

Warszawa, dnia 07 lutego 2017 r.



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW

PS2.0723.2.2017

~~Pan Andrzej Maciejewski
Przewodniczący Komisji Samorządu
Terytorialnego i Polityki Regionalnej~~

Pan Bogdan Rzońca
Przewodniczący Komisji
Infrastruktury

Sejm Rzeczypospolitej Polskiej

W PŁY N Ę Ł C

do Komisji
dnia 4.02.17 znak akt INF/015/14/17
podpis *[signature]*

Szanowni Państwo

W związku z pismem z dnia 31 stycznia 2017 r. znak: STR-015-43-17 w sprawie przygotowania informacji na temat interpretacji przepisów prawnych dotyczących opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych od dnia 1 stycznia 2017 r. na wspólne posiedzenie Komisji Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej oraz Komisji Infrastruktury, przedstawiam poniższe informacje.

Opodatkowanie elektrowni wiatrowych w ujęciu historycznym

Na podstawie 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, z późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają:

- 1) grunty,
- 2) budynki lub ich części oraz
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, „budowlą” jest 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.

Pojęcie „budowli” zostało zatem zdefiniowane na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości w ustawie podatkowej, niemniej zawarta w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych definicja „budowli” odsyła do przepisów ustawy – Prawo budowlane, co powoduje, że normatywną treść tego pojęcia na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ustala się na podstawie regulacji z Prawa budowlanego. Definicja budowli zawarta jest w art. 3 pkt. 3 ustawy – Prawo budowlane natomiast urządzenie budowlane zostało zdefiniowane w art. 3 pkt 9 tej ustawy.



Wynika z powyższego, że ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie przewiduje opodatkowania konkretnych rodzajów budowli, takich jak np. elektrownie wiatrowe.

- Stan prawny do dnia 25 września 2005 r.

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegała elektrownia wiatrowa jako całość techniczno-użytkowa. Pogląd ten potwierdzony został w orzecznictwie sądowo-administracyjnym (np. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 stycznia 2007 r. sygn. akt II FSK 51/06 oraz w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 4 stycznia 2006 r. sygn. akt I SA/Sz 882/04).

- Stan prawny po 25 września 2005 r.

Ustawa z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy - Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 163, poz. 1364) dokonała zmiany definicji „budowli” w ustawie - Prawo budowlane.

Budowla została zdefiniowana jako 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.

W wyniku tej zmiany uznano zatem za budowlę jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych, co przesądziło również o opodatkowaniu ich podatkiem od nieruchomości. Wobec powyższego brak było podstaw do objęcia obowiązkiem podatkowym w podatku od nieruchomości pozostałych elementów elektrowni wiatrowej, tj. służących wytwarzaniu energii elektrycznej.

Pogląd ten ugruntowany został w orzecznictwie sądów administracyjnych (np. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego: z dnia 15 maja 2012 r. sygn. akt II FSK 2320/10, z dnia 25 listopada 2010 r. sygn. akt II FSK 1382/09, z dnia 20 stycznia 2012 r. sygn. akt II FSK 1397/10).

- Stan prawny od 1 stycznia 2017 r.

Zgodnie z aktualnym brzmieniem definicji „budowli” pod pojęciem tym 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.

Obowiązująca obecnie treść przepisu została ustalona ustawą z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. poz. 961) i obowiązuje od dnia 16 lipca 2016 r.

Z uzasadnienia do projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wynika, że w projekcie ustawy zawarto propozycje w zakresie lokalizacji elektrowni wiatrowych, mające na celu określenie:

- 1) warunków, zasad i trybu lokalizacji oraz realizacji elektrowni wiatrowych,
- 2) warunków lokalizacji zabudowy mieszkaniowej (budynków mieszkalnych i budynków o funkcji mieszanej, w skład, w których wchodzi funkcja mieszkalna) w sąsiedztwie elektrowni wiatrowych.

