art. 1a ust 2a pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ustawodawca posłużył się konkretnym, enumeratywnym odesłaniem używając

stwierdzenia „ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane”. Gdyby wolą ustawodawcy było odesłanie w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych tylko i wyłącznie do ustawy – Prawo budowlane, to użyłby (zgodnie z dyrektywami zawartymi w Rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” – Dz. U. z 2016 r., poz. 283 – zwłaszcza § 10) identycznego sformułowania, jak w przytoczonym art. 1a ust 2a pkt 3 wskazanej ustawy, a nie bardziej ogólnego zwrotu „przepisy prawa budowlanego”.

Oznacza to, że normatywną treść tego pojęcia (tj. pojęcia „budowla”) na gruncie ustawy podatkowej – ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ustala się w oparciu o przepisy prawa budowlanego, w tym m.in. ustawę – Prawo budowlane. W konsekwencji każda zmiana definicji zawartych w ustawie – Prawo budowlane może skutkować zmianą zakresu przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości (a nie zmianą przedmiotu opodatkowania, gdyż ten, jak wskazano wyżej, określa wyłącznie ustawa o podatkach i opłatach lokalnych). Wprowadzenie takiej zależności było decyzją prawodawcy i projektodawcy systemu podatkowego. W przeciwnym wypadku ustawodawca stworzyłby definicję pojęcia „budowla” w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, która w swojej treści nie odsyłałaby do przepisów prawa budowlanego (w ramach których niewątpliwie zawiera się ustawa – Prawo budowlane).

Utożsamianie stwierdzenia „przepisy prawa budowlanego” ze stwierdzeniem „ustawa – Prawo budowlane” jest również nieuzasadnione w kontekście wyroku TK, w którym stwierdzono, iż reguła wykładni synonimicznej zabrania przyjmowania, że normodawca nadaje różnym zwrotom to samo znaczenie. W przeciwnym razie wątpliwe stałoby się założenie o racjonalnym ustawodawcy, a więc takim, który tworzy przepisy prawa w sposób sensowny, racjonalny i celowy, znając cały system prawny i nadając poszczególnym słowom i zwrotom zawsze takie samo znaczenie, nie zamieszczając jednocześnie zbędnych sformułowań (por. wyrok TK z dnia 23 lutego 1999 r. – sygn. K 25/98 – M. P. z 1999 r., nr 20, poz. 295). Tak więc, różne terminy posiadają różne znaczenia, czyli to samo pojęcie nie może posiadać dwóch różnych znaczeń, jak też dwa różne znaczenia nie mogą definiować tego samego pojęcia.

Tak więc trzeba mieć na uwadze, że o zakwalifikowaniu określonego obiektu jako budowli w rozumieniu ustawy – Prawo budowlane może współdecydować treść innych regulacji prawnych, w tym także treść aktów podstawowych (por. wyroki NSA z 13 kwietnia 2011 r. – sygn. akt II FSK 144/10 i sygn. akt II FSK 1310/10). Przepisy odrębne nierzadko precyzują bowiem znaczenie wyrażen występujących w przepisach prawa budowlanego lub rozważane wyrażenia wprost definiują. Nie sposób również wykluczyć sytuacji, w której wskazane przepisy będą stanowiły, iż dany obiekt jest albo nie jest budowlą (obiektem budowlanym) w ujęciu ustawy – Prawo budowlane lub szerzej: w ujęciu przepisów prawa budowlanego.

Kontynuując ustalenia poczynione w powyższym akapicie należy stwierdzić, zgodnie z wykładnią poczynioną przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011 r. – sygn. P 33/09 – Dz. U. z 2011 r., nr 206, poz. 1228, że jeżeli o uznaniu określonego rodzaju obiektów (urządzeń) za budowle (urządzenia budowlane) w rozumieniu przepisów prawa budowlanego współdecydują również inne regulacje niż ustawa – Prawo budowlane, to taka kwalifikacja, o ile nie jest wynikiem zastosowania analogii z ustawy czy tym bardziej reguł dopuszczających wykładnię rozszerzającą, będzie wiążąca także w kontekście ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Nie można bowiem wykluczyć sytuacji, w której przepisy odrębne w stosunku do ustawy – Prawo budowlane precyzują bądź definiują wyrażenia występujące w przepisach prawa budowlanego albo nawet wprost stanowią, iż dany obiekt

(urządzenie) jest albo nie jest budowlą (urządzeniem budowlanym) w ujęciu ustawy – Prawo budowlane. Konieczne okazuje się jednak w tym miejscu poczynienie pewnego istotnego zastrzeżenia. W prawie podatkowym – inaczej niż w prawie budowlanym jako dziedzinie prawa administracyjnego – obowiązuje restrykcyjnie pojmowana konstytucyjna zasada wyłączności ustawowej, co oznacza, że poza niewielkimi wyjątkami nie dopuszcza się regulowania zagadnień podatkowych w aktach podustawowych. Jeśli zatem o zakwalifikowaniu określonego obiektu czy urządzenia jako budowli bądź urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego miałyby przesądzać przepisy aktu wykonawczego, to nie istnieją podstawy, by taki obiekt czy urządzenie uznać za budowlę na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Odwołanie się w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych do przepisów prawa budowlanego należy bowiem interpretować wyłącznie jako odesłanie do regulacji rangi ustawowej. Stanowisko to potwierdzają liczne orzeczenia sądów administracyjnych (por. wyrok NSA z 27 maja 2010 r. – sygn. akt II FSK 2049/09, wyrok WSA w Lublinie z 2 lipca 2010 r. – sygn. akt I SA/Lu 502/09, wyrok NSA z 13 kwietnia 2011 r. – sygn. akt II FSK 144/10, wyrok NSA z 13 kwietnia 2011 r. – sygn. akt II FSK 1310/10).

Przekładając powyższe rozważania na niniejszą sprawę należy stwierdzić, iż ustalenie prawidłowych zasad opodatkowania elektrowni wiatrowych wymaga sięgnięcia aż do trzech aktów rangi ustawowej: ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy – Prawo budowlane oraz ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (por. Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych, Wrzesień 2016, s. 8). Tak więc nie sposób zgodzić się z twierdzeniami Wnioskodawcy, iż przepisy wprowadzone ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie powinny mieć wpływu na sposób opodatkowania elektrowni wiatrowych.

Kolejnym ważnym zarzutem, na którym Spółka opiera część swojego uzasadnienia jest twierdzenie, że elektrownia wiatrowa stanowi urządzenie techniczne i tylko jej części budowlane można zaliczyć do katalogu budowli (i tym samym tylko one podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości) – tak więc, zdaniem Wnioskodawcy, uznawanie całej elektrowni wiatrowej za jedną budowlę w rozumieniu ustawy – Prawo budowlane jest błędem. Zdaniem tutejszego organu podatkowego Wnioskodawca także w tym zakresie przyjął błędne założenie interpretacyjne.

Omówienia wymaga charakter wyrażenia „budowla” w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z przytoczonym przepisem 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. Jest to tzw. „definicja negatywna”, gdyż jako budowle uznano m.in. wszelkie obiekty budowlane (w rozumieniu „przepisów prawa budowlanego”, nie tylko w rozumieniu „ustawy – Prawo budowlane” – różnice znaczeniowe obu pojęć zostały wcześniej szczegółowo wyjaśnione) niebędące budynkami lub obiektami małej architektury.

