

Warszawa, 08 lutego 2016 r.

Do:

Wójt Gminy Chełmża

ul. Wodna 2

87-140 Chełmża

Od:

2016-02-10
1316/16
5
FN
h
J

**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. (Dz.U. 1997 nr 137 poz. 926, 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 (Dz. U. 1991 Nr 9 poz. 31, z późn. zm.; dalej: u.p.o.l.). Przedmiotem wniosku są 4 zdarzenia przyszłe. Kwota opłaty w wysokości 160 zł (4 x 40 zł) została uiszczona na rachunek na nr konta bankowego **11 1020 5011 0000 9402 0016 3543**, a kserokopia potwierdzenia uiszczenia opłaty została dołączona do wniosku. Ewentualny zwrot nienależnej opłaty prosimy o przelanie na nr rachunku bankowego:

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 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 2014 poz. 849, ze zm.; dalej: u.p.o.l.).

II. PRZEDSTAWIENIE ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

Wnioskodawca posiada tytuł prawny do nieruchomości gruntowych położonych w miejscowości (gmina Chełmża, województwo kujawsko-pomorskie), co do zasady na podstawie umowy dzierżawy z osobami fizycznymi. Przedmiotowe grunty są dzierżawione w celu wybudowania na nich i eksploataowania elektrowni wiatrowych.

Wnioskodawca jest w trakcie technologicznego rozruchu farmy wiatrowej (faza rozruchu elektrowni prowadzona jest od końca 2015 roku). Wnioskodawca dysponuje w chwili obecnej decyzją wydaną przez stosowny Powiatowy Inspektorat Nadzoru Budowlanego dotyczącą pozwolenia na użytkowanie. W najbliższym czasie wnioskodawca zamierza zakończyć rozruch technologiczny, uzyskać koncesję na wytwarzanie energii elektrycznej i rozpocząć komercyjną eksploatację obiektu. Moment uzyskania koncesji co do zasady będzie momentem wprowadzenia środków trwałych składających się na farmę wiatrową do ewidencji środków trwałych Wnioskodawcy i rozpoczęcia ich amortyzacji podatkowej (od kolejnego miesiąca następującego po wprowadzeniu).

Dwie elektrownie wiatrowe Wnioskodawcy (typ Vestas V90 o mocy 2 MW każda; dalej jako: **Elektrownie wiatrowe**) składają się z zespołu elementów konstrukcyjnych:

- turbina wiatrowa,
- wieża,
- wyposażenie wieży,
- fundament.

Ponadto, wyróżnić można inne środki trwałe wchodzące w skład farmy wiatrowej Wnioskodawcy, takie jak: (i) drogi wewnętrzne żwirowe utwardzane z placami manewrowymi (ii) sieć średniego napięcia składająca się z linii kablowych służących do przesyłania wytworzonej energii z Elektrowni wiatrowych do sieci. W ramach inwestycji nie zostały zbudowane żadne zewnętrzne budynki kontrolne.

Elektrownie wiatrowe są skonstruowane w ten sposób, iż wieża posadowiona jest na fundamencie, który jest trwale związany z gruntem. Wieża składa się z części zewnętrznej, konstrukcyjnej (w kształcie tuby) wraz ze schodami zewnętrznymi. Jest ona wykonana ze stali. Oprócz tego, część wewnętrzna – techniczna, w której umieszczone jest wyposażenie techniczne, składa się z następujących elementów:

- **winda** (kabina, lina nośna oraz lina bezpieczeństwa przymocowane do wciągarki, która zamontowana jest na podsufitowym strzemieniu stalowym, liny są przepuszczone przez uchwyty zakotwione śrubowo w dolnej części wieży, kabina, w której znajduje się winda, jest przymocowana do ścian wieży magnesami, motor odpowiedzialny za napędzanie windy jest w nią wbudowany, praca windy podlega okresowym badaniom i w razie niesatysfakcjonujących wyników testów winda wraz z mechanizmem podlega wymianie, winda nie jest trwale połączona z wieżą i w każdym momencie można ją zdemontować),
- **stalowe podesty pośrednie** umieszczone wewnątrz turbiny montowane na różnych poziomach (podesty przymocowane są do wieży poprzez połączenia mechaniczne, podesty w miejscu łączenia się sekcji wieży podwieszone są do flansz, przymocowane są do konstrukcji za pomocą śrub i podparte magnesami, w razie konieczności istnieje możliwość demontażu platformy),

- **drabina wraz z instalacją amortyzującą** (system asekuracyjny) ewentualny upadek osób korzystających z drabiny,
- **okablowanie,**
- **urządzenia sterujące,**
- **zabezpieczenia przeciwprzepięciowe,**
- **skrzynki z urządzeniami do pomiaru zielonej energii,**
- **wyposażenie elektryczne w postaci rozdzielnic** (przy czym w jednej z wież znajduje się rozdzielnica główna połączona kablowo z GPZ-em)
- **w jednej z wież:** system sprawowania nadzoru oraz gromadzenia danych SCADA (ang. Supervisory Control and Data Acquisition) – osprzęt komputerowy umieszczony w specjalnej szafie (dalej: **System SCADA**).

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.

Częścią Elektrowni wiatrowej jest także sieć średniego napięcia (odrębny środek trwały), która stanowi system przesyłowy energii elektrycznej z Elektrowni wiatrowych do dystrybutora energii elektrycznej. Sieć średniego napięcia składa się z linii kablowych położonych pod powierzchnią dzierżawionych (z reguły) przez Wnioskodawcę działek oraz z innych urządzeń służących do przesyłania energii elektrycznej. Dla połączenia farmy wiatrowej Wnioskodawcy z polem nr 22 rozdzielnic 15 kV w GPZ Chełmża wykonano linię kablową 3 x XRUHAKXS 1 x 240 12/20 kV. Wraz z kablem w wykopie ułożono rurę DVK 160 jako rurę osłonową dla światłowodu. Na terenie farmy wykorzystano kable 3xXRUHAKXS 1x120 12/20kV. Kable w wykopie ułożono na głębokości 0,8 – 1,0 m w zależności od terenu. Pod i na kabel nasypało 10 cm warstwy piasku, w miejscach kolizji zastosowano rury osłonowe koloru czerwonego. Na kabel w odległościach nie większych niż co 10 m założono oznaczniki kablowe zawierające informacje o: typie kabla, relacji, roku ułożenia i właścicielu. Ponadto:

- długość linii kablowej od elektrowni EW2 do GPZ wynosi 6.075 m,
- długość linii kablowej pomiędzy elektrowniami wynosi 509 m,
- długość rur osłonowych DVK 160 wynosi 3.200 m,
- długość rur opto na potrzeby światłowodu wynosi 6.585m.

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) nie stanowi budowli i konsekwentnie nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?
3. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że rozdzielnica jako odrębny środek trwały 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 sieć średniego napięcia 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 począwszy od kolejnego roku w jakim uzyskano koncesję.
2. O ile odpowiedź na pytanie nr 1 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 w jakim uzyskano koncesję), podczas gdy wyposażenie wieży – część wewnętrzna – nie stanowi budowli i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
3. Rozdzielnica nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
4. Sieć średniego napięcia 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 obiekty 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 stanowić będą 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. brak jest odrębnej definicji tego pojęcia. W świetle **art. 3 pkt. 1** Prawa budowlanego pod pojęciem obiektu budowlanego 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: 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.

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 budowlę 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, urządzenia sterujące, drabina wraz z instalacją amortyzującą (systemem asekuracyjnym) ewentualny upadek osób korzystających z drabiny, zabezpieczenia przeciwprzepięciowe, instalacja alarmowa, skrzynki z urządzeniami do pomiaru zielonej energii, 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 – nie stanowi budowli i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

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 w 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 łopatomy, 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 Wieży, a w konsekwencji nie powinny powiększać podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli”.

Ad 3

Zdaniem Wnioskodawcy rozdzielnica nie stanowi budowli i konsekwentnie nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Poniżej Spółka wskazuje uzasadnienie swojego stanowiska w sprawie:

Rozdzielnica 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 jej 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 rozdzielnicą, a w konsekwencji nie powinny powiększać podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli.

Powyższa argumentacja znajduje swoje uzasadnienie w następujących wyrokach i interpretacjach podatkowych:

- 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.”
- 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 w 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 (...).”
- 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 w 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 (...).”.

Ad 4

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 budowlu 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) *obiektom 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 zawieszone 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*”.

W związku z powyższym, Wnioskodawca wnosi jak na wstępie.