Natomiast w zakresie budowy i eksploatacji zawarte w projekcie rozwiązania miały na celu:

- 1) wprowadzenie rozwiązań dzięki którym cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym (budowlą), a tym samym zastosowanie do niej będą znajdować przepisy Prawa budowlanego dotyczące użytkowania obiektów budowlanych oraz dotyczących katastrof budowlanych,
- 2) wprowadzenie obowiązku uzyskania przez inwestora decyzji o pozwoleniu na użytkowanie,
- 3) wprowadzenie obowiązku uzyskania decyzji zezwalającej na eksploatację,
- 4) objęcie elektrowni wiatrowych dozorem technicznym.

Niemniej, w odpowiedzi na interpelację nr 4207, podsekretarza stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Budownictwa Pana Tomasza Żuchowskiego, w sprawie projektu nowej formy podatku od nieruchomości i objęcia elektrowni wiatrowych zmienionym prawem budowlanym, na podstawie nowelizacji ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, wskazano:

„W tym miejscu należy również podkreślić, iż przy literalnej wykładni przepisów, elektrownia wiatrowa wraz z urządzeniami technicznymi (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu) wypełnia przesłanki budowli będącej wolno stojącym urządzeniem technicznym. (...) Przechodząc do zmian wprowadzonych ustawą z 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych należy przede wszystkim zauważyć, iż zmiany te prowadzą do przywrócenia stanu prawnego sprzed ww. nowelizacji Prawa budowlanego wprowadzonych ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy - Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 163 poz.1364) i zrównania traktowania przez Prawo budowlane elektrowni wiatrowych z innymi wolno stojącymi urządzeniami technicznymi. Zrównanie to wiąże się w konsekwencji ze zrównaniem w traktowaniu w obszarze wysokości podatku od nieruchomości. Przedstawiając powyższe ponownie podkreślić należy, iż budowle, jakimi są elektrownie wiatrowe, po wejściu w życie przepisów ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, nie będą traktowane inaczej niż inne budowle, czy wolno stojące urządzenia techniczne.”

Zauważyć należy również, że na podstawie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych elektrownie wiatrowe zostały wprost wymienione jako obiekt budowlany w kategorii XXIX Załącznika do ustawy - Prawo budowlane. Natomiast w wyroku z dnia 13 września 2011 r. sygn.. akt P 33/09, Trybunał Konstytucyjny stwierdził jednoznacznie, że „za

budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych można uznać jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. b ustawy, czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową - 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.”

Powołując się na powyższą opinię podsekretarza stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Budownictwa Pana Tomasza Zuchowskiego i mając na uwadze wskazane wyżej argumenty, Minister Rozwoju i Finansów wyraził opinię, że od dnia 16 lipca 2016 r. elektrownia wiatrowa w całości stanowi obiekt budowlany (budowlę) w rozumieniu ustawy – Prawo budowlane. Niemniej do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustalało się i pobierało zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, co wynika wprost z art. 17 tej ustawy.

Zatem faktycznie zmiany w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych nastąpiły od dnia 1 stycznia 2017 r.

Stanowisko to potwierdzają również niektórzy przedstawiciele doktryny (Pan Rafał Dowgier – Uniwersytet w Białymstoku). Jednocześnie ukształtowała się odmienna interpretacja, zgodnie z którą ani zmiana Prawa budowlanego ani nowa ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie spowodowały zmiany zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych (opinia kancelarii Radzikowski, Szubielska i wspólnicy sp. k.), którą podzielają też niektórzy przedstawiciele doktryny (Pan Wojciech Morawski – Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu).

W związku z powyższym Minister Rozwoju i Finansów monitoruje na bieżąco kwestię opodatkowania budowli elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości. W razie spełnienia przesłanek, o których mowa w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201), zostanie wydana interpretacja ogólna w tym zakresie.

2 podważenie

Z upoważnienia Ministra Rozwoju i Finansów



Wiesław Janczyk
Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów