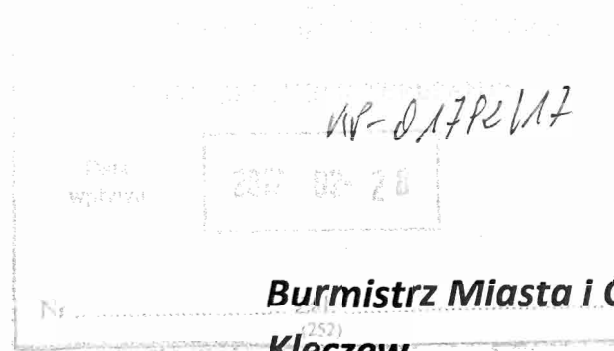


Wnioskodawca:

Koło, dnia 28 lutego 2017 r



Plac Kościuszki 5

62-540 Kleczew

WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Rodzaj wnioskodawcy: **osoba fizyczna**

Status Wnioskodawcy: **podatnik**

Organ podatkowy właściwy dla Wnioskodawcy ze względu na sprawę będącą przedmiotem interpretacji indywidualnej: **Burmistrz Miasta i Gminy**

Przedmiot wniosku: **zdarzenie przyszłe; liczba zdarzeń przyszłych: 1**

Rodzaj sprawy: **Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016 poz. 716 ze zm.)**

Opłata od wniosku: **40 złotych**

Sposób uiszczenia opłaty: **na rachunek**

Kserokopia dowodu uiszczenia opłaty: **została dołączona do wniosku**

Nr konta bankowego, na który wnoszona jest opłata: **02 8542 0001 3300 0169 0011 6503**

Wnoszę o udzielenie pisemnej interpretacji indywidualnej co do zakresu i sposobu zastosowania następujących przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie:

Stosownie do treści art. 14b § 4 Ordynacji podatkowej oświadczam, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub kontroli skarbowej. Oświadczenie powyższe zostało złożone po zapoznaniu się z treścią art. 233 § 1 Kodeksu karnego o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań.

I. Przedstawienie stanu faktycznego, będącego przedmiotem wniosku o interpretację.

Podatnik prowadzi działalność gospodarczą polegającą m.in. na wytwarzaniu energii z wiatru i jako taki jest właścicielem czterech elektrowni wiatrowych wraz z niezbędną infrastrukturą usytuowanych na terenie miasta i gminy Kleczew.

Elektrownie wiatrowe wnioskodawcy składają się m.in. z elementów budowlanych, na które składają się fundament i wieża oraz z urządzeń technicznych, na które składa się gondola, która z kolei obejmuje wirnik i układ pomiarowy. Wirnik składa się z łopat połączonych z piastą. Łopaty poruszane są przez wiatr i przekazują moc do bezprzekładniowego generatora synchronicznego. Energia mechaniczna pozyskiwana z wiatru zostaje zamieniona w energię elektryczną, przekazywaną poprzez przyłączy do sieci elektroenergetycznej. Cały proces odbywa się przy wykorzystaniu zaawansowanych układów elektrycznych oraz elektronicznych systemów sterowania.

Urządzenia techniczne nie są budowane, lecz wytwarzane w zakładach wytwórczych i przenoszone na miejsce przeznaczenia w celu ich montażu na fundamencie i wieży. Do zdemontowania urządzeń technicznych nie jest wymagane przeprowadzenie robót budowlanych. Urządzenia te, po ich zdemontowaniu mogą być użyte do wytwarzania energii z wiatru w innej lokalizacji. Po demontażu urządzeń technicznych, konstrukcja elementów budowlanych elektrowni wiatrowej, tj. fundamentu lub wieży, w żaden sposób nie ulegnie uszkodzeniu.