Jak słusznie stwierdził WSA w Warszawie z definicji tej wynika, że budowlą jest każdy obiekt budowlany, z wyłączeniem budynku lub obiektu małej architektury. Wobec tego, w kwestii opodatkowania podatkiem od nieruchomości zdefiniowanie pojęcia budowli musi nastąpić z uwzględnieniem przepisów prawa budowlanego, a więc przy zastosowaniu wykładni systemowej opartej na tej gałęzi prawa. NSA – w wyroku z 2 lutego 2010 r. – sygn. akt II FSK 1022/08 wskazał, że przy określeniu zasad opodatkowania danego obiektu trzeba zastosować tryb postępowania, w którym w pierwszej kolejności należy

stwierdzić, czy dany obiekt jest obiektem budowlanym w rozumieniu ustawy – Prawo budowlane, a po ustaleniu, że jest to obiekt budowlany, wyjaśnić, czy nie jest to obiekt małej architektury i czy obiekt budowlany ma cechy budynku z art. 1a ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i, jeżeli to zostanie wykluczone, gdyż dany obiekt nie spełnia wymogów definicji budynku, należy go uznać za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 18 lutego 2015 r. – sygn. akt III SA/Wa 941/14).

Kategorie obiektów budowlanych określa załącznik do ustawy – Prawo budowlane. W kategorii XXIX przywołanego załącznika wyraźnie wymieniono „elektrownie wiatrowe”. Rozszerzenie kategorii XXIX wskazanego załącznika skutkowało co najmniej dwoma następstwami: zmianami w zakresie nadzoru budowlanego inwestycji w elektrownie wiatrowe oraz możliwością bezsprzecznego stwierdzenia, iż elektrownie wiatrowe stanowią obiekt budowlany w rozumieniu ustawy – Prawo budowlane. Wnioskodawca w swoim uzasadnieniu dostrzega jedynie pierwszy z wymienionych skutków – co stanowi kolejne błędne założenie interpretacyjne.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje pojęcia „obiekt małej architektury”. Legalna definicja przywołanego terminu znajduje się w art. 3 pkt 4 ustawy – Prawo budowlane i stwierdza, iż przez to pojęcie należy rozumieć niewielkie obiekty, a w szczególności: kultu religijnego, jak: kapliczki, krzyże przydrożne, figury; posągi, wodotryski i inne obiekty architektury ogrodowej; użytkowe służące rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku, jak: piaskownice, huśtawki, drabinki, śmietniki. Ponadto, obiekty małej architektury pełnią funkcje o charakterze nieuciążliwym i pobocznym w stosunku do korzystania z danej nieruchomości (por. wyroki WSA w Kielcach: z dnia 25 września 2008 r. – sygn. akt II SA/Ke 416/08 i z dnia 7 maja 2008 r. – sygn. akt II SA/Ke 132/08 podtrzymany wyrokiem NSA z dnia 13 sierpnia 2009 r. – sygn. akt II OSK 1257/08). Tak więc nie ulega wątpliwości, iż elektrownia wiatrowa nie jest obiektem małej architektury.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pod pojęciem budynku należy rozumieć obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Nie ulega wątpliwości, iż elektrownia wiatrowa nie stanowi budynku.

Tak więc obiekt budowlany w postaci elektrowni wiatrowej nie stanowi obiektu małej architektury ani budynku, toteż należy uznać go (jako całość) za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Gdyby jednak Spółka miała wątpliwości co do przedstawionego trybu (poprzez stosowanie tzw. „definicji negatywnej” – co było wcześniej szerzej uzasadnione) analizowania czy dany obiekt stanowi budowlę w rozumieniu przywołanego przepisu prawnego, gdyż, jak zaznaczono wcześniej, Trybunał Konstytucyjny nie dopuszcza stosowania wykładni rozszerzającej w tym zakresie (por. wyrok TK z dnia 13 września 2011 r. – sygn. P 33/09), to można zdefiniować termin „budowla” również poprzez stosowanie tzw. „definicji pozytywnej” – budowlami są wszelkie obiekty wskazane wprost w „przepisach prawa budowlanego”. Nie można ograniczać się wyłącznie do definicji budowli zawartej w art. 3 pkt 3 i pkt 3a ustawy – Prawo budowlane, gdyż wskazany w nich „katalog budowli ma charakter otwarty i przykładowy” (wyrok WSA w Warszawie z dnia 18 lutego 2015 r. – sygn. akt III SA/Wa 941/14). Także Trybunał Konstytucyjny w wyżej przywołanym wyroku wskazał, iż przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości mogą być nie tylko budowle, które zostały *expressis verbis* (łac. dobitnie, bez osłonek) wymienione w art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane, ale także w pozostałych przepisach

tej ustawy lub w załączniku do niej.

