

, dnia 26 kwietnia 2016 r.

Do:

Burmistrz Gminy Suchań

ul. Pomorska 72

73-132 Suchań

FIN. 3120.11.2016

Urząd Miejski w Suchaniu	
28. KWI. 2016	
Referat	Wzrost zał.
Nr ewid.	podpis

pom. [signature]

**WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO
W SPRAWIE PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI OD CZĘŚCI SKŁADOWYCH ELEKTROWNI WIATROWYCH**

Na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2015 r., poz. 613 z późn.zm.) Wnioskodawca jako osoba prawna ze statusem podatnika zwraca się z wnioskiem o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, a mianowicie art. 1a ust. 1 pkt 2, art. 2 ust. 1, art. 3 ust. 1 pkt 1 i art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2014 r., poz. 849 z późn.zm.; dalej: **u.p.o.l.**). Przedmiotem wniosku jest pięć zdarzeń przyszłych. Kwota opłaty w wysokości 200 zł (5 x 40 zł) została uiszczona na rachunek bankowy o nr **57 9387 1042 4206 0091 2000 0010**, a kserokopia dowodu uiszczenia opłaty została dołączona do wniosku. Ewentualny zwrot nienależnej opłaty prosimy o przelanie na nr rachunku bankowego: **06 1030 0019 0109 8530 0046 0377**.

I. WSKAZANIE PRZEPISÓW BĘDĄCYCH PRZEDMIOTEM INTERPRETACJI

Art. 1a ust. 1 pkt. 2, art. 2 ust. 1, art. 3 ust. 1 pkt. 1 i art. 4 ust. 1 i ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

II. PRZEDSTAWIENIE ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

Wnioskodawca posiada tytuł prawny do nieruchomości gruntowych położonych w miejscowości (miast stargardzki, województwo zachodniopomorskie), co do zasady na podstawie umowy dzierżawy z osobami fizycznymi. Grunty te są dzierżawione z zamiarem eksploataowania na nich elektrowni wiatrowych niezbędnych Wnioskodawcy do prowadzenia działalności gospodarczej.

Wnioskodawca otrzymał w lutym 2016 r. koncesję na wytwarzanie energii elektrycznej od Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki.

Elektrownie wiatrowe typu Gamesa (dalej jako: **Elektrownie wiatrowe**) składają się z zespołu następujących elementów konstrukcyjnych:

- dwanaście turbin wiatrowych typu Gamesa G97 2MW 50 Hz łącznej mocy wynoszącej 24 MW,
- dwanaście fundamentów,
- dwanaście wież,
- wyposażenie każdej z wież.

Ponadto, należy wyróżnić inne elementy rozpoznawane jako środki trwałe, a wchodzące w skład farmy wiatrowej Wnioskodawcy:

- drogi wewnętrzne utwardzane i place manewrowe,
- sieć średniego napięcia składająca się z linii kablowych, dzięki czemu energia uzyskana z Elektrowni wiatrowych i innych urządzeń może zostać przesłana do sieci; okablowanie to znajduje się pod powierzchnią dzierżawionych (z reguły) przez Wnioskodawcę działek;
- budynek kontrolny wraz z wyposażeniem.

Elektrownie wiatrowe skonstruowane są w ten sposób, że wieża posadowiona jest na fundamencie trwale związanym z gruntem. Wieża składa się z części zewnętrznej, konstrukcyjnej, zbudowanej ze stali i z betonu, a także z części wewnętrznej – technicznej, w której umieszczone jest wyposażenie techniczne, składające się z następujących elementów (wyodrębnione środki trwałe Wnioskodawcy):

- winda,
- platformy,
- okablowanie.

Ponadto w jednej z wież umieszczony jest system SCADA służący do sprawowania nadzoru i gromadzenia danych (ang. Supervisory Control and Data Acquisition), (dalej jako: **system SCADA**). Elementy systemu SCADA umieszczone są również w budynku kontrolnym.

Na wieżach Elektrowni wiatrowych umiejscowione są urządzenia przekształcające energię wiatru w energię elektryczną, tj. turbiny wiatrowe. Głównym elementem turbiny wiatrowej jest wirnik, dzięki któremu jest dokonywana konwersja energii wiatru na energię mechaniczną, która następnie przekształcana jest za pomocą generatora w energię elektryczną.

III. PYTANIA

1. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że wieża (część zewnętrzna oraz wyposażenie wieży) nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?
2. Jeśli odpowiedź na powyższe pytanie jest negatywna, czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że tylko zewnętrzna część wieży może być uznana za budowlę, a wyposażenie wieży (część wewnętrzna tj. winda, platformy i kabel wewnętrzny) nie stanowi budowli i konsekwentnie nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?
3. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że sieć średniego napięcia nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?
4. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że system SCADA nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?
5. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że wyposażenie budynku sterowni nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

IV. STANOWISKO WNIOSKODAWCY

Zdaniem Wnioskodawcy:

1. Wieża (zarówno jej zewnętrzna część, jak i jej wyposażenie) nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
2. O ile odpowiedź na pytanie nr 1 oznaczone we wniosku jest negatywna, to w opinii Wnioskodawcy jedynie część konstrukcyjna wieży (stalowa i betonowa część zewnętrzna) może podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (począwszy od roku następującego po roku, w jakim uzyskano koncesję), podczas gdy wyposażenie wieży – część wewnętrzna (tj. winda, platformy i kabel wewnętrzny) – nie stanowi budowli i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
3. Sieć średniego napięcia nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
4. System SCADA nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
5. Wyposażenie budynku sterowni nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

V. UZASADNIENIE

(i) Pojęcie budowli w u.p.o.l. i Prawie budowlanym

Zgodnie z **art. 2 ust. 1 u.p.o.l.** przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są następujące nieruchomości lub objekty budowlane:

- grunty,
- budynki lub ich części,
- budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z kolei zgodnie z **art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.** za budowlę uznaje się:

- 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.

Określenie tego, jakie elementy Elektrowni wiatrowej stanowią budowlę, powinno nastąpić poprzez analizę przepisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. 1994 nr 89 poz. 414 ze zm., dalej: **Prawo budowlane**), ponieważ w u.p.o.l. jest odwołanie do definicji przywołanej w tej ustawie. W świetle **art. 3 pkt 1** Prawa budowlanego pod pojęciem obiekt budowlany rozumie się budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych (jednocześnie jak zostało to wskazane powyżej za budowlę w rozumieniu u.p.o.l. nie uznaje się budynku lub obiektu małej architektury wskazanego w ww. przepisie Prawa budowlanego).

Z kolei zgodnie z **art. 3 pkt 3** Prawa budowlanego budowlą jest każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: objekty 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.

Zgodnie **art. 3 pkt 9** Prawa budowlanego urządzeniem budowlanym jest urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

W świetle przytoczonych przepisów, zdaniem Wnioskodawcy, Elektrownie wiatrowe (traktowane jako całość) nie są budowlami w rozumieniu **art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.** Należy w tym miejscu wskazać, że z regulacji **art. 3 pkt 3** Prawa budowlanego wynika jednoznacznie, że Elektrownia wiatrowa nie jest

budowlą, tylko urządzeniem technicznym, a jako budowlę należy traktować jedynie jej części budowlane, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

(ii) Odrębność części technicznych i budowlanych

Powyższe stanowisko zostało potwierdzone m.in. wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: **NSA**) z dnia 31 lipca 2009 r. (sygn. II FSK 202/08), w którym oddalono skargę kasacyjną organów podatkowych. NSA wskazał w tym wyroku, że części technicznej elektrowni wiatrowej nie można uznać za budowlę w rozumieniu u.p.o.l., nie stanowi ona bowiem ani budowli, ani też urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Kwestionując możliwość uznania elektrowni za budowlę, NSA wskazał, że: *"W przykładowym wyliczeniu budowli, a więc obiektów budowlanych niebędących budynkiem lub obiektem małej architektury, od 26 września 2005 r. ustawodawca wymienił części budowlane urządzeń technicznych - elektrowni wiatrowych. Części te są zatem budowlą, a więc obiektem budowlanym w rozumieniu prawa budowlanego. A contrario - elektrownie wiatrowe, które posiadają opisane powyżej części budowlane - nie są budowlą, a także obiektem budowlanym w rozumieniu Prawa budowlanego. Jak zasadnie podniósł autor odpowiedzi na skargę kasacyjną wnioskowanie, zgodnie z którym obiekt budowlany jest częścią innego obiektu budowlanego byłoby absurdalne. Przyjęcie przez ustawodawcę w omawianym zakresie za budowlę "części budowlane urządzeń technicznych", takich jak np. elektrownie wiatrowe, wskazuje że jego intencją było nie traktowanie każdego obiektu budowlanego jako całości, ale wyróżnienie w nim części budowlanych i "niebudowlanych" (por. B. Brzeziński, W. Morawski, Urządzenia techniczne a podatek od nieruchomości, Glosa do wyroku WSA w Lublinie z dnia 7 czerwca 2006 r., I SA/Lu 158/06, Przegląd Podatkowy 2007, nr 10, s. 38-42)".*

Natomiast, omawiając możliwość uznania spornego obiektu za urządzenie budowlane, NSA wskazał, że: *"Urządzenia budowlane ze swej istoty służą do korzystania z obiektu budowlanego, czy też jak wynika to wprost z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. in fine i art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego, zapewniają możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. To samo odnieść należy do części budowlanych urządzeń technicznych, które zgodnie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego traktowane są jako budowle, a więc obiekty budowlane. Przyjmując racjonalność ustawodawcy, który w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego stwierdził, że elektrownie wiatrowe są urządzeniami technicznymi, nie można uznać ich jednocześnie za urządzenie budowlane w rozumieniu art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego. Takiej interpretacji omawianych przepisów nie zaprzecza treść art. 3 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego, który stanowi, że ilekroć w ustawie jest mowa o obiekcie budowlanym - należy przez to rozumieć budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami. Wymieniając w nim instalacje i urządzenia, ustawodawca tych pojęć nie zdefiniował. Nie odniósł ich również wprost do urządzeń technicznych i urządzeń budowlanych, o których mowa w art. 3 pkt 3 i art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego oraz art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Nie są to więc pojęcia tożsame. Przepis art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego definiuje obiekt budowlany poprzez enumeratywne wymienienie trzech typów tych obiektów, definiując każdy z tych obiektów w dalszej swojej części (art. 3 pkt 2, 3 i 4). Stosując zasady wykładni systemowej wewnętrznej, skoro budowlą (obiektem budowlanym) są części budowlane urządzenia technicznego (elektrowni wiatrowej), to ten obiekt budowlany nie może składać się z innych obiektów budowlanych. Gdyby ustawodawca chciał, aby urządzenia techniczne, a więc i elektrownie wiatrowe, były uważane za budowlę (obiekt budowlany), wówczas nie definiowałby jako budowli (obektów budowlanych) ich części budowlanych. Innymi słowy dla celów podatkowych budowla nie*

musi stanowić całości użytkowej, gdyż zgodnie z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, do którego odsyła ustawa podatkowa budowlą (obiektom budowlanym) mogą być także same części budowlane urządzeń technicznych".

W świetle art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 i pkt 9 Prawa budowlanego w odniesieniu do elektrowni wiatrowych budowlę w rozumieniu art. 3 pkt 3 stanowią jedynie obiekty budowlane i części budowlane urządzeń technicznych, to jest fundamenty oraz części konstrukcyjne masztów, wież, słupów, co wynika z przyjętego w ugruntowanej już linii orzeczniczej podziału elektrowni wiatrowych na części budowlane (stanowiące budowlę i konsekwentnie będące przedmiotem do opodatkowania) oraz części techniczne. Powyższa konstatacja znajduje swoje potwierdzenie zarówno w zaprezentowanym stanowisku Ministra Finansów w tej sprawie, jak i w bogatym orzecznictwie NSA:

- stanowisko Ministerstwa Finansów po konsultacjach z Ministerstwem Infrastruktury, przedstawione w piśmie Dyrektora Departamentu Podatków i Opłat Lokalnych z dnia 17 marca 2007 r., (sygn. PL-833/35/07/IP/346, Biuletyn Skarbowy Nr 3/27, s. 21-22): *„Za budowlę nie można uznać całej elektrowni wiatrowej, a jedynie jej części budowlane (takie jak fundamenty, maszty, słupy), jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Natomiast urządzenia i instalacje technologiczne, przekształcające energię wiatru w energię mechaniczną przekazywaną do generatora, takie jak: wirniki z łopatkami, generator, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia elektryczna, instalacja alarmowa, instalacja zdalnego sterowania - nie są obiektami budowlanymi (tu: budowlą) ani urządzeniem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego a jedynie stanowią wyposażenie techniczno - technologiczne elektrowni. (...) Sumując, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.”*
- wyrok NSA z dnia 15 maja 2012 r. (sygn. II FSK 2320/10): *„elektrownie wiatrowe nie są budowlami w rozumieniu art. 1a ust 1 pkt. 2 ustawy podatkowej [u.p.o.l.] w związku z art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego. Elektrownie wiatrowe nie tylko nie są wymienione w art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego, lecz pozbawione są cech zbliżonych do budowli wymienionych w tym przepisie. W związku z tym nie mogą być one uznane za budowle. Takie urządzenia jak generator, rotor z gondolą, wirnik, generator, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia energetyczna, instalacja alarmowa zdalnego sterowania, nie są częściami budowlanymi urządzeń technicznych elektrowni wiatrowych. Są odrębnymi pod względem technicznym częściami przedmiotów składających się na całość użytkową w zakresie urządzeń wytwórczych energii elektrycznej, a nie budowli. (...) Urządzenia techniczne instalowane na budowlach nie podlegają podatkowi od nieruchomości, gdyż nie stanowią budowli w rozumieniu art. 1a ust 1 pkt. 2 u.p.o.l.”*

Podsumowując, z orzecznictwa wynika w sposób jednolity wskazanie do odrębnego traktowania urządzeń technicznych od części budowlanych, na których są posadowione. Pomimo że zarówno urządzenie techniczne, jak i jego część budowlana składają się na całość użytkową, to odrębność technologiczna nie pozwala traktować takiej całości jako budowli w rozumieniu u.p.o.l. Konsekwentnie, takie części Elektrowni wiatrowej, które bezpośrednio lub pośrednio służą wytwarzaniu energii i dodatkowo powstają w ramach procesu technologicznego, który nie jest procesem budowlanym, nie mogą być uznane za budowle i podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

(iii) **Katalog budowli w u.p.o.l.**

Należy jeszcze podkreślić, iż uznanie danego obiektu za budowlę, jeżeli przedmiotem rozważanej kwalifikacji nie jest obiekt wprost wymieniony pozytywnie lub negatywnie w treści ustaw, wymaga spełnienia warunku ścisłej analogii. W konsekwencji, jak wskazał w wyroku Trybunał Konstytucyjny z dnia 13 września 2011 r. (sygn. P 33/09): „*by ustalić bowiem, czy dany obiekt powinien, czy też nie zostać uznany za budowlę, konieczne okazuje się wykazanie, że posiadane przez niego cechy są (argumentum a simili) bądź też nie są (argumentum a contrario) w istotnym zakresie zbliżone do cech posiadanych przez obiekty pełniące rolę wzorców (...) (por. Z. Ziemiński, Problemy podstawowe prawoznawstwa, Warszawa 1980, s. 294-295; S. Wronkowska, Z. Ziemiński, Zarys teorii prawa, Poznań 2001, s. 168-169)*”. Biorąc to pod uwagę należy stwierdzić, że budowlami w rozumieniu **art. 1a ust. 1 pkt 2 u.o.p.l.** są te wszystkie obiekty budowlane, które zostały wymienione w **art. 3 pkt 3** Prawa budowlanego oraz te obiekty budowlane, które są podobne do nich. Opodatkowanie rzeczy, które nie są objęte wyliczeniem zawartym w **art. 3 pkt 3** Prawa budowlanego, 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 Rzeczypospolitej Polskiej. Z zasady demokratycznego państwa prawa, wyprowadzanej z art. 2 Konstytucji, wynika, że każda regulacja prawna ingerująca w prawa i wolności obywatelskie musi spełniać wymóg dostatecznej określoności, zgodnie z którą wszystkie przedmioty unormowania art. 217 Konstytucji, w tym przedmiot opodatkowania, powinny być uregulowane w akcie rangi ustawowej w sposób precyzyjny, przejrzysty i jasny. Dopiero realizacja tych standardów stanowi precyzyjne wyznaczenie zakresu ingerencji państwa w prawa i obowiązki podmiotów prawa (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 czerwca 1992 r., U 6/92, OTK 1992 nr 1, poz. 13). Adresat normy prawnej musi bowiem wiedzieć, w jaki sposób ma się zachować (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 listopada 1998 r., K 39/97, OTK 1998 nr 6, poz. 99). Wymóg określoności jest szczególnie istotny w prawie daninowym (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 marca 1994 r., K 13/93, OTK 1994 nr 1 poz. 6). Na podstawie tych przepisów należy stwierdzić, że skoro przepisy określające przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, a w szczególności pojęcie budowli są nieprecyzyjne, to ich wykładnia nie może mieć charakteru rozszerzającego. Trybunał Konstytucyjny uznał, na podstawie analizy przepisów prawa i orzecznictwa NSA, że urządzenia techniczne, w zależności od okoliczności, mogą posiadać status urządzenia budowlanego, części składowej budynku, samodzielnej budowli albo nie posiadać żadnego z wymienionych statusów. Trybunał podkreślił przy tym, że ustawodawca nie sformułował żadnych precyzyjnych wskazówek, jak kwalifikować poszczególne urządzenia techniczne, co doprowadziło do skomplikowanych sporów w tym zakresie. Stwierdzono, że ustawa Prawo budowlane nie pozwala rozstrzygnąć we wszystkich przypadkach, czy danemu urządzeniu można przypisać status urządzenia budowlanego lub innego urządzenia (technicznego), czy status samodzielnej budowli. Z tego powodu Trybunał Konstytucyjny odwołał się do przypadku, w którym możliwe jest potencjalne zakwalifikowanie danego urządzenia technicznego zarazem jako urządzenie budowlane lub inne urządzenie (techniczne) związane z obiektem budowlanym, będące częścią składową obiektu budowlanego w postaci budynku, budowli oraz jako samodzielna budowla. Uznano, że z orzecznictwa można wyprowadzić wniosek, że danemu urządzeniu należy wówczas przypisać jedynie status urządzenia budowlanego lub innego urządzenia technicznego, a dopiero w razie wykluczenia takiej kwalifikacji – status samodzielnej budowli.

Ad 1 i 2

Zdaniem Spółki wieża nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Poniżej Spółka wskazuje uzasadnienie swojego stanowiska w sprawie:

Wieże Elektrowni wiatrowych znajdujących się w posiadaniu Wnioskodawcy charakteryzują się skomplikowaną konstrukcją budowlaną. Część zewnętrzną stanowi stalowy słup, który posadowiony jest na żelbetonowym fundamencie, natomiast na część techniczną wieży składają się następujące elementy: winda, platformy służące do wychodzenia z windy, umieszczone między stalowymi sekcjami wieży, okablowanie oraz (w jednej z wież) system SCADA (dalej: **Techniczne Wyposażenie Wież**).

Elektrownie wiatrowe jako całość nie są budowlami. Nie zostały w sposób wyraźny wymienione w definiującym pojęcie "budowla" **art. 3 pkt 3** Prawa budowlanego. W związku z tym nie mogą być one uznane za budowle. Ustawodawca rozróżnia bowiem części budowlane urządzeń technicznych od samych urządzeń, uznając za budowlę jedynie pierwsze z nich. Urządzenia służące wytwarzaniu energii elektrycznej, za jakie należy uznać elementy wchodzące w skład Technicznego Wyposażenia Wieży, nie są częściami budowlanymi Elektrowni wiatrowych. Są odrębnymi pod względem technicznym częściami przedmiotów składających się na całość użytkową w zakresie urządzeń niezbędnych do wytwarzania energii elektrycznej Elektrowni Wiatrowych, a nie budowli. Urządzenia te bez uszczerbku dla budowli można wymieniać na inne, zamieniać, zmieniać ich parametry techniczne, wymontowywać i zastępować innymi urządzeniami prądotwórczymi bez zmiany całości użytkowej budowli, która pozostaje ta sama.

Techniczne Wyposażenie Wieży nie jest również urządzeniem budowlanym w rozumieniu **art. 3 pkt 9** Prawa budowlanego. W zakres pojęcia budowli nie wchodzi bowiem urządzenia techniczne, które się w nim znajdują. Nie są one budowlą, gdyż nie są związane z obiektem budowlanym zapewniającym możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Nie można ich bowiem porównać do przyłączy, przejazdów, ogrodzenia, lub innych urządzeń budowlanych wymienionych w tym przepisie. W istocie to Elektrownie wiatrowe są głównym urządzeniem, w którym dla prawidłowego funkcjonowania niezbędna jest jedynie odpowiednia konstrukcja fundamentów i innych obiektów budowlanych, a także części budowlanych urządzeń technicznych i urządzeń budowlanych. Część konstrukcyjna w samej wieży – fundamenty – jest jednym z elementów potrzebnych do wytwarzania energii elektrycznej za pomocą Elektrowni wiatrowych i ich turbin, lecz podobnie jak inne budowle nie pełni w tym urządzeniu roli zasadniczej. Do budowli nie należą zatem urządzenia służące wytwarzaniu energii elektrycznej wraz z Technicznym Wyposażeniem Wież, a w konsekwencji nie powinny powiększać podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli.

O ile jednak wieża miałaby podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, to w opinii Wnioskodawcy jedynie część konstrukcyjna wieży (stalowa część zewnętrzna) może podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, podczas gdy wyposażenie wieży – część wewnętrzna, techniczna (winda, platforma, kabel wewnętrzny) – nie stanowi budowli i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Poszczególne elementy wyposażenia wieży - winda,

platforma, kabel wewnętrzny – zostały przez Wnioskodawcę wyodrębnione jako odrębne środki trwałe w prowadzonej przez niego ewidencji środków trwałych.

W świetle przytoczonych przepisów oraz zaprezentowanego poniżej ugruntowanego już orzecznictwa, potwierdzającego wydzielenie z Elektrowni wiatrowych części budowlanych urządzeń technicznych, nie ulega wątpliwości, iż urządzenia techniczne służące wytwarzaniu energii elektrycznej wraz z wszelkim technicznym wyposażeniem wież nie mogą zostać uznane za budowle, a w konsekwencji nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Wnioskodawca zgadza się z ogólnie obowiązującą i ugruntowaną już linią orzecniczą, w świetle której to jedynie części budowlane Elektrowni wiatrowych podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, podczas gdy części techniczne Elektrowni wiatrowych nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Powyższe stanowisko zostało zaprezentowane m.in. w poniższych orzeczeniach oraz innych oficjalnych stanowiskach:

- wyrok NSA z dnia 30 lipca 2009 r. (sygn. II FSK 202/08): „elektrownia wiatrowa nie jest budowlą, tylko urządzeniem technicznym, a jako budowlę należy traktować jedynie części budowlane elektrowni jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”,
- wyrok NSA w Warszawie z dnia 15 maja 2012 r. (sygn. II FSK 2132/10): „elektrownia wiatrowa nie jest również urządzeniem budowlanym w rozumieniu art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego. W zakres pojęcia budowli nie wchodzi bowiem urządzenia techniczne, które się w nim znajdują. Nie są one budowlą, gdyż nie są związane z obiektem budowlanym zapewniającym możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Nie można ich bowiem porównać do przyłączy, przejazdów, ogrodzenia lub innych urządzeń budowlanych wymienionych w tym przepisie. Nie są więc urządzeniami budowlanymi elementy techniczne służące bezpośrednio wytwarzaniu energii elektrycznej, takie jak zespoły wiatrowe, czyli generator (turbina), rotor z gondolą, wirnik, skrzynia biegów, a także komputer sterujący, transformator, rozdzielnia energetyczna czy instalacja alarmowa zdalnego sterowania.”,
- wyrok NSA z dnia 26 lutego 2014 r., sygn. II FSK 1468/12: „W zakres pojęcia budowli nie wchodzi bowiem urządzenia techniczne, które się w niej znajdują lub z którą są połączone, a obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości obejmuje elementy budowlane.”,
- wyrok NSA w Warszawie z dnia 20 stycznia 2012 r. (sygn. II FSK 1397/10): „skoro ustawodawca uznaje za budowlę części budowlane urządzeń technicznych, a nie same urządzenia techniczne, to siłownia (elektrownia) wiatrowa nie może jako całość zostać zakwalifikowana jako budowla. W związku z tym takie urządzenia jak generator, rotor z gondolą, wirnik, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia energetyczna, instalacja alarmowa zdalnego sterowania, nie są częściami budowlanymi urządzeń technicznych elektrowni wiatrowych. Stanowią one odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową w zakresie urządzeń wytwórczych energii elektrycznej, a nie jak twierdzi autor skargi kasacyjnej - budowli. Ponadto trzeba stwierdzić, że skoro we wskazanych orzeczeniach uznano, iż elektrownie wiatrowe są urządzeniami technicznymi, to nie można ich również jednocześnie uznać za urządzenia budowlane w rozumieniu art. 3 pkt. 9 ustawy prawo budowlane (...)”,
- odpowiedź podsekretarza stanu w Ministerstwie Transportu, Budownictwa i Gospodarki Morskiej - z upoważnienia ministra - na interpelację nr 18436 w sprawie zdezelowanych

elektrowni wiatrowych z dnia 3 lipca 2013 r. – „Należy więc przyjąć, że za budowlę nie uznaje się całej elektrowni wiatrowej, a jedynie jej części budowlane (takie jak fundamenty, maszty, słupy), jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”,

- odpowiedź podsekretarza stanu w Ministerstwie Transportu, Budownictwa i Gospodarki Morskiej - z upoważnienia ministra - na zapytanie nr 4501 w sprawie właściwego zastosowania przepisów ustawy Prawo budowlane w przypadku awarii wiatraków z dnia 3 lipca 2013 r. „za budowlę nie uznaje się całej elektrowni wiatrowej, a jedynie jej części budowlane (takie jak fundamenty, maszty, słupy) jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”,
- interpretacja indywidualna z dnia 31 lipca 2014 r. wydana przez Wójta Gminy Działdowo (sygn. FN.3101.1.1.2014) – „natomiast urządzenia i instalacje technologiczne, przekształcające energię wiatru w energię mechaniczną przekazywaną do generatora, takie jak: wirnik z łopatami, generator, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia elektryczna, instalacja alarmowa, instalacja zdalnego sterowania – nie są obiektami budowlanymi (tu budowla) ani urządzeniami budowlanymi w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, a jedynie stanowią wyposażenie techniczno-technologiczne elektrowni.”
- Interpretacja indywidualna z dnia 29 grudnia 2015 r. wydana przez Wójta Gminy Nowe Ostrowy (sygn. 310.INT.1.2015) – „W istocie to elektrownie wiatrowe są głównym urządzeniem, w którym dla prawidłowego funkcjonowania niezbędna jest jedynie odpowiednia konstrukcja fundamentów i innych obiektów budowlanych, a także części budowlanych urządzeń technicznych i urządzeń budowlanych. Część konstrukcyjna w samej wieży – fundamenty – jest jednym z elementów potrzebnych do wytwarzania energii elektrycznej za pomocą Elektrowni wiatrowych i ich turbin, lecz podobnie jak inne budowle nie pełni w tym urządzeniu roli zasadniczej. Do budowli nie należą zatem urządzenia służące wytwarzaniu energii elektrycznej wraz z Technicznym Wyposażeniem Wież, a w konsekwencji nie powinny powiększać podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli”.

Ad 3

Zdaniem Spółki sieć średniego napięcia wraz z jej częściami składowymi nie stanowi budowli i konsekwentnie nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Poniżej Spółka wskazuje uzasadnienie swojego stanowiska w sprawie:

Zdaniem Wnioskodawcy sieci średniego napięcia wraz z jej częściami składowymi nie można uznać za budowlę w rozumieniu u.p.o.l. w zw. z regulacjami Prawa budowlanego. W analizowanym stanie faktycznym sieć średniego napięcia służy do przesyłu wytworzonej energii elektrycznej z turbiny wiatrowej do sieci przesyłowej. Na przedmiotową sieć średniego napięcia składa się szereg elementów – co do zasady linie kablowe położone pod powierzchnią dzierżawionych (z reguły) przez Wnioskodawcę działek oraz inne urządzenia służące do przesyłania energii elektrycznej. Sieć średniego napięcia składa się z urządzeń technicznych, które powstają w ramach technologicznego procesu wytwarzania. Zdaniem Wnioskodawcy, nie każda sieć techniczna może być automatycznie klasyfikowana jako obiekt budowlany. Sieć techniczna może stanowić budowlę w rozumieniu u.p.o.l. wówczas, gdy (i) stanowi całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami lub (ii) może być uznana za urządzenie budowlane.

W przedmiotowym przypadku sieć średniego napięcia łączy źródło wytwarzania energii – turbinę wiatrową – z siecią, którą wytworzona energia jest przesyłana. Konsekwentnie, nie można twierdzić, że przedmiotowa sieć średniego napięcia tworzy całość techniczno-użytkową. Wprost przeciwnie – sieć jest częścią większego systemu przesyłowego i stanowi niesamodzielne ogniwo tego systemu. Co więcej, sieć średniego napięcia będąca własnością Wnioskodawcy nie stanowi urządzenia budowlanego, gdyż nie spełnia kryterium „umożliwienia użytkowania danego obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem”. Za taki obiekt budowlany, do którego odnosi się powyższe kryterium, nie może być uznana ani Elektrownia wiatrowa (rozpatrywana jako całość), ani sieć przesyłowa. Obydwa wspomniane obiekty funkcjonują zgodnie z ich przeznaczeniem niezależnie od istnienia sieci średniego napięcia.

Co więcej Wnioskodawca pragnie wskazać, że zgodnie z regulacjami Prawa budowlanego budowlą jest jedynie „część budowlana urządzenia technicznego” rozumiana jako odrębna pod względem technicznym i użytkowym. Jak już zostało wskazane, sieć średniego napięcia jest jedynie elementem całej infrastruktury technicznej Elektrowni wiatrowych. Należy zauważyć, że zgodnie z regulacjami Prawa budowlanego Elektrownie wiatrowe stanowią urządzenia techniczne, jednak w świetle **art. 3 pkt 9** Prawa budowlanego nie wszystkie urządzenia techniczne są urządzeniami budowlanymi – są to tylko te urządzenia, które spełniają dalsze warunki określone w tym przepisie, w szczególności pozostając związane z obiektem budowlanym zapewniają możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. Argumentem przemawiającym, że sieć średniego napięcia jest jedynie urządzeniem technicznym jest fakt, że skoro regulacje Prawa budowlanego przewidują, że budowlą jest jedynie część budowlana Elektrowni wiatrowej to nielogiczne byłoby przyjmować, że sieć średniego napięcia miałaby służyć zapewnieniu użytkowania tej części budowlanej zgodnie z jej przeznaczeniem.

Mówiąc o sieci średniego napięcia należy się także odnieść do opodatkowania tzw. „obiektów liniowych”. Zgodnie z definicją zawartą w Prawie budowlanym ilekroć mowa jest o budowlach należy przez to rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, m.in. obiekt liniowy. Ustawodawca definiując pojęcie obiektu liniowego wskazuje, że należy przez nie rozumieć obiekt budowlany, którego charakterystycznym parametrem jest długość. Chodzi zatem w szczególności o umieszczone bezpośrednio w ziemi kable podziemne oraz kanalizację kablową. Ustawodawca zastrzega jednak, że kable zainstalowane w kanalizacji kablowej nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części, ani urządzenia budowlanego. W konsekwencji, na podstawie tak ukształtowanej definicji budowli nie ma wątpliwości, że sieć średniego napięcia składająca się m.in. z kabli umieszczonych bezpośrednio w ziemi, jak też w kanalizacji kablowej podziemnej, nie jest budowlą w rozumieniu u.p.o.l. W takim przypadku linia średniego napięcia nie będzie opodatkowana podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko podatnika zostało potwierdzone w następującym orzecznictwie oraz doktrynie:

- Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 9 listopada 2011 r. (sygn. III SA/Po): „Kable elektryczne i światłowodowe umiejscowione w ziemi są urządzeniami budowlanymi umożliwiającymi użytkowanie obiektów budowlanych zgodnie z jego przeznaczeniem, wówczas gdy budowla stanowi przedmiot opodatkowania. Jeżeli natomiast takie kable stanowią jedynie instalacje lub inne urządzenia techniczne niezwiązane bezpośrednio z danym obiektem budowlanym i nie spełniają kryterium urządzenia budowlanego, wówczas nie podlegają opodatkowaniu

podatkiem od nieruchomości, chyba że są częścią składową całości techniczno-użytkowej budowli. Skoro budowlą jest fundament i maszt, a nie elektrownia wiatrowa jako całość i równocześnie kable te nie mają żadnego związku z funkcjonowaniem części budowlanych elektrowni, lecz związane są w szerokim rozumieniu z wytwarzaniem energii elektrycznej, to nie podlegają opodatkowaniu.”

- Wyrok WSA w Łodzi z dnia 8 marca 2011 r. (sygn. I SA/Łd 39/11): „Po zmianie definicji pojęcia "budowla", zawartej w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2010 r. Nr 243, poz. 1623 ze zm.), nie ma obecnie żadnych wątpliwości, że kanalizacja kablowa, w której umieszczana jest linia telekomunikacyjna stanowi obiekt liniowy, a w konsekwencji obiekt budowlany (precyzyjniej - budowlę) w rozumieniu wskazanej wyżej ustawy. Linia telekomunikacyjna zaś umieszczona w tej kanalizacji, w odróżnieniu od samej kanalizacji, ale też linii kablowej nadziemnej umieszczonej bezpośrednio w ziemi i podziemnej, nie jest ani budowlą, ani jej częścią, ani też urządzeniem budowlanym. W konsekwencji linia taka nie mieści się również w pojęciu obiektu budowlanego ani urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.). Skoro zatem zgodnie z przepisem art. 2 ust. 1 pkt 3 ostatnio wskazanej ustawy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają w szczególności budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, to biorąc pod uwagę, że linia telekomunikacyjna umieszczona w kanalizacji kablowej nie jest ani budowlą, ani też jej częścią, linia taka nie stanowi przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, a jej wartość, zgodnie z art. 6 ust. 3 tej ustawy, nie jest uwzględniana w podstawie jego wymiaru.”
- wyrok NSA z dnia 3 kwietnia 2007 r. (sygn. II FSK 514/06): „*aby uznać budowlę za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości musi ona być:*

a) obiektem budowlanym (art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. in principio), a więc budowlą (art. 3 pkt. 1 lit. b Prawa budowlanego) stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami,

b) a także urządzeniem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związanym z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem (art. 1a ust. 1 pkt 2 in fine u.p.o.l.).

Odnosząc się do pojęcia budowli na gruncie ustawy Prawo budowlane, należy zauważyć, że zaliczono do niej także "sieci techniczne", to jednak nie można tracić z pola widzenia, że są one budowlą w rozumieniu ustawy Prawo budowlane i obiektem budowlanym w rozumieniu ustawy Prawo budowlane tylko wtedy, gdy stanowią całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami albo urządzeniami budowlanymi w rozumieniu art. 3 pkt. 9 ustawy Prawo budowlane. Poza tym muszą one spełniać kryterium własności lub posiadania samoistnego (art. 3 ust. u.p.o.l. w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 2. u.p.o.l.). Oznacza to, że kable sieci technicznych umiejscowione w ziemi lub na słupach albo przebiegające przez kanalizację techniczną są urządzeniami budowlanymi umożliwiającymi użytkowanie tych obiektów budowlanych (słupów kanalizacji technicznej) zgodnie z jego przeznaczeniem, wówczas gdy budowla stanowi przedmiot opodatkowania. Jeżeli natomiast takie kable stanowią jedynie instalacje lub inne urządzenia techniczne niezwiązane bezpośrednio z danym obiektem budowlanym i nie spełniają kryterium urządzenia budowlanego, wówczas nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, chyba że są częścią składową całości techniczno-użytkowej budowli. Tym samym można skonstatować, że sieci techniczne (światłowody) mogą

być przedmiotem opodatkowania (art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w zw. z art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. i w zw. z art. 3 pkt. 1 lit. b ustawy Prawo budowlane, art. 3 pkt. 3 i 9 ustawy Prawo budowlane) tylko jako budowla (część składowa) stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami albo jako część składowa urządzenia budowlanego (art. 1a ust. 1 pkt. 4 u.p.o.l. w zw. z art. 3 pkt. 9 ustawy Prawo budowlane) ale nigdy samodzielnie.”,

- Podatek od nieruchomości. Komentarz, prof. Leonard Etel, C.H. Beck 2009: „Każda sprawa rozpatrywana przez Sąd ma charakter indywidualny i wymaga kompleksowej analizy wszystkich jej okoliczności. Zapewne są takie sytuacje, kiedy światłowody zawieszane na słupie, umieszczone w kanalizacji lub też zlokalizowane w ziemi, nie są obiektem budowlanym i w związku z tym - nie podlegają podatkowi od nieruchomości.”
- Interpretacja indywidualna wydana przez Burmistrza Miasta i Gminy w Pińsku, sygn. akt FB.04.AB.3120.125.2015: „*obiektem liniowym jest zatem obiekt budowlany, którego charakterystycznym parametrem jest długość. W szczególności obiektami liniowymi są: droga wraz ze zjazdami, linia kolejowa, wodociąg, kanał, gazociąg, ciepłociąg, rurociąg, linia i trakcja elektroenergetyczna, linia kablowa nadziemna i podziemna (umieszczona bezpośrednio w ziemi), wał przeciwpowodziowy oraz kanalizacja kablowa, przy czym kable w niej zainstalowane nie stanowią ani urządzenia budowlanego ani obiektu budowlanego lub jego części*”.

Ad 4

Zdaniem Spółki System SCADA (ang. Supervisory Control and Data Acquisition) – System Nadzoru i Akwizycji Danych nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości

Poniżej Spółka wskazuje uzasadnienie swojego stanowiska w sprawie:

Zdaniem Wnioskodawcy System SCADA nie może być uznany za budowlę w rozumieniu u.p.o.l. w zw. z regulacjami Prawa budowlanego. W analizowanym stanie faktycznym System SCADA służy do przedstawiania w sposób przejrzysty aktualnej sytuacji, stanu Elektrowni wiatrowej, a także przedstawienie stanów historycznych dotyczących obiektu. Podstawową funkcją Systemu SCADA jest możliwość komunikacji programu z zewnętrznymi urządzeniami sterującymi. Co więcej za pomocą Systemu SCADA możliwa jest rejestracja danych zmiennych z obiektu, a także zmiana parametrów obiektu. System SCADA zainstalowany jest w komputerze (tzw. komputer sterujący) umieszczonym w jednym z obiektów Elektrowni wiatrowej i stanowi jej wyposażenie. Zdaniem Wnioskodawcy, nie każda sieć teleinformatyczna może być automatycznie klasyfikowana jako obiekt budowlany. Sieć techniczna może stanowić budowlę w rozumieniu u.p.o.l. wówczas, gdy (i) stanowi całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami lub (ii) może być uznana za urządzenie budowlane.

W przedmiotowym przypadku System SCADA jedynie nadzoruje oraz stanowi instrument ingerencji w parametry urządzeń technicznych Elektrowni wiatrowej, tj. turbiny. Konsekwentnie, nie można twierdzić, że przedmiotowy System SCADA tworzy całość techniczno-użytkową. System SCADA jest jedynie częścią większego systemu zarządzania Elektrownią wiatrową i nie stanowi samodzielnego ogniwa tego systemu. Co więcej, System SCADA będący własnością Wnioskodawcy nie stanowi urządzenia budowlanego, gdyż nie spełnia kryterium „umożliwienia użytkowania danego obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem”. Za taki obiekt budowlany, do którego odnosi się

powyższe kryterium, nie może być uznana ani Elektrownia wiatrowa, ani sieć przesyłowa. Obydwa wspomniane obiekty funkcjonują zgodnie z ich przeznaczeniem niezależnie od istnienia samego Systemu SCADA.

Co więcej, jak zostało to już wskazane, Elektrownia wiatrowa nie jest budowlą na gruncie Prawa budowlanego. Jedynie budowlane części urządzenia technicznego, jakim jest Elektrownia wiatrowa mogą być uznane za budowle i w konsekwencji podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. System SCADA nie może zostać uznany za część budowlaną Elektrowni wiatrowej, gdyż jest odrębnym pod względem technicznym przedmiotem składającym się na całość urządzeń wytwórczych energii elektrycznej, a nie budowli. Należy także wskazać, że System SCADA bez uszczerbku dla części budowlanej Elektrowni wiatrowej może być wymieniony na inny, może zostać wymontowany (odinstalowany) bądź też zmienione mogą być jego parametry. Zmiany te jednak nie mają wpływu na część budowlaną Elektrowni wiatrowej, która nawet w sytuacji demontażu Systemu SCADA pozostaje taka sama.

Konsekwentnie więc na podstawie definicji budowli nie ma wątpliwości, że System SCADA nie jest budowlą w rozumieniu u.p.o.l. W takim przypadku System SCADA nie będzie opodatkowana podatkiem od nieruchomości.

Powyższa konstatacja znajduje swoje potwierdzenie w orzecznictwie i doktrynie:

- Wyrok NSA z dnia 5 stycznia 2010 r. (sygn. II FSK 1101/08): *„Do budowli nie należą zatem urządzenia służące wytwarzaniu energii elektrycznej. W związku z tym urządzenia techniczne służące bezpośrednio wytwarzaniu energii elektrycznej, takie jak generator (turbina), wirnik ze skrzydłami, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia energetyczna, instalacja alarmowa zdalnego sterowania nie mogą być przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.*
- Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 28 stycznia 2010 r. (sygn. I SA/Sz 726/09): *„Urządzenia techniczne służące bezpośrednio wytwarzaniu energii elektrycznej, takie jak generator (turbina), wirnik ze skrzydłami, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia energetyczna, instalacja alarmowa zdalnego sterowania, nie mogą być przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.”*

Ad 5

Zdaniem Spółki budynek sterowni wraz z wyposażeniem podlega opodatkowaniu podatkiem nieruchomości zgodnie z zasadą dotyczącą budynków, tj. jako iloczyn powierzchni użytkowej budynku sterowni i odpowiedniej stawki podatku od nieruchomości dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej określonej w ogłoszonej i obowiązującej uchwale Rady gminy. Jednocześnie wyposażenie znajdujące się w budynku nie może zostać uznane za budowlę w rozumieniu u.p.o.l. i nie jest przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Poniżej Spółka wskazuje uzasadnienie swojego stanowiska w sprawie:

Zdaniem Wnioskodawcy budynek sterowni wraz z wyposażeniem, na które składają się następujące elementy i urządzenia:

- instalacja elektryczna,
- urządzenia,
- aparatura przełączeniowa i zabezpieczająca,
- system sterowania, kontroli i zabezpieczeń,
- system pomiarowy,
- uziemienie stacji
- sprzęt BHP
- system przeciwprzepięciowy i wykrywania pożaru,

podlega opodatkowaniu podatkiem nieruchomości zgodnie z zasadą dotyczącą budynków, tj. jako iloczyn powierzchni użytkowej budynku sterowni i odpowiedniej stawki podatku od nieruchomości dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej określonej w ogłoszonej i obowiązującej uchwale Rady gminy. Konsekwentnie, nie można go uznać za budowlę i objąć podatkiem od nieruchomości od jego wartości.

Zdaniem Wnioskodawcy nie ma powodu, aby urządzenia znajdujące się w budynku, również na podstawie kryterium funkcjonalnego, "przypisywać" do budowli i razem z nią opodatkowywać. Prawo budowlane nie posługuje się bowiem kryterium funkcjonalnym. Co więcej, należy pamiętać, że definicja budowli tam zawarta jest w istocie definicją negatywną. Budowlą jest bowiem taki obiekt budowlany, który nie stanowi części budynku, natomiast w rzeczonej sprawie wyposażenia budynków sterowni Elektrowni Wiatrowych nie można uznać za obiekty budowlane. Wyposażenie budynków sterowni niewątpliwie stanowią urządzenia techniczne, będące jednocześnie częścią budynku.

Warto również przywołać uchwałę NSA z dnia 24 czerwca 2002 r. (sygn. OPS 7/02), dotyczącą spraw z zakresu administracji budowlanej, w której uznano, że z punktu widzenia Prawa Budowlanego nie jest - co do zasady - możliwe, aby jeden obiekt budowlany znajdował się w drugim.

Reasumując, zdaniem Wnioskodawcy, budynek sterowni wraz z wyposażeniem podlega opodatkowaniu podatkiem nieruchomości zgodnie z zasadą dotyczącą budynków, tj. jako iloczyn powierzchni użytkowej budynku sterowni i odpowiedniej stawki podatku od nieruchomości dla budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej określonej w ogłoszonej i obowiązującej uchwale Rady gminy.

Stanowisko Wnioskodawcy znajduje swoje potwierdzenie w wyrokach Sądów, wydawanych w podobnych lub analogicznych stanach faktycznych:

- wyrok NSA z dnia 10 września 2013 r. (sygn. II FSK 2498/11), zgodnie z którym wartość instalacji znajdujących się w budynku nie zwiększa podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości: *„Ustawodawca wskazuje bowiem, że obiektem budowlanym jest budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi. Budynek to zatem nie tylko fundamenty, dach, przegrody budowlane wydzielające go z przestrzeni, ale także - zgodnie z definicją obiektu budowlanego - znajdujące się między tymi elementami instalacje i urządzenia techniczne. Instalacja to w języku polskim całokształt urządzeń technicznych, służących do jednego celu, np.: do doprowadzania wody, gazu, elektryczności (tak Słownik języka polskiego pod red. W. Doroszewskiego, www.doroszewski.pwn.pl), zespół przewodów i urządzeń doprowadzających wodę, prąd, gaz do jakiegoś obiektu (tak Słownik języka polskiego,*

www.sjp.pwn.pl). Istniejące w budynku instalacje gazowe, elektroenergetyczne, wodociągowe, telekomunikacyjne, kanalizacyjne stanowią zatem część budynku jako obiektu budowlanego, a nie część sieci (budowli), do której muszą być (aby działać) przyłączone. Przyłącznie, która umożliwia połączenie sieci wewnętrznej i zewnętrznej i znajduje się poza budynkiem (a więc nie jest urządzeniem technicznym stanowiącym część budynku) będzie natomiast urządzeniem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego i budowlą w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Sieć techniczna pozostająca poza budynkiem stanowić będzie odrębną od budynku budowlę zarówno w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, jak i przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Prawdłowo zatem przyjęto w zaskarżonym wyroku, że ta część sieci (instalacji) opisanych we wniosku o udzielenie interpretacji, które zgodnie z przedstawionym we wniosku stanem faktycznym znajduje się wewnątrz budynku stanowi część tego budynku”,

- wyrok WSA w Gdańsku z dnia 28 listopada 2007 r. (sygn. I SA/Gd 598/07): „(...) zgodnie z art. 3 ust. 1 lit. a obiektem budowlanym w rozumieniu ustawy jest budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, zatem takimi urządzeniami, które nie muszą odpowiadać definicji urządzeń budowlanych, w szczególności nie muszą spełniać kryterium zapewnienia możliwości użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Proces decyzyjny w zakresie pozwolenia na budowę i użytkowanie budynku, który został zaprojektowany na potrzeby funkcji ochronnej wobec urządzenia technicznego w nim zainstalowanego, został przeprowadzony z uwzględnieniem właściwości konkretnej instalacji. W świetle powyższego brak podstaw do interpretacji proponowanej przez organy prowadzącej do opodatkowania w ramach podatku od budynku tylko urządzeń "służących" budynkowi, wyłączenie zaś urządzeń, którym "służy" budynek. Podkreślić należy, że konstrukcja budynku zawiera element nośników (kratownicę) służący zarówno zamocowaniu wskazanych urządzeń technicznych, jak i wzmocnieniu stabilności budynku. Z treści art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że budynki i budowle stanowią odrębne przedmioty opodatkowania. Budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi stanowi odrębny od budowli obiekt budowlany. Budowlą, zgodnie z art. 3 ust. 3 ustawy Prawo budowlane jest każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem (...), zatem ustalenie, że obiekt budowlany jest budynkiem w rozumieniu art. 3 ust. 1 lit. a Prawa budowlanego (oraz w konsekwencji art. 1 a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) wyklucza możliwość zaliczenia wskazanych spornych urządzeń technicznych do budowli podlegających odrębnemu opodatkowaniu.”
- Powyższy wyrok został utrzymany w mocy wyrokiem NSA z dnia 24 lipca 2008 r., II FSK 418/08. Sąd wskazał w uzasadnieniu tego orzeczenia, że: „Przyjęcie, iż urządzenia techniczne znajdujące się w budynku – hali przekształtnikowej - nie mogły stanowić odrębnego przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości znajduje swoje oparcie w treści przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.o.p.l. Zaliczenie tych urządzeń technicznych jako wchodzących w skład budynku (art. 3 pkt 1, 2, 9 Prawa budowlanego) miało rozstrzygające znaczenie dla tego, iż te same urządzenie nie mogły zostać uznane za budowle stanowiące odrębny przedmiot opodatkowania tym podatkiem (art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego).”

W związku z powyższym, Wnioskodawca wnosi jak na wstępie.

VI. OŚWIADCZENIE I PODPIS OSOBY UPOWAŻNIONEJ

Zgodnie z art. 233 § 1 w związku z § 6 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. - Kodeks karny (Dz. U. Nr 88, poz. 553, z późn. zm.), kto składa fałszywe oświadczenie mające służyć za dowód w postępowaniu sądowym lub w innym postępowaniu prowadzonym na podstawie ustawy, podlega karze pozbawienia wolności do lat 3.

Ja, niżej podpisana, pouczone o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 w związku z § 6 Kodeksu karnego za składanie fałszywych oświadczeń składam, stosownie do art.14b § 4 ustawy – Ordynacja podatkowa, oświadczenie następującej treści:

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 organu kontroli skarbowej.