Funkcje elementów budowlanych i poszczególnych urządzeń technicznych:

- 1) **Fundament** – element konstrukcyjny przekazujący na podłoże gruntowe całość obciążeń posadowionych na nim obiektów. Fundament swoją masą zapewnia stateczność układu i przekazuje obciążenia na podłoże gruntowe.
- 2) **Wieża** – ważny element turbiny wiatrowej podtrzymujący gondolę oraz układ wirnika. Wieża za swój główny cel ma umieszczenie wirnika na odpowiedniej wysokości nad poziomem gruntu w celu lepszego wykorzystania wiatru. Wieża elektrowni wiatrowej, oprócz utrzymania ważącej kilkadziesiąt ton gondoli, ma za zadanie znosić także obciążenia grawitacyjne, obrotowe i naporu wiatru.
- 3) **Gondola** – element siłowni wiatrowej, w środku której znajdują się mechanizmy i urządzenia produkujące prąd elektryczny.
- 4) **Mechanizm obrotu** – system znajdujący się w gondoli połączony z układem sterowaniem całej turbiny, składający się z silników elektrycznych oraz kilku kół zębatach, których zadaniem jest obrót gondoli zgodnie z kierunkiem wiatru.
- 5) **Wirnik wraz z generatorem bezprzekładniowym – (rotor)** z zespołem łopat- to najważniejszy element siłowni wiatrowej, który przekształca energię wiatru w energię elektryczną. Wirnik obraca się najczęściej z prędkością 6-24 obr/min.
- 6) **Generator prądowtwórczy** – ma za zadanie zamienić energię mechaniczną w elektryczną.
- 7) **Układ sterownia** – kontroluje pracę elektrowni poprzez pomiar podstawowych parametrów siłowni, takich jak np. kierunek wiatru, prędkość wiatru, obroty wirnika, napięcie generatora i prądy fazowe.

- 8) Elektryczne szafy rozdzielcze – w tym szaf sterujących, szaf przetworników –konwerterów, styczników, zespołów przekaźników oraz szaf mocy
- 9) Transformator
- 10) Kabli przesyłowych oraz sterujących umiejscowionych wewnątrz wieży
- 11) Układów mikroprocesorowych oraz komputerów zarządzających pracą wszystkich podzespołów oraz czujników.

II. Pytania Wnioskodawcy

Czy w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 roku za budowlę w rozumieniu przepisów Ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016 poz. 716 ze zm.)zwanej dalej Uplok dotyczących podatku od nieruchomości uznaje się **wyłącznie elementy budowlane elektrowni wiatrowej (tj. fundament i wieżę) czy też takie urządzenia techniczne wchodzące w skład elektrowni wiatrowej ?**

III. Własne stanowisko Wnioskodawcy w przedmiocie oceny prawnej zdarzenia przyszłego.

Według mnie zmiana stanu prawnego nie zmieniła zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych nadal opodatkowaniu podlegają jedynie elementy budowlane tj. fundament i wieża.

Źródłem poglądów o zmianie zakresu opodatkowania elektrowni wiatrowych od dnia 1 stycznia 2017r. jest przede wszystkim uchwalenie Ustawy o inwestycjach, która weszła w życie w dniu 16 lipca 2016r. Ustawa ta wprowadziła własną definicję elektrowni wiatrowych. Zgodnie z jej art. 2 pkt 1 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, o której mowa w 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 na podstawie art. 2 pkt 2 Ustawy o inwestycjach elementy techniczne to wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Ustawa o inwestycjach wprowadziła zmiany w innych ustawach, w tym definicji budowli w Prawie budowlanym. Mianowicie **wykreślono w art. 3 pkt 3 tej ustawy, w nawiasie wyrazy „elektrownie wiatrowe”**, a w załączniku do Prawa budowlanego w kategorii XXIX dodano (jako rodzaj budowli), obok wolno stojących kominów i masztów, wyrazy: „elektrownie wiatrowe”.

Wszystkie powyższe zmiany wywołały mylne wrażenie, że skoro dla celów Ustawy o inwestycjach „cała” elektrownia wiatrowa stanowić będzie budowlę, to przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości obejmie również urządzenia techniczne tej elektrowni, jak np. turbinę, które dotychczas były wyłączone z opodatkowania. Zwolennicy tego poglądu powołują się na brzmienie art. 17 Ustawy o inwestycjach, zgodnie z którym od dnia wejścia w życie 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. Skoro ustawodawca wprowadził przepis przejściowy odnoszący się do opodatkowania na zasadach dotychczasowych do końca 2016r., to najwyraźniej zakładał możliwość zmiany zasad wymiaru podatku po tej dacie.

Przyjęcie poglądu, że na podstawie definicji zawartej w Ustawie o inwestycjach elektrownię wiatrową jako całość, wraz z jej „elementami technicznymi”, fundamentem i wieżą, można uznawać za „budowlę”, nie oznacza jeszcze, że w tym samym zakresie stanowi ona przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Przede wszystkim art. 2 Ustawy o inwestycjach przesądza jedynie o tym, że za taką „budowlę” można uznać elektrownię wiatrową jako całość **dla celów Ustawy o**

inwestycjach, która przykładowo w art. 4 ust. 1 określa sposób liczenia odległości elektrowni wiatrowych od domów od budynków mieszkalnych („dziesięciokrotność wysokości elektrowni wiatrowej mierzonej od poziomu gruntu do najwyższego punktu budowli”). Nie oznacza to też, że elektrownia wiatrowa spełnia jako „całość” (wraz z „elementami technicznymi”) kryteria uznania ją za „budowlę” w rozumieniu przepisów Upiol.

Polskie prawo podatkowe kieruje się zasadą autonomii, która polega na tym, że na gruncie tego prawa do realizacji celów opodatkowania niektóre pojęcia i instytucje są uregulowane odmiennie od regulacji zawartych w przepisach innych dziedzin prawa, z których pojęcia te i instytucje się wywodzą, co oznacza, że nie jest dopuszczalne automatyczne odwołanie się do definicji zawartych w innych gałęziach prawa, jeśli nie wynika to wprost z przepisów prawa podatkowego.

W konsekwencji nie ma podstaw do twierdzenia, że źródłem definicji terminu „budowla” dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości jest regulacja nienależąca do systemu prawa podatkowego, zwłaszcza w sytuacji, gdy ustawa podatkowa zawiera definicję legalną „budowli”. Definicja ta może mieć tylko taką treść, która została jej nadana w ustawie podatkowej - w tym przypadku w Upiol.

Upiol w odniesieniu do definicji budowli (a więc i zakresu opodatkowania) odsyła **wyłącznie do przepisów prawa budowlanego**. Na podstawie art. 1 a ust. 1 pkt 2 Upiol budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Ustawę o inwestycjach trudno zaliczyć wprost do regulacji ze sfery prawa budowlanego tym bardziej, że nie została wymieniona w art. 2 Prawa budowlanego, obok przepisów gałęzi tego prawa (prawa geologicznego i górniczego, prawa wodnego, prawa o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami) jako element tego systemu. Z tych względów w kwestii opodatkowania nie może mieć znaczenia również (podnoszona przez zwolenników poglądów o zmianie zakresu opodatkowania) forma tego aktu jako ustawy (a więc równorzędna ustawie Prawo budowlane). Dodatkowo, przeciwko uznaniu Ustawy o inwestycjach za element systemu prawa budowlanego, przemawia chociażby treść cytowanego już art. 2 pkt 1 tej ustawy, definiującego elektrownię wiatrową jako budowlę „w rozumieniu przepisów prawa budowlanego”, co logicznie eliminuje przepisy Ustawy o inwestycjach z pojęcia „przepisów prawa budowlanego”.

Zasadnicze znaczenie ma tu okoliczność, że art. 2 ust. 1 Ustawy o inwestycjach w zakresie definicji elektrowni wiatrowych odsyła do przepisów prawa budowlanego.

Z kolei Prawo budowlane z dniem 16 lipca 2016 r. nie zostało poddane aż tak istotnym zmianom, z wyjątkiem wykreślenia z definicji budowli wyrazów "elektrowni wiatrowych". Aktualnie zgodnie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego *budowla to 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*. Zważywszy, że katalog urządzeń technicznych był dotychczas otwarty, to nowelizacja ta może być traktowana jako usunięcie jednego z zawartych w powyższym przepisie przykładów, co nie powinno skutkować automatycznym zakwalifikowaniem elektrowni wiatrowych jako budowli, jeśli nie istnieją ku temu przesłanki wynikające z innych przepisów Prawa budowlanego. **Katalog części budowlanych urządzeń technicznych nadal będzie otwarty, o czym świadczy pozostawienie w definicji „budowli” frazy „innych urządzeń”.**

Dla oceny nowowprowadzonej regulacji znaczenie ma fakt wyodrębnienia w definicji zawartej w art. 2 Ustawy o inwestycjach „elementów technicznych”. Ponieważ na podstawie art. 2 pkt 1 Ustawy o inwestycjach stanowią one część składową elektrowni wiatrowych, ta zaś jest budowlą „w rozumieniu prawa budowlanego, to należałoby rozważyć, czy z regulacji tej wynika, że „elementy techniczne” jako takie stanowią budowlę (lub element budowli) w rozumieniu Prawa budowlanego. W praktyce będzie to oznaczało konieczność rozważenia na gruncie Prawa budowlanego, czy „elementy techniczne” stanowią „urządzenia”, czyli element wyłączony z definicji „obiektu budowlanego”, a więc tym samym „budowli”, czy też może są „instalacją”, o której mowa w przepisie art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, podlegającą opodatkowaniu jako część obiektu budowlanego.

Z art. 3 Prawa budowlanego wynika, że przez „urządzenia instalacyjne” rozumieć należy między innymi urządzenia służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków. Zgodnie zaś z definicją zawartą w Słowniku języka polskiego PWN, „instalacja” to *„zespół przewodów i urządzeń doprowadzających elektryczność, gaz, wodę itp. do jakichś obiektów lub pomieszczeń”*. Tym samym językowe znaczenie słowa „instalacja” zbieżne jest z definicją ustawową „urządzeń instalacyjnych”, zawartą w art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego, i odbiega od definicji „elementów technicznych” zawartej w art. 2 Ustawy o inwestycjach (tak również: D. Więckowski, *Wiatrakowy zawrót głowy*, Rzeczpospolita, PCD 2016/6/16).

Mając na względzie powyższe, „elementy techniczne” nie będą stanowiły komponentu „obiektu budowlanego”, ani „budowli” w rozumieniu Prawa budowlanego. Nie będą mogły być zatem uznane za element „budowli” podlegający opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Oznacza to też, że elektrownię wiatrową jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości należałoby uważać za obiekt budowlany, składający się co najmniej z fundamentu i wieży, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania tego obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, ale z wyłączeniem „elementów technicznych” w rozumieniu Ustawy o inwestycjach, jako niespełniających wymogów uznania ich za część obiektu budowlanego.

Wydaje się, że argumentów za powyższą interpretacją może dostarczyć również Ustawa o inwestycjach. Warto zwrócić uwagę, że w art. 4 ust. 1 tej ustawy wskazuje się, że *odległość, w której mogą być lokalizowane i budowane: 1) elektrownia wiatrowa - od budynku mieszkalnego albo budynku o funkcji mieszanej, w skład której wchodzi funkcja mieszkaniowa, oraz 2) budynek mieszkalny albo budynek o funkcji mieszanej, w skład której wchodzi funkcja mieszkaniowa - od elektrowni wiatrowej - jest równa lub większa od dziesięciokrotności **wysokości elektrowni wiatrowej mierzonej od poziomu gruntu do najwyższego punktu budowli, wliczając elementy techniczne, w szczególności wirnik wraz z łopatami (całkowita wysokość elektrowni wiatrowej)***. Jeśli ustawodawca stałby na stanowisku, że wszystkie wymienione w art. 2 pkt 1 elementy elektrowni wiatrowej stanowią budowlę jako całość, to zbędne byłoby uznanie zawarte wprost w art. 4 ust. 1 Ustawy o inwestycjach, że do wysokości „budowli” należy doliczyć elementy techniczne - wystarczyłoby bowiem wskazać, że należy uwzględnić wysokość budowli. Argument ten należy jednak traktować jako uboczny, ponieważ jest wynikiem oczywistego błędu legislacyjnego (w art. 4 ust. 1 ustawodawca „zapomniał” o definicji z art. 2 pkt 1)

W powyższych rozważaniach niezwykle ważne, jeśli nie decydujące znaczenie ma również inna nowelizacja Prawa budowlanego. W dniu 28 czerwca 2015 r. wprowadzono w Prawie budowlanym nową definicję obiektu budowlanego (art. 3 pkt 1, ustawa z dnia 24 kwietnia 2015 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze wzmocnieniem narzędzi ochrony krajobrazu, Dz.U. z 2015 r., poz. 774). Obecnie 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.

Po wprowadzeniu tej zmiany do celów kwalifikacji obiektu jako obiektu budowlanego podstawowym wyróżnikiem stało się, czy obiekt ten został wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Jak się

zatem zdaje, obiekt niewzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych nie będzie stanowił obiektu budowlanego w rozumieniu Prawa budowlanego (a zatem i budowli).

Szczegółowej analizy pojęcia wyrobów budowlanych dokonał W. Morawski („Wpływ zmiany definicji obiektu budowlanego na zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości - przypadkowa rewolucja?” PP z 2015 r., nr 6, str. 23-31). Autor ten zauważył, że aktualnie Prawo budowlane nie zawiera definicji wyrobów budowlanych. Wprawdzie w pierwotnym brzmieniu tej ustawy definicja wyrobów budowlanych zawarta była w art. 3 pkt 18 (był to wyrób, w rozumieniu przepisów o badaniach i certyfikacji, wytworzony w celu wbudowania, wmontowania, zainstalowania lub zastosowania w sposób trwały w obiekcie budowlanym). Po jego kilkukrotnej nowelizacji, uchylono go z dniem 1 maja 2004 r. W art. 10 Prawa budowlanego stwierdzono ponadto, że „Wyroby wytworzone w celu zastosowania w obiekcie budowlanym w sposób trwały o właściwościach użytkowych umożliwiających prawidłowo zaprojektowanym i wykonanym obiektom budowlanym spełnienie podstawowych wymagań, można stosować przy wykonywaniu robót budowlanych wyłącznie, jeżeli wyroby te zostały wprowadzone do obrotu lub udostępnione na rynku krajowym zgodnie z przepisami odrębnymi, a w przypadku wyrobów budowlanych - również zgodnie z zamierzonym zastosowaniem.”. Natomiast w art. 26 pkt 1 Prawa budowlanego wskazano, że: „Inspektor nadzoru inwestorskiego ma prawo: wydawać kierownikowi budowy lub kierownikowi robót polecenia, potwierdzone wpisem do dziennika budowy, dotyczące: usunięcia nieprawidłowości lub zagrożeń, wykonania prób lub badań, także wymagających odkrycia robót lub elementów zakrytych, przedstawienia ekspertyz dotyczących prowadzonych robót budowlanych oraz informacji i dokumentów potwierdzających zastosowanie przy wykonywaniu robót budowlanych wyrobów, zgodnie z art. 10, a także informacji i dokumentów potwierdzających dopuszczenie do stosowania urządzeń technicznych”. W art. 20 ust. 1 pkt 3a Prawa budowlanego zostało z kolei zawarte wyraźne odwołanie do Ustawy o wyrobach budowlanych.

Zgodnie z art. 2 pkt 1 Ustawy o wyrobach budowlanych ilekroć w ustawie jest mowa o wyrobie budowlanym - należy przez to rozumieć wyrób budowlany, o którym mowa w art. 2 pkt 1 Rozporządzenia Nr 305/2011. Rozporządzenie to w art. 2 pkt 1 stwierdza, że: „Na użytek niniejszego rozporządzenia stosuje się następujące definicje: wyrób budowlany oznacza każdy wyrób lub zestaw wyprodukowany i wprowadzony do obrotu w celu trwałego wbudowania w obiektach budowlanych lub ich częściach, którego właściwości wpływają na właściwości użytkowe obiektów budowlanych w stosunku do podstawowych wymagań dotyczących obiektów budowlanych”.

Zasadniczy przekaz definicji według W. Morawskiego jest taki, iż wyrobem budowlanym jest wszystko to, z czego można budować obiekty budowlane. Istotny jest fakt, że wyrobem budowlanym może być tylko taki wyrób, **którego cechy wpływają na właściwości obiektu**. Musi to więc być - jak się zdaje - wyrób zasadniczy dla wytworzenia danego obiektu budowlanego, a nie np. element wyposażenia obiektu. **Dodatkowo musi to być wyrób, który będzie trwale „wbudowany”, a nie np. zamontowany na obiekcie budowlanym.**

Według W. Morawskiego nie można się oprzeć wrażeniu, że wyrobem budowlanym jest po prostu wszystko to, co potocznie uważamy za wyrób budowlany, a więc to, co służy do wytworzenia obiektu budowlanego (w potocznym znaczeniu), czyli jego **wybudowania**. Chodzi tu nie tylko o wybudowanie jego ścian, fundamentu, dachu, ale także jego wykończenie, trwałe elementy wyposażenia, których nie da się w żaden sposób oderwać od całości obiektu (np. instalacje, podłogi, trwałe dekoracje, farba na ścianach itp.). Autor ten podnosi, że wyrób budowlany to - zgodnie z Rozporządzeniem Nr 305/2011 - taki wyrób, „**którego właściwości wpływają na właściwości użytkowe obiektów budowlanych w stosunku do podstawowych wymagań dotyczących obiektów budowlanych**”. Wydaje się, że można tu zaprezentować racjonalne rozumowanie, iż obiektem budowlanym będą takie obiekty, w których wyroby budowlane **wysuwają się na pierwszy plan i wpływają na ich właściwości**.

Odnosząc wszystkie powyższe uwagi do elektrowni wiatrowych, należałoby uznać, że tylko te ich części, jak fundament albo wieża mogłyby spełnić definicję obiektu budowlanego wybudowanego z użyciem wyrobów budowlanych. Co się zaś tyczy ich „elementów technicznych”, a zatem wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu, to „obiekty”, czy „urządzenia” te – jako urządzenia o przeznaczeniu typowo technicznym i przemysłowym charakterze - nie są zbudowane z wyrobów budowlanych i nie mogą zatem stanowić obiektu budowlanego.

Nie bez znaczenia pozostaje również fakt, że wraz z omawianą nowelizacją usunięto z definicji obiektu budowlanego pojęcie „instalacje i urządzenia techniczne stanowiące z budowlą całość techniczno- użytkową”. Zmiana ta ponad wszelką wątpliwość wyklucza z definicji budowli urządzenia przemysłowe powiązane w jakikolwiek sposób z budowlą (która wszak obecnie powinna być zbudowana z wyrobów budowlanych).

Mając na względzie fakt, że budowlą jest elektrownia wiatrowa w takim zakresie, w jakim określa to Prawo budowlane, a więc ze wskazaniem jej fundamentu i wieży, można również wyjaśnić, dlaczego wprowadzono tak rozumianą elektrownię wiatrową do załącznika Prawa budowlanego w Kategorii XXIX. Elektrownia wiatrowa przy uwzględnieniu jej fundamentu i wieży (bez „elementów technicznych”) stanowi bowiem obiekt podobny do tych wymienionych w Kategorii XXIX: kominów i masztów.

Przy tej okazji warto jednak zauważyć, że dla właściwego zrozumienia znaczenia pojęcia budowli załącznik do Prawa budowlanego nie ma decydującego znaczenia. W wyroku z dnia 13 września 2011 r. (sygn. P 33/09) Trybunał Konstytucyjny uznał, że załącznik do Prawa budowlanego ma raczej znaczenie dodatkowe, czy pomocnicze przy kwalifikacji określonych obiektów jako budowli, szczególnie wtedy, gdy obiekt nie został wymieniony w art. 3 pkt 3 ustawy (definicja budowli). Zamieszczenie danego obiektu w załączniku nie przesądza więc o uznaniu go za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Nie można również pomijać faktu, że zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 Upiol podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości stanowi dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6 - wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego. Tymczasem elektrownia wiatrowa jako całość nie stanowi odrębnego środka trwałego, w stosunku do którego można by określić wartość będącą podstawą amortyzacji, a więc i podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Zwykle fundament i wieża, turbina i linie kablowe, czy zespół prądotwórczy stanowią odrębne środki trwałe z indywidualnie określoną podstawą amortyzacji (wartością początkową).

Kolejnych argumentów przeciwko uznaniu opodatkowania podatkiem od nieruchomości „elementów technicznych” dostarcza treść uzasadnienia projektu Ustawy o inwestycjach, w którym ustawodawca nie wskazuje, aby ustawa ta miała służyć celom podatkowym. W uzasadnieniu podnosi się, że celem regulacji jest wprowadzenie obowiązku szerszego stosowania przepisów Prawa budowlanego (m.in. dotyczących utrzymania obiektów budowlanych w należytym stanie technicznym) do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych. Wynikiem takiej regulacji miała być np. możliwość uznania oderwania się łopaty (uznawanej przez organy nadzoru budowlanego za części niebudowlane elektrowni wiatrowej) za katastrofę budowlaną, a tym samym umożliwienie organom nadzoru budowlanego interwencji w takich sytuacjach. Nawiasem mówiąc, można mieć wątpliwości również co do tego, czy deklarowany w uzasadnieniu powyższy cel został osiągnięty. Dla osiągnięcia efektu „włączenia” elektrowni wiatrowej do reżimu prawa budowlanego należałoby rozszerzyć definicję budowli o pojęcie elektrowni wiatrowej a nie definiować elektrownię wiatrową jako budowlę bez jakiegokolwiek wskazania, że znaczenie tej definicji wykracza poza zakres Ustawy o inwestycjach, a

wręcz wyraźnie zawężyła zakres jej stosowania tylko do tej ustawy (art. 2: „Użyte w ustawie określenia oznaczają:...”).

Trzeba też zauważyć, że w definicji budowli w Prawie budowlanym pozostawiono w nawiasie w art. 3 pkt. 3 pojęcie elektrownie atomowe "jako urządzenia techniczne, których tylko części budowlane (a nie całość)" podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Budzą poważne wątpliwości takie działania legislacyjne, których nie wprowadziłby racjonalny ustawodawca. Nie ma bowiem uzasadnienia dla zróżnicowania w traktowaniu elektrowni atomowych, elektrowni węglowych, elektrowni wodnych, elektrowni fotowoltaicznych (których tylko części budowlane podlegałyby opodatkowaniu) i elektrowni wiatrowych (które miałyby podlegać opodatkowaniu jako całość).

Biorąc pod uwagę wyniki powyższej analizy - zasadnicze zastrzeżenia budzi wprowadzenie do Ustawy o inwestycjach przepisu przejściowego, tj. art. 17. Przepis ten nie niesie ze sobą żadnej treści normatywnej. Skoro bowiem nowelizacja nie doprowadziła do zmian w opodatkowaniu, to zbędna jest taka regulacja przejściowa, która tylko wprowadza w błąd i świadczy o tym, że w toku prac legislacyjnych nie przestrzegano zasad tworzenia prawa.

.....