

Chelmsza, dnia 25 kwietnia 2017 r.

WÓJT GMINY CHEŁMŻA

ul. Wodna 2

87-140 Chelmsza

FN.310.1.2016

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Wójt Gminy Chelmsza działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 201 z późn.zm.), 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. z 2017 r. poz. 716 z późn.zm.), dalej: u.p.o.l. po ponownym rozpatrzeniu wniosku

z dnia 8 lutego 2016 r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, w zakresie podatku od nieruchomości - art. 1a ust. 1 pkt 2, art. 2 ust. 1, art. 3 ust. 1 pkt 1 i art. 4 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

- uznaje stanowisko Strony przedstawione we wniosku z dnia 8 lutego 2016 r. (data wpływu do Urzędu: dnia 10 lutego 2016 r.) za:

- 1) nieprawidłowe w zakresie pyt. 1 tj. stanowiska iż 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) nieprawidłowe w zakresie pyt. 2 tj. stanowiska, że jedynie część konstrukcyjna wieży (stalowa część zewnętrzna wieży i betonowy fundament) podlega opodatkowaniu podatkiem od**

nieruchomości, podczas gdy wyposażenie wieży – część wewnętrzna - nie stanowi budowli i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości;

- 3) prawidłowe w zakresie pyt. 3 tj. stanowiska iż rozdzielnica nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości;
- 4) nieprawidłowe w zakresie pyt. 4 tj. stanowiska iż sieć średniego napięcia nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

UZASADNIENIE

W dniu 10 lutego 2016 r. wpłynął do Wójta Gminy Chełmża wniosek z dnia 8 lutego 2016 r. reprezentowanej przez doradcę podatkowego o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, w zakresie podatku od nieruchomości - 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. z 2016 r. poz. 716 z późn.zm.).

Wójt Gminy Chełmża wydając interpretację z dnia 6 maja 2016 r. uznał stanowisko strony: za nieprawidłowe w zakresie pytania nr 1 i nr 4, częściowo nieprawidłowe w zakresie pytania nr 2, oraz prawidłowe w zakresie pytania nr 3.

Wnioskodawca nie zgadzając się z interpretacją organu podatkowego pismem z dnia 20 maja 2016 r. wezwał Wójta Gminy Chełmża do usunięcia naruszenia prawa. Następnie w dniu 1 sierpnia 2016 r. za pośrednictwem Wójta Gminy Chełmża wniósł skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy na indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego z dnia 6 maja 2016 r. znak sprawy FN.310.1.2016 w przedmiocie podatku od nieruchomości od części składowych elektrowni wiatrowych.

Wyrokiem z dnia 19 października 2016 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy rozpoznając skargę pod sygn. akt I SA/Bd 598/16, uchylił interpretację podatkową Wójta Gminy Chełmża z dnia 6 maja 2016 r.

W dniu 25 stycznia 2017 r. do organu podatkowego wpłynął odpis prawomocnego wyroku z dnia 19 października 2016 r. wraz z aktami sprawy.

Wójt Gminy Chełmża ponownie rozpatrując wniosek z dnia 8 lutego 2016 r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w sprawie podatku od nieruchomości od części składowych elektrowni wiatrowych zważył co następuje.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny i zdarzenie przyszłe.

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 składają się z zespołu elementów konstrukcyjnych: turbina wiatrowa, wieża, wyposażenie wieży, fundament.

Ponadto w skład farmy wiatrowej Wnioskodawcy wchodzi inne środki trwałe, takie jak: drogi wewnętrzne żwirowe utwardzane z placami manewrowymi, 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 jest umieszczone jej wyposażenie techniczne, składa się z następujących elementów: winda, stalowe podesty pośrednie, drabina wraz z instalacją amortyzującą, okablowanie, urządzenia sterujące, zabezpieczenia przeciwprzepięciowe, skrzynki z urządzeniami do pomiaru zielonej energii, wyposażenie elektryczne w postaci rozdzielnic oraz w jednej z wież system sprawowania nadzoru oraz gromadzenia danych SCADA.

Na wieżach elektrowni wiatrowych umiejscowione są urządzenia przekształcające energię wiatru w energię elektryczną, tj. turbiny wiatrowe.

Częścią elektrowni wiatrowych 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 przez Wnioskodawcę działek oraz z innych urządzeń służących do przesyłania energii elektrycznej. Długość linii kablowej od elektrowni EW2 do GPZ 6.075m, długość linii kablowej między elektrowniami 509m, długość rur opto na potrzeby światłowodu 6585m.

Pytania Wnioskodawcy

1. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że wieża (część zewnętrzna i wyposażenie wieży) nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ?
2. Jeżeli 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?

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. Jeżeli odpowiedź na pytanie 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 następnego 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.

W świetle obowiązującego stanu prawnego do dnia 31 grudnia 2016 r. stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest :

nieprawidłowe w zakresie pytania nr 1, 2 i 4

oraz prawidłowe w zakresie pytania nr 3

1. Stanowisko organu w zakresie pyt. 1 Wnioskodawcy

Przepis art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości wskazuje budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W myśl przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. *budowla to 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*. Pierwszy element definicji tj. zwrot „obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury” stanowi powtórzenie definicji budowli zawartej w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane. Element drugi definicji „urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem” to również powtórzenie definicji zawartej w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane.

Zgodnie z art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane pod pojęciem budowli należy rozumieć *każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową*.

Przez obiekt budowlany (art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane) - należy rozumieć *budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych* (w brzmieniu obowiązującym od dnia 28 czerwca 2015 r.).

Opodatkowanie elektrowni wiatrowych było wielokrotnie przedmiotem orzecznictwa sadowo-administracyjnego. Orzeczenia trafnie przytoczone przez Wnioskodawcę wyraźnie wskazują, które elementy elektrowni wiatrowej na gruncie przepisów i rozumienia pojęcia budowli są wyłączone z opodatkowania podatkiem od nieruchomości, wskazując iż chodzi tu o elementy i wyposażenie techniczne, jednocześnie podatkiem pozostają objęte elementy budowlane, tj. wieża oraz fundament.

Tak więc, na gruncie obowiązującego prawa, nieprawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym wyłączenie z podatku od nieruchomości rozciąga się na całość konstrukcji wieży elektrowni wiatrowej tj. zarówno na część zewnętrzną jak i wewnętrzną. Pomimo nieuznania w całości elektrowni wiatrowej za budowlę, przepis art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego wyraźnie wskazuje, iż za

budowlę należy traktować „także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową”. W dniu 16 lipca 2016 r. ustawą z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych z art. 3 pkt 3 pr.bud. wykreślono zwrot „elektrowni wiatrowych” z katalogu urządzeń technicznych. Ta sama ustawa wprowadziła do załącznika do ustawy prawo budowlane w kategorii XXIX obiektów budowlanych elektrownie wiatrowe.

Takie stanowisko wywieść można z cytowanych przez Wnioskodawcę orzeczeń i z linii orzeczniczej WSA i NSA, wskazującej jednoznacznie, które elementy elektrowni wiatrowej podlegają opodatkowaniu. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyroku z dnia 5 maja 2010 r. sygn. akt I Sa/Bk 17/10 stwierdził, iż budowlami w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. są te wszystkie obiekty budowlane, które zostały przykładowo wymienione w art. 3 pkt 3 p.b. oraz te obiekty budowlane, które są podobne do nich. Budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. są części budowlane elektrowni wiatrowych, jak fundament i maszt, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości stanowi zatem wartość tej budowli (związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej) określana zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.

Podobne stanowisko zaprezentował WSA w Rzeszowie w orzeczeniu z 11 sierpnia 2010 r., sygn. akt I SA/Rz 340/10 zgodnie z którym – „Jeśli więc do budowli – z woli ustawodawcy – nie zostały zaliczone urządzenia bezpośrednio służące wytwarzaniu energii elektrycznej (turbina, gondola, inne urządzenia znajdujące się w gondoli), to uzasadnione jest stanowisko, że nie podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, natomiast podatkowi temu podlegają tylko części budowlane czyli fundamenty i maszt.”

Minister Finansów w swoim stanowisku z dnia 17 maja 2007 r. nr PL-833/35/07/IP/346 stwierdził, że za budowlę nie można uznać całej elektrowni wiatrowej, a jedynie jej części budowlane (takie jak fundamenty, maszty i słupy), jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Z kolei urządzenia i instalacje technologiczne przekształcające energię wiatru w energię mechaniczną przekazywaną do generatora, takie jak: wirnik z łopatkami, generator, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia elektryczna, nie są obiektami budowlanymi, ani urządzeniami budowlanymi w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, a jedynie stanowią wyposażenie techniczno-technologiczne. Zdaniem Ministra Finansów zgodnie z powyższym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych.

Stanowisko powyższe potwierdza również wyrok NSA z 20 stycznia 2012 r., sygn. akt II FSK 1397/10 zgodnie z którym „opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. podlegają jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową, którymi w rozpoznawanej sprawie były fundamenty i maszt elektrowni wiatrowej.”

Z uwagi na powyższe, odpowiadając na zadane pytanie, część zewnętrzna - konstrukcyjna elektrowni wiatrowej, wykonana ze stali, w kształcie tuby tj. maszt wraz ze schodami zewnętrznymi oraz betonowe fundamenty podlegać będą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, wbrew stanowisku Wnioskodawcy.

2. Stanowisko organu w zakresie pyt. 2 Wnioskodawcy

Jak wskazano w sentencji niniejszej interpretacji, Organ uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, iż jedynie część konstrukcyjna wieży, tj. stalowa część zewnętrzna wieży w kształcie tuby wraz ze schodami zewnętrznymi i betonowy fundament podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, podczas gdy jej elementy wewnętrzne – techniczne wyposażenie wieży nie stanowią budowli i w konsekwencji nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Przepisy i orzecznictwo nie dzieli wieży elektrowni wiatrowych na elementy. Skoro część wewnętrzna zgodnie z opisem stanu faktycznego wnioskodawcy jest elementem wieży (nie służącym bezpośrednio wytwarzaniu energii elektrycznej), to jako część budowlana musi podlegać opodatkowaniu.

Jak stwierdził NSA w wyroku z dnia 15 maja 2012 r. II FSK/2132/2012 „*Urządzenia techniczne służące bezpośrednio wytwarzaniu energii elektrycznej, takie jak generator (turbina), wirnik ze skrzydlami, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia energetyczna, instalacja alarmowa zdalnego sterowania nie mogą być przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.*

W świetle art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 i pkt 9 p.b. w odniesieniu do elektrowni wiatrowych budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 stanowią jedynie obiekty budowlane i części budowlane urządzeń technicznych, to jest fundamenty, maszty, wieże, słupy. W związku z tym należy uznać, iż obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości obejmuje elementy budowlane urządzeń technicznych elektrowni.”

3. Stanowisko organu w zakresie pyt. 3 Wnioskodawcy

Organ podziela stanowisko wnioskodawcy, iż rozdzielnica nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. w związku z czym nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko takie potwierdza orzecznictwo NSA „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”.

4. Stanowisko organu w zakresie pyt. 4 Wnioskodawcy

Organ podatkowy uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, że sieć średniego napięcia nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Podatnik w opisie stanu faktycznego wskazuje na następujące istotne z punktu widzenia opodatkowania cechy obiektu:

- sieć stanowi system przesyłowy energii elektrycznej z elektrowni wiatrowych do dystrybutora energii elektrycznej,
- sieć składa się z linii kablowych położonych pod powierzchnią gruntów oraz innych urządzeń służących do przesyłania energii elektrycznej

Linie kablowe wykonano z kabli 3xXRUHAKXS 1 x 240 12/20 kV oraz 3XRUHAKXS 1x120 12/20kV. Przepis art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości wskazuje budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W myśl przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. *budowla to 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.*

Natomiast wg art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane, przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych, elektrowni jądrowych, i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

W pierwszej kolejności stwierdzić należy, iż ustawa Prawo budowlane wprost wskazuje jako budowle w przepisie art. 3 pkt 3 sieci techniczne. Jednocześnie podkreślenia wymaga fakt, iż z dalszych

przepisów ustawy Prawo budowlane wynika jednoznacznie, że do obiektów budowlanych w kategorii XXVI w załączniku do ustawy Prawo budowlane w ramach sieci wyróżnia się m.in. takie sieci jak: elektroenergetyczne, telekomunikacyjne, gazowe, ciepłownicze, wodociągowe, kanalizacyjne oraz rurociągi przesyłowe.

Organ podatkowy w pełni akceptuje bowiem wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (P 33/09), w którym wskazano, iż *za budowle w rozumieniu u.p.o.l. można uznać: 1) jedynie budowle wymienione expressis verbis w art. 3 pkt 3 u.p.b., w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej (...).* Sieć techniczna może być traktowana dla celów podatkowych jako samodzielna budowla.

Jeżeli linie kablowe są umieszczone bezpośrednio w ziemi lub są liniami naziemnymi, to uznaje się je za budowle.

Powyższe znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych (por. np. wyrok NSA z 10 października 2013 r., sygn. II FSK 2498/11). Naczelný Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 30 sierpnia 2016 r., sygn. II FSK 2370/14 stwierdził wprost, że *z przepisów Prawa budowlanego wynika jednakże, że do obiektów budowlanych zalicza się m.in. sieci elektroenergetyczne, wodociągowe, kanalizacyjne, gazowe, ciepłownicze i telekomunikacyjne (art. 29 ust. 2 pkt 11, załącznik do ustawy - kategoria XXVI).*

Co więcej zgodnie z przepisem art. 3 pkt 3a ustawy Prawo budowlane przez obiekt liniowy należy rozumieć obiekt budowlany, którego charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności droga wraz ze zjazdami, linia kolejowa, wodociąg, kanał, gazociąg, ciepłociąg, rurociąg, linia i trakcja elektroenergetyczna, linia kablowa nadziemna i, umieszczona bezpośrednio w ziemi, podziemna, wał przeciwpowodziowy oraz kanalizacja kablowa, przy czym kable w niej zainstalowane nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego.

Z powyższego wprost wynika zatem, iż linia elektroenergetyczna oraz linia kablowa umieszczona bezpośrednio w ziemi stanowią – jako obiekty liniowe – budowle i podlegają opodatkowaniu (z przedstawionego przez Podatnika opisu nie wynika jakoby linