

Fn.3111.3.73.2016

Wójt Gminy Golub-Dobrzyń działając na podstawie przepisów art.14j § 1 i 3, art.14c i art.14d § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r.- Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201) zwanej dalej „UOP”, art. 1a ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716 z późn. zm.) zwanej dalej „UPiOL” po rozpatrzeniu wniosku z dnia 24 października 2016 r. złożonego przez [imię i nazwisko] o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie podatku od nieruchomości, doręczonego do Urzędu Gminy w Golubiu-Dobrzyniu w dniu 15 listopada 2016 r.

postanawia:

uznać za nieprawidłowe stanowisko zawarte we wniosku z 24 października 2016 r. złożonym przez [imię i nazwisko] o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie podatku od nieruchomości.

Jednocześnie na podstawie art. 14c § 2 UOP wskazuję prawidłowe stanowisko, zgodnie z którym od 1 stycznia 2017 roku

[imię i nazwisko] będzie zobowiązana do zmiany zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości posiadanych elektrowni, w ten sposób, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie podlegać cała elektrownia wiatrowa, tj. zarówno jej część budowlana jak i elementy techniczne (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu).

Uzasadnienie

W dniu 15 listopada 2016 r.

[imię i nazwisko] zwaną dalej „Spółką” złożyła wniosek opatrzony datą 24

października 2016 r. o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczący podatku od nieruchomości.

Spółka przedstawiła następujący stan faktyczny:

Spółka jest właścicielem elektrowni wiatrowej zlokalizowanej na terenie Gminy Golub-Dobrzyń.

W skład posiadanej przez Spółkę elektrowni wiatrowej wchodzi wieża wraz z fundamentem, a także jej część techniczna - wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator, układ sterowania oraz zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Spółka deklaruje do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle tzw. części budowlane posiadanych elektrowni wiatrowych, tj. fundamenty i wieże. Jednocześnie, wraz z wejściem w życie ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (dalej: UoITEW) Spółka powzięła wątpliwość dotyczącą zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości posiadanych elektrowni wiatrowych.

W związku z przedstawionym stanem faktycznym Spółka zwróciła się o interpretację indywidualną, zadając następujące pytanie:

Czy w związku z wejściem w życie UoIEW Spółka od 1 stycznia 2017 roku będzie zobowiązana do zmiany zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości posiadanych elektrowni, w ten sposób, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie podlegać cała elektrownia wiatrowa, tj. zarówno jej część budowlana jak i elementy techniczne (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu)?

Jednocześnie Spółka zajęła następujące stanowisko w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego w zakresie postawionego przez nią pytania:

Zdaniem Spółki od 1 stycznia 2017 roku posiadane przez nią elektrownie wiatrowe nadal podlegać będą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od tzw. części budowlanych, tj. fundamentów i wież. Tym samym, w opinii Spółki, poza przedmiotem opodatkowania pozostają części techniczne (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator, układ sterowania oraz zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu).

Wskazane wyżej stanowisko Spółka uzasadniła następującymi argumentami:

Spółka powołując się na cytowane przez siebie przepisy art. 2 ust. 1 pkt 3 i art. 1a ust. 1 pkt 2 UPiOL, dotyczące przedmiotu opodatkowania oraz zawierające definicję budowli

w rozumieniu tej ustawy wskazała, że aby prawidłowo zakwalifikować dany składnik majątku do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowlę należy oprzeć się na przepisach ustawy z dnia 7 lipca 1994 r.- Prawo budowlane (dalej: UPB), tj. na definicjach obiektu budowlanego, budynku, budowli oraz urządzenia budowlanego zawartych w przepisie art. 3 pkt 1,2, 3 i 9 UPB.

W konsekwencji zdaniem Spółki, w celu ustalenia czy i w jakim zakresie elektrownia wiatrowa podlega podatkowi od nieruchomości konieczne jest ustalenie:

- a) czy elektrownia wiatrowa stanowi obiekt budowlany w rozumieniu UPB, a jeśli tak, to czy stanowi ona budynek czy budowlę; w przypadku uznania elektrowni wiatrowej za budowlę należy przy tym ustalić, czy budowlą jest cała elektrownia wiatrowa, czy też jej części budowlane (fundament, wieża), lub
- b) czy elektrownia wiatrowa jest urządzeniem budowlanym w rozumieniu UPB.

W ocenie Spółki elektrownie wiatrowe nie posiadają wszystkich cech pozwalających na uznanie ich za budynki.

Odnosząc się do kwestii czy elektrownia wiatrowa jest budowlą Spółka przytoczyła następującą argumentację.

Zgodnie z art. 3 pkt 3 UPB w brzmieniu obowiązującym do dnia 15 lipca 2016 roku pod pojęciem budowla należało 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.

Z kolei w myśl powyższego przepisu w brzmieniu obowiązującym od 16 lipca 2016 roku (tj. po zmianie wprowadzonej wskutek wejścia w życie UoIEW) budowlę stanowi 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.

Spółka na tle cytowanych definicji zwróciła uwagę, że wskutek wejścia w życie UoIEW z definicji budowli zawartej w UPB z wyliczenia urządzeń technicznych posiadających części budowlane usunięto elektrownie wiatrowe. Zdaniem Spółki powyższa zmiana pozostaje jednak bez wpływu na kwestię opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości. Wynika to z tego, że wyliczenie urządzeń technicznych posiadających części budowlane zawarte w analizowanej definicji ma charakter przykładowy, na co wskazuje wyrażenie „i innych urządzeń” zawarte na jego końcu (ustawodawca zaznaczył zatem wprost, że nie jest to katalog zamknięty).

Skoro zmieniona treść przepisu art. 3 pkt 3 UPB nie wymienia wprost elektrowni wiatrowych jako budowli, to nie można - na potrzeby podatkowe - zdaniem Spółki uznać, że stanowią one w całości obiekty budowlane. Gdyby intencją ustawodawcy było zakwalifikowanie elektrowni wiatrowych w całości jako budowli w rozumieniu art. 3 pkt 3 UPB, to zostałyby one enumeratywnie wymienione w treści tego przepisu (jak, przykładowo, mosty czy wiadukty). Mimo iż przytoczona definicja budowli ma charakter otwarty (sugeruje o tym użyte słowo „jak” oznaczające przykładowe wyliczenie), to w odniesieniu do spraw podatkowych katalog obiektów uznawanych w tym przepisie za budowle należy traktować jako wyliczenie kompletne.

Spółka powołała się przy tym na wyrok Trybunału Konstytucyjnego w z dnia 13 września 2011 r. (sygn. P 33/09), w którym orzeczono, że nie sposób zaakceptować sytuację, gdy jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości byłyby traktowane budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 PrBud nienależące do kategorii obiektów, które *expressis verbis* wymieniono w tym przepisie (lub - co wynika z wcześniejszych ustaleń - w pozostałych przepisach rozważanej ustawy albo w załączniku do niej), lecz będące obiektami jedynie do nich podobnymi.

Jedynym enumeratywnie wymienionym w treści przepisu art. 3 pkt 3 UPB obiektem, do którego można przyporządkować elektrownie wiatrowe pozostają zatem części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia.

Jednocześnie, w opinii Spółki, bez wpływu na kwalifikację budowlaną elektrowni wiatrowych pozostaje również fakt dodania przedmiotowych obiektów do Kategorii XXIX Załącznika do UPB (Kategorie obiektów budowlanych), do której - wskutek wejścia w życie UoIEW - aktualnie zalicza się wolno stojące kominy i maszty oraz elektrownie wiatrowe. Spółka stoi bowiem na stanowisku, że przypisanie poszczególnych obiektów do którejś z kategorii obiektów budowlanych wskazanych w Załączniku nie przesądza w żaden sposób o kwestii opodatkowania takiego obiektu jako budowli - w przedmiotowym zakresie decydujące znaczenie ma bowiem definicja budowli uregulowana w UPB. Natomiast sam Załącznik ma funkcję pomocniczą i służy m.in. do rozstrzygnięcia, w odniesieniu do jakich obiektów

konieczne jest uzyskanie pozwolenia na budowę.

Zdaniem Spółki bez znaczenia pozostaje fakt wprowadzenia przez ustawodawcę do treści UoIEW definicji elektrowni wiatrowej (art. 2 pkt 1 UoIEW: budowla w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składająca się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365 oraz z 2016 r. poz. 925). Przedmiotowa definicja jest bowiem definicją autonomiczną dla UoIEW i została wprowadzona w celu doprecyzowania kwestii uregulowanych treścią wskazanego aktu prawnego. Zdaniem Spółki UoIEW nie jest aktem prawnym o charakterze budowlanym.

Sfera zagadnień objęta regulacjami analizowanej ustawy to w przeważającej mierze kwestie dotyczące gospodarki przestrzennej.

W konsekwencji Spółka stoi na stanowisku, że zgodnie z definicją budowli uregulowanej w art. 3 pkt 3 UPB (zarówno w jej aktualnym, jak i pierwotnym brzmieniu) w odniesieniu do elektrowni wiatrowych budowle stanowią jedynie ich części budowlane, tj. wieże oraz fundamenty. Spółka stoi przy tym na stanowisku, że elementy techniczne elektrowni wiatrowej nie są urządzeniem budowlanym w rozumieniu art. 3 pkt 3 UPB.

W opinii Spółki - norma prawna uregulowana w art. 17 UoIEW jest tzw. „normą pustą”. Nie wprowadza ona bowiem żadnych zmian w kwestii opodatkowania elektrowni wiatrowych, lecz wskazuje jedynie, że - w razie gdyby do takich zmian doszło - będą one obowiązywać począwszy od 1 stycznia 2017 roku. Spółka pragnie zaznaczyć, że - nawet jeśli by uznać, iż ustawodawca w rzeczywistości planował zmianę zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych (co mając na uwadze uzasadnienie do UoIEW nie jest oczywiste) - w zakresie danin publicznych, w tym podatków, przepisy muszą być dla podatnika jasne i przejrzyste. W konsekwencji art. 17 UoIEW - pomimo odniesienia do kwestii związanych z opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości - nie wywiera żadnego wpływu na klasyfikację podatkową elektrowni wiatrowych.

Stanowisko organu podatkowego.

Wskazane wyżej stanowisko Spółki opiera się na błędnej interpretacji obowiązujących przepisów prawnych, w tym dotyczących zmian legislacyjnych, jakie spowodowało wejście w życie UoIZEW, również w zakresie podatku od nieruchomości.

Należy podkreślić, że obowiązująca od dnia 16 lipca 2016 r. UoIEW;

- 1) w art. 2 pkt. 1 jest mowa o tym, że elektrownia wiatrowa to budowla w rozumieniu przepisów prawa budowlanego (...);
- 2) w art. 2 pkt. 2 definiuje pojęcie elementów technicznych elektrowni wiatrowej (a nie urządzeń technicznych jak w art. 3 pkt 3 UPB), czyli wirników z zespołem łopat, zespołów przeniesienia napędu, generatorów prądotwórczych, układów sterowania, zespołów gondoli

wraz z mocowaniami i mechanizmami obrotu;

3) przez art. 9 pkt 1 zmieniła definicję budowli w rozumieniu UPB (art. 3 pkt 3 UPB);

4) w art. 17 stanowi, że od dnia wejścia jej w życie 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 UoIZEW.

W konsekwencji powyższego, od dnia 1 stycznia 2017 r. elektrownie wiatrowe będą opodatkowane w całości (jako budowle) według stawki określonej zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 3 UPiOL. Zgodnie bowiem z art. 2 ust. 1 pkt. 3 UPOL opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Elektrownia wiatrowa jako całość (por. art. 2 UoIZEW oraz uzasadnienie do jej projektu poselskiego, odpowiedź Ministra Rozwoju i Finansów z 2.12.2016 r. PS2.054.39.2016 na interpelację nr 7740 Posła Tadeusza Cymańskiego na stronie internetowej Sejmu RP) jest natomiast budowlą w rozumieniu prawa budowlanego (por. m. in. art. 3 pkt 3 UPB w obowiązującym od 16 lipca 2016 r. brzmieniu oraz kategorię XXIX Załącznika nr 1 do UPB).

Zgodnie z podstawowym założeniem wykładni prawa – założeniem racjonalności prawodawcy i przy użyciu adekwatnych zasad wykładni prawa należy dojść również do przekonania, że przepis art. 17 UoIZEW został wprowadzony po to, aby do końca 2016 r. elektrownie wiatrowe były opodatkowane na dotychczasowych zasadach, a począwszy od 1 stycznia 2017 r. były opodatkowane na zasadach nowych.

Przedmiotem wywodów interpretacyjnych Spółki są natomiast zasadniczo przepisy art. 1a ust 1 pkt. 2 i art. 2 ust. 1 pkt. 3 UPiOL, oraz przepisy UPB, do których zdaniem Spółki UPiOL odsyła.

Stanowisko Spółki oparte jest na błędnym założeniu, iż pojęcie budowli jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości należy wyprowadzać wyłącznie z przepisów UPB i z zawartej w tym akcie definicji budowli i obiektu budowlanego. Tymczasem należy zwrócić uwagę, że definicja budowli na potrzeby UPiOL zawarta w art. 1a ust 1 pkt. 2 tejże ustawy odsyła do pojęcia obiektu budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Zgodnie z tą definicją cytowaną także przez Spółkę we wniosku budowla to „obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem”.

Trzeba w tym miejscu zauważyć, że ustawodawca odsyła nie do konkretnej ustawy - Prawo budowlane z dnia 7 lipca 1994 r., lecz do prawa budowlanego (pisanego z małej litery),

jako dziedziny, gałęzi prawa, regulującej w sposób kompleksowy wykonywanie różnego typu inwestycji budowlanych. Nie budzi wątpliwości, iż większość instytucji prawnych, pojęć i definicji z dziedziny prawa budowlanego zawarta jest z pewnością w UPB, która stanowi, można powiedzieć, główny, najszerszy zbiór przepisów prawnych w tej dziedzinie. Nie jest to jednak w pełni kompletna i wyczerpująca kodyfikacja. W tych warunkach niektóre pojęcia instytucji prawnych w rozumieniu prawa budowlanego, mogą być uregulowane w ustawach szczególnych a więc poza UPB. Do takich ustaw szczególnych należy zaliczyć właśnie UoIZEW. Ustawodawca zdecydował się uregulować sprawy związane z budową elektrowni wiatrowych w odrębnej ustawie, albowiem dla osiągnięcia pożądaných celów społeczno-gospodarczych nie wystarczyłyby zmiany w UPB lub wydanie przepisów techniczno-budowlanych na podstawie tejże ustawy. Stosownie do art. 1 ust. 1 UoIZEW określa warunki i tryb lokalizacji i budowy elektrowni wiatrowych oraz warunki lokalizacji elektrowni wiatrowych w sąsiedztwie istniejącej albo planowanej zabudowy mieszkaniowej. Jak wynika z powyższego przepisu materia, którą reguluje UoIZEW z pewnością obejmuje dziedzinę prawa budowlanego, a instytucje prawne i definicje legalne zawarte w tej ustawie są instytucjami i definicjami „w rozumieniu prawa budowlanego”. UoIZEW jest ustawą z dziedziny prawa budowlanego, a nie ustawą z innej dziedziny posługującą się pojęciem budowli (por. np. Prawo geodezyjne i kartograficzne). Ustawa ta „miała na celu uporządkowanie pod kątem przepisów budowlanych funkcjonowania elektrowni wiatrowych poprzez określenie warunków i trybu lokalizacji i budowy elektrowni wiatrowych oraz warunków lokalizacji elektrowni wiatrowych w sąsiedztwie istniejącej albo planowanej zabudowy mieszkaniowej” (por. pismo Ministra Energii z 29.12.2016 r. znak DEO-I-022-25/1/16 do Wicepremiera Ministra Rozwoju i Finansów na stronie internetowej Ministerstwa Energii).

Należy mieć na względzie, że powołany przez Spółkę wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09), jak również orzecznictwo sądów administracyjnych ukształtowane na gruncie tego wyroku prezentujące pogląd, że za budowle w rozumieniu UPIOL można uznać jedynie budowle wymienione w art. 3 pkt. 3 UPB, dotyczą stanu prawnego sprzed wejścia w życie w dniu 16 lipca 2016 r. UoIZEW.

Pogląd ten stracił obecnie aktualność w odniesieniu do elektrowni wiatrowych, albowiem ustawodawca w art. 2 pkt. 1 UoIZEW wprowadził definicję elektrowni wiatrowej, zgodnie z którą użyte w ustawie określenie 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. 12 pkt. 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 748 i 2365). Powyższa definicja elektrowni wiatrowej, jako budowli w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, równocześnie przesądza jednoznacznie, co wchodzi w skład tejże budowli, a więc zarówno fundament oraz posadowiona na nim wieża, jak i również elementy

techniczne.

Należy wyjaśnić, że w art. 2 pkt. 2 UoIZEW ustawodawca zawarł definicję elementów technicznych, którymi są wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układ sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Wprowadzając w UoIZEW pojęcie elektrowni wiatrowej jako swoistego rodzaju budowli w rozumieniu prawa budowlanego obejmującej wszystkie elementy elektrowni wiatrowej ustawodawca miał świadomość oddziaływania takiego pojęcia budowli na sferę prawnopodatkową w zakresie zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości. Wprowadzając w UoIZEW definicję elektrowni wiatrowej jako swoistej budowli składającej się również z elementów technicznych, ustawodawca dokonał równocześnie zmiany definicji budowli zawartej w UPB w art. 3 pkt. 3 w ten sposób, iż wymieniając części budowlane urządzeń technicznych w egzemplifikacji tych urządzeń pominął elektrownie wiatrowe porzucając na wymienieniu „części budowlanych, kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń”. Świadczy to o tym, że pełna regulacja pojęcia elektrowni wiatrowej jako budowli obejmującej całą elektrownię w UoIZEW uczyniła zbędną dotychczasową regulację traktującą jako budowlę tylko części budowlane elektrowni wiatrowych i innych urządzeń technicznych. Zmieniony art. 3 pkt. 3 UPB i art. 2 pkt. 1 UoIZEW są w obecnym stanie prawnym spójne względem siebie, a drugi z powołanych przepisów określa jednoznacznie podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości jako budowlę obejmującą całość elektrowni wiatrowej, na którą składają się zarówno elementy budowlane jak i techniczne. Nie ma żadnych przesłanek, aby ograniczać działanie przepisu art. 2 UoIZEW wyłącznie na użytek tejże ustawy.

Nie można również tracić z pola widzenia faktu, że projekt UoIZEW był poselskim projektem ustawy, w przypadku którego nie musiał on zawierać Oceny Skutków Regulacji (OSR), co uzasadnia ograniczoną objętość uzasadnienia. Posłowie projektodawcy mieli jednak świadomość zmian wskazując, że „regulacja wpłynie na poziom stopy zwrotu inwestorów zainteresowanych inwestowaniem w budowę i eksploatację elektrowni wiatrowych.”.

Nie sposób zatem zgodzić się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, iż wejście w życie UoIZEW nie spowodowało zmian w naliczaniu podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych. Przeciwnie, zmiany te są istotne i wynikają z odmiennego zdefiniowania podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości, w szczególności rozszerzenia tej podstawy również o elementy techniczne elektrowni.

Nie sposób również zaakceptować stanowiska, iż argumentem przemawiającym za brakiem zmian w opodatkowaniu elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości jest regulacja prawna zawarta w art. 17 UoIZEW z tego względu, że przepis tego artykułu jest tzw. „norma pustą”. Należy mieć na względzie, że jest to przepis przejściowy wydłużający stosowanie przepisów obowiązujących przed wejściem w życie ustawy do końca 2016 r.

w zakresie ustalania i poboru podatku. Z przepisu tego należy wyprowadzić wniosek, że od 1 stycznia 2017 r. wchodzi w życie nowe zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości (por. zawiadomienie Ministra Rozwoju i Finansów z 10.01.2017 r. PS2.056.4.2016 o sposobie załatwienia petycji wielokrotnej na stronie internetowej Ministerstwa Rozwoju i Finansów).

W przeciwnym razie ustanawianie reguł przejściowych regulujących proces wprowadzania zmian byłoby nieracjonalne i bezcelowe.

Nie sposób również podzielić argumentów Spółki opartych na wspomnianym wyżej wyroku Trybunału Konstytucyjnego, wskazujących zasady interpretacji przepisów prawnych w oparciu o zasady i wartości konstytucyjne, a zwłaszcza zasadę równości obciążeń podatkowych podmiotów znajdujących się w podobnej sytuacji oraz zasadę tłumaczenia niejasności w prawie podatkowym na korzyść podatnika. Należy mieć na względzie, że zasada równości nie ma charakteru absolutnego, a suwerenne państwo jest uprawnione do prowadzenia określonej polityki fiskalnej i stymulowania za pomocą tej polityki różnych kierunków rozwoju gospodarczego. Również należy mieć na względzie, że zasada tłumaczenia wątpliwości na korzyść podatnika znajduje zastosowania wyłącznie w sytuacji, kiedy tych wątpliwości nie da się usunąć w drodze prawidłowej interpretacji przepisów.

W rozpatrywanym natomiast przypadku mamy do czynienia z nadzwyczaj jasnym uregulowaniem w formie definicji legalnej zawartej w art. 2 UoIZEW pojęcia elektrowni wiatrowej jako budowli obejmującej zarówno części budowlane, jak i techniczne.

Mając na względzie wszystkie przytoczone powyżej wywody należało uznać stanowisko Spółki za nieprawidłowe.

Jednocześnie na podstawie art. 14c § 2 UOP należało wskazać prawidłowe stanowisko, zgodnie z którym od 1 stycznia 2017 roku

... będzie zobowiązana do zmiany zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości posiadanych elektrowni, w ten sposób, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie podlegać cała elektrownia wiatrowa, tj. zarówno jej część budowlana jak i elementy techniczne (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu).

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 Bydgoszczy za pośrednictwem Wójta Gminy Golub-Dobrzyń (Wójt Gminy Golub-Dobrzyń ul. Plac Tysiąclecia 25, 87-400 Golub-Dobrzyń) po uprzednim wezwaniu na piśmie Wójta Gminy Golub-Dobrzyń – w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu interpretacji przepisów prawa podatkowego – do usunięcia naruszenia prawa. (art. 52 § 3 i art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2015 r. poz. 133).

Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi Wójta Gminy Golub-Dobrzyń na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli Wójt Gminy Golub-Dobrzyń nie udzieli odpowiedzi na wezwanie – w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania. (art. 52 § 2 wymienionej ustawy).

Skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego 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.



WÓJT
[Signature]
Marek Rybczyński