Takie enumeratywne wskazanie znajduje się w art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, który stwierdza, iż pod pojęciem „elektrownia wiatrowa” należy rozumieć 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. z 2015 r., poz. 478, ze zm.). Jak już wcześniej wykazano, poprzez szeroką argumentację, zapisy tej ustawy także mają znaczenie dla określenia prawidłowych zasad opodatkowania elektrowni wiatrowych.

Tak więc nie ulega wątpliwości iż elektrownia wiatrowa stanowi budowlę zarówno w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, jak i ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Kolejnym zarzutem Wnioskodawcy przywołanym we wniosku jest to, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają jedynie części budowlane elektrowni wiatrowej. Powołuje się przy tym m.in. na orzeczenia sądów administracyjnych oraz na podobieństwo elektrowni wiatrowych do np. elektrowni konwencjonalnych.

W ocenie tutejszego organu podatkowego powoływanie się na orzeczenia sądów administracyjnych jest bezcelowe i nie wnosi żadnej wartości merytorycznej do niniejszej sprawy, gdyż owe orzeczenia sądowe zapadły w innym stanie prawnym, tzn. przed wejściem w życie zmian wprowadzonych ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, tj. przed dniem 16 lipca 2016 r. Także powoływanie się na podobieństwo elektrowni wiatrowych do np. elektrowni konwencjonalnych czy fotowoltaicznych jest całkowicie nieuzasadnione. Być może funkcja tych obiektów jest podobna – służą one do przetworzenia energii ze źródła odnawialnego lub nieodnawialnego w energię elektryczną. W tym miejscu podobieństwo jednak się kończy. Każdy potencjalny przedmiot opodatkowania, w tym przypadku elektrownia wiatrowa, powinien być rozpatrywany odrębnie z uwzględnieniem definicji budowli zawartej w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych w powiązaniu z definicjami uregulowanymi w przepisach prawa budowlanego.

Orzecznictwo sądów administracyjnych w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowych (na które powołuje się Wnioskodawca), przed wejściem w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, opierało się w dużej mierze na brzmieniu art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane. Tak więc zmiana w tym zakresie musi mieć istotne znaczenie. Na mocy nowelizacji wprowadzonej przywołaną ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, począwszy od dnia 16 lipca 2016 r., art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane nie wskazuje już wprost na elektrownie wiatrowe, których jedynie części budowlane zaliczane były do budowli. Z tego punktu widzenia wprowadzona zmiana sprowadza się do tego, iż na gruncie przepisów prawa budowlanego (do których odnosi się w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawa o podatkach i opłatach lokalnych) cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym – budowlą. Cel ten, który wyraźnie wskazano w uzasadnieniu do projektu ustawy (Sejm VIII kadencji – druk nr 315) został zrealizowany w trojaki sposób.

Po pierwsze, w art. 3 ust. 3 ustawy – Prawo budowlane, który definiuje budowlę, wykreślono z przykładowego katalogu urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowią budowle, elektrownie wiatrowe.

Po drugie, w załączniku do ustawy – Prawo budowlane w kategorii XXIX wprowadzono nową kategorię obiektu budowlanego, jakim jest elektrownia wiatrowa.

Po trzecie, w dodanym art. 82 ust. 3 pkt 5b ustawy – Prawo budowlane wskazano, iż wojewoda jest organem administracji architektoniczno-budowlanej wyższego stopnia w stosunku do starosty oraz organem pierwszej instancji w sprawach obiektów i robót budowlanych, i tutaj rozszerzono tę kompetencję również na elektrownie wiatrowe, które

zostały jednoznacznie zdefiniowane w art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Gdyby nie to, mogłaby się pojawić argumentacja, wedle której wykreślenie elektrowni wiatrowych z art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane, nic nie zmienia, albowiem są one i tak kategorią urządzeń technicznych, a wyliczenie ich w ustawie ma charakter przykładowy i otwarty. Zatem w dalszym ciągu opodatkowane powinny być jedynie ich części budowlane (takie stanowisko prezentuje Spółka). Takiego poglądu wobec zdefiniowania elementów składających się na elektrownię wiatrową w art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie sposób obronić. Potwierdza to WSA w Bydgoszczy w wyroku z dnia 21 lutego 2017 r. – sygn. akt I SA/Bd 866/16, w którym stwierdza, że skoro w prawie budowlanym nie ma definicji elektrowni wiatrowej, a istnieje inna ustawa, która przesądza, że jest ona budowlą, to również do celów podatkowych trzeba przyjąć tę definicję.

W istocie to nie ustawa – Prawo budowlane lecz ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych przesądza o tym, jakie elementy składają się na elektrownię wiatrową [o tym, że elektrownia wiatrowa – jako całość – jest budowlą przesądza przede wszystkim (bezpośrednio) ustawa – Prawo budowlane, a ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych jedynie pomocniczo (pośrednio) to potwierdza – co było wcześniej szerzej wyjaśnione] i że są to zarówno elementy budowlane, jak i techniczne.

Wskazany wyżej kierunek wykładni jest dopuszczalny w szczególności w świetle wyroku TK z dnia 13 września 2011 r. – sygn. P 33/09, do którego szczegółowo odniesiono się już w niniejszej interpretacji.

Na tle poczynionych wyżej rozważań należy stwierdzić, iż z dniem 16 lipca 2016 r. na mocy nowelizacji ustawy – Prawo budowlane oraz wejścia w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy uznać całą elektrownię wiatrową składającą się zarówno z części budowlanych (fundamentu i wieży), jak i urządzeń technicznych, takich jak: wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układ sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Podkreślić przy tym należy, iż katalog wskazanych części elektrowni wiatrowej nie jest zamknięty, gdyż ustawodawca posługuje się pojęciem „składającą się co najmniej z...”.

Zdefiniowanie czym jest elektrownia wiatrowa w dwóch odrębnych punktach w art. 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie oznacza, iż ustawodawca nadal rozdziela elektrownię wiatrową na części budowlane i niebudowlane (techniczne), gdyż pojęcie z pkt. 1 „elementy techniczne” zostało zdefiniowane w pkt. 2 tego samego artykułu. Całościowo art. 2 stwierdza, iż pod pojęciem elektrowni wiatrowej należy rozumieć budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych (tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia prądu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół 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. z 2015 r., poz. 478, ze zm.).

W związku z powyższym, niezależnie od tego, że w art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane nie wymienia się już z nazwy elektrowni wiatrowych, to są one z nazwy wymienione jako kategoria obiektu budowlanego w załączniku do wskazanej ustawy (kategoria XXIX). W związku z tym, iż taki obiekt nie spełnia ani cech budynku, ani obiektu małej architektury (co było wcześniej uzasadnianie), na potrzeby podatku od nieruchomości winien być klasyfikowany jako budowla. Na taką budowlę, w myśl art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, składają się zarówno części budowlane,

jak i urządzenia techniczne. Skutkuje to, co jest zgodne z uzasadnieniem projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, ich opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości od pełnej wartości, o której mowa w art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (por. Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych, Wrzesień 2016, s. 6-11).

Kolejną część uzasadnienia Wnioskodawcy stanowi powołanie się na intencje (cele) ustawodawcy, którymi kierował się dokonując zmian wynikających z wejścia w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, tj. zmian w zakresie nadzoru budowlanego. Tak więc jego intencją nie było wprowadzenie zmian w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości. Spółka po raz kolejny, przyjęła, w tym zakresie, błędne założenie interpretacyjne.

Oprócz motywów (o których mowa w poprzednim akapicie), które przyświecały ustawodawcy dokonującemu przywołanych wyżej zmian ustawowych, nie ma wątpliwości, w ocenie tutejszego organu podatkowego, iż ustawodawca miał również na celu zmiany w sposobie opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych. To który z motywów („budowlany” czy „podatkowy”) był „główny”, a który „poboczny” jest kwestią drugorzędną i nie ma żadnego znaczenia z punktu obciążenia elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości.

Racjonalny ustawodawca musiał zdawać sobie sprawę z tego, iż wykreślenie przepisu wprowadzającego podział elektrowni wiatrowej na część budowlaną i niebudowlaną (poprzez zmianę art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane – o czym mowa w uzasadnieniu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych), będzie miało wpływ na kwestie opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych, gdyż, jak zaznaczono wcześniej, orzecznictwo sądów administracyjnych, przed wejściem w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, opierało się w dużej mierze właśnie na brzmieniu art. 3 pkt 3 ustawy – Prawo budowlane. Ustawodawca stwierdza wprost w przywołanym uzasadnieniu, iż „ustawa – Prawo budowlane wprowadza podział elektrowni wiatrowych na dwie części – część budowlaną i część niebudowlaną (techniczną). Podział ten został wprowadzony w 2005 r. w wyniku poprawki senackiej do jednej z ustaw nowelizujących Prawo budowlane. Jak się wydaje, przepis ten został wprowadzony przede wszystkim ze względów podatkowych – w celu zwolnienia części niebudowlanych elektrowni wiatrowych z podatku od nieruchomości (...)” – Sejm VIII kadencji, druk nr 315. Ustawodawca stwierdza, iż owa poprawka senacka oddziaływała również (a nie wyłącznie) na kwestie budowlane.

Innym argumentem przemawiającym za uznaniem, iż ustawodawcy przyświecały również motywy podatkowe jest istnienie art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, który stwierdza, iż od dnia wejścia w życie wskazanej 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 przywołanej ustawy. Tak więc wolą ustawodawcy była także zmiana przepisów w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych. Jednocześnie mając świadomość istnienia art. 6 ust. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który stwierdza, że jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystywania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło to zdarzenie – co wiązałoby się ze znacznym wzrostem obciążenia podatkowego „z miesiąca na miesiąc” – ustawodawca wprowadził swoisty przepis przejściowy skutkujący zmianą ustalania i pobierania podatku

od nieruchomości dotyczącego elektrowni wiatrowych dopiero od dnia 1 stycznia 2017 r.

Warto także przypomnieć, iż istnienie art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych powoduje, iż wyłącznie na potrzeby podatku od nieruchomości prolonguje się w swoisty sposób wejście w życie wprowadzonych zmian. Innymi słowy, na potrzeby procesu budowlanego już od dnia wejścia w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (tj. od dnia 16 lipca 2016 r.) należy uznać za budowlę elektrownię wiatrową w rozumieniu jakie nadaje temu pojęciu art. 2 pkt 1 tej ustawy. Jednakowoż, ów przepis przejściowy – art. 17 tej ustawy, dla potrzeb podatku od nieruchomości, powoduje iż do końca 2016 r. zarówno podatnicy, jak i organy podatkowe winny przyjąć, że nic się nie zmieniło – tzn. budowlą będącą przedmiotem opodatkowania jest wyłącznie część budowlana (fundament i wieża) elektrowni wiatrowej. Z datą 1 stycznia 2017 r. wzrośnie wartość elektrowni wiatrowej stanowiąca podstawę opodatkowania dla podatku od nieruchomości i w składanych na 2017 r. deklaracjach podatkowych powinna być ujawniona właśnie ta wyższa wartość określona stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zatem od dnia 1 stycznia 2017 r. podatnicy podatku od nieruchomości należnego od elektrowni wiatrowych powinni zadeklarować do opodatkowania wartość wszystkich elementów, które składają się na tę budowlę w rozumieniu jakie nadaje jej art. 2 pkt 1 (w związku z pkt 2) ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (por. Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych, Wrzesień 2016, s. 11).

Warto także zaznaczyć, iż w dniu 9 sierpnia 2016 r. wpłynął do Sejmu projekt ustawy o zmianie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Sejm VIII kadencji – druk nr 814). W uzasadnieniu projektu wskazanej ustawy wyraźnie wskazano, w sekcji „aktualny stan faktyczny i prawny w obszarze, który jest przedmiotem regulacji projektowanej ustawy”, iż przepisy ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych „definiując elektrownie wiatrową jako budowlę <<(…) w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych (...)>> spowodowały znaczący wzrost wysokości podatku od nieruchomości naliczanego od elektrowni wiatrowych. Przed dniem wejścia w życie w/w przepisu podatkiem od nieruchomości w wysokości 2% kosztów budowy objęta była jedynie wieża wraz z fundamentami. Obecnie podatek naliczany jest od wartości całości urządzenia, łącznie z elementami technicznymi tj. z turbiną”.

Biorąc pod uwagę powyższe, należy stwierdzić, iż działania ustawodawcy były racjonalne i nie pozostawiają żadnych wątpliwości, iż jego intencją (oprócz aspektów stricte budowlanych) była także zmiana opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości.

Odnosząc się do przepisu art. 2a ustawy – Ordynacja podatkowa, który stanowi, że „niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika”, podkreślić należy, że zasada *in dubio pro tributario* którą wyraża przywołany wyżej przepis znajduje zastosowanie w sytuacji, gdy organ podatkowy natrafi na wątpliwości co do znaczenia przepisu w konkretnej sytuacji faktycznej, a wątpliwości tych nie będzie można usunąć w trakcie prawidłowo prowadzonej wykładni przepisów prawa podatkowego. Jeżeli taka sytuacja ma miejsce organ powinien przyjąć znaczenie przepisów korzystniejsze dla podatnika. W przedmiotowej sprawie nie zaistniały jednak okoliczności uzasadniające zastosowanie powyższej zasady. Wydając przedmiotową interpretację tutejszy organ dokonał prawidłowej subsumpcji zdarzenia opisanego przez Wnioskodawcę pod przytoczone przepisy prawa i wyczerpująco przedstawił swój pogląd dotyczący ich rozumienia i zastosowania w odniesieniu do sprawy. Uzasadnienie

przedstawione zostało w sposób wyczerpujący, logiczny i spójny. Wszelkie wątpliwości interpretacyjne zostały racjonalnie usunięte za pomocą dostępnych reguł wykładni.

Należy podkreślić, iż aż trzy resorty ministerialne: Ministerstwo Rozwoju i Finansów (por. stanowisko Ministra Rozwoju i Finansów wyrażone w piśmie z dnia 2 grudnia 2016 r. nr PS2.054.39.2016 stanowiącym odpowiedź na interpelację poselską nr 7740, a także w piśmie z dnia 10 stycznia 2017 r. nr PS2.056.4.2016), Ministerstwo Energii (por. stanowisko Ministra Energii wyrażone w piśmie z dnia 29 grudnia 2016 r. nr DEO-I-022-25/1-16), Ministerstwo Infrastruktury i Budownictwa (por. stanowisko Ministerstwa Infrastruktury i Budownictwa wyrażone w piśmie z dnia 8 lipca 2016 r. stanowiącym odpowiedź na interpelację poselską nr 4207) potwierdzają w swoich pismach słuszność stanowiska wyrażonego w niniejszej interpretacji.

Należy również mieć na uwadze, iż o ewentualnej niezgodności zapisów ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych z Konstytucją RP lub z prawem Unii Europejskiej mogą orzec jedynie uprawnione to tego organy np. Trybunał Konstytucyjny czy też Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Do momentu wydania takowych orzeczeń należy uznawać konstytucyjność zapisów przywołanej ustawy oraz jej zgodność z prawem Unii Europejskiej. Nadto, należy pamiętać, iż z racji wynikającej z art. 8 ust. 1 Konstytucji nadrzędności mocy prawnej, Konstytucja korzysta na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej z pierwszeństwa obowiązywania i stosowania (por. wyrok TK z dnia 24 listopada 2010 r. – sygn. K 32/09 – Dz. U. z 2010 r., nr 229, poz. 1506).

Należy także pamiętać o tym, iż interpretacje indywidualne innych organów podatkowych nie mają żadnego znaczenia w niniejszej sprawie, gdyż jak wskazuje na to sama nazwa, interpretacja indywidualna ma charakter zindywidualizowany (skonkretyzowany) – ma charakter wiążący (do momentu jej ewentualnej zmiany bądź uchylecia przez uprawniony do tego podmiot np. sąd administracyjny) jedynie dla wydającego ją organu podatkowego oraz wnioskującego o jej wydanie podmiotu.

Biorąc pod uwagę całość powyższych rozważań należy stwierdzić, iż elektrownia wiatrowa stanowi (jako całość) budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, w tym w rozumieniu zarówno ustawy – Prawo budowlane, jak i ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. W konsekwencji stanowi także budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych składającą się z elementów budowlanych i elementów technicznych. Skutkuje to opodatkowaniem, od dnia 1 stycznia 2017 r., wszystkich jej elementów (budowlanych i technicznych), podatkiem od nieruchomości od pełnej wartości.

Tak więc, udzielając odpowiedzi na pytanie sformułowane we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, należy stwierdzić, iż przepisy ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w sposób jednoznaczny i niebudzący wątpliwości umożliwiają stwierdzenie, że dotychczasowa podstawa podatku od nieruchomości w zakresie elektrowni wiatrowych uległa zmianie i w związku z tym, począwszy od 2017 r., należy ustalić nowy wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w zlokalizowanej na działce nr – obręb , gmina . Owy wymiar podatku – podstawa opodatkowania elektrowni wiatrowej, jak wskazano wyżej, obejmuje (od dnia 1 stycznia 2017 r.) wszystkie jej elementy (budowlane i techniczne), podatkiem od nieruchomości od pełnej wartości.

Zgodnie bowiem z art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (który został omówiony szerzej we wcześniejszej części niniejszej interpretacji) tylko 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 przywołanej

ustawy.

Tym samym, należy uznać za nieprawidłowe stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez Podatnika o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie dotyczącej tego, iż przepisy ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w sposób jednoznaczny i niebudzący wątpliwości umożliwiają stwierdzenie, że nie wpłynęły one na sposób i wymiar dotychczasowego opodatkowania elektrowni wiatrowych, w tym także na obowiązujący od 2017 r. wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w zlokalizowanej na działce nr (obręb – gmina) i tym samym podatek od nieruchomości od przedmiotowej inwestycji powinien być uiszczany w dotychczasowej wysokości.

Informuje się, że niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień złożenia zapytania w tutejszym organie podatkowym i dotyczy zdarzenia (stanu) przedstawionego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia (wpływ do tutejszego Urzędu:).

Burmistrz Miasta i Gminy Pleszew



BURMISTRZ

dr Marian Adamek

Pouczenie:

Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu (ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań), po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie czternastu 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, ze zm.).

Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 w/w 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 (art. 53 § 2 w/w ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 w/w ustawy) na adres Burmistrza Miasta i Gminy Pleszew (ul. Rynek 1, 63-300 Pleszew).

Otrzymują:

1. Adresat
2. a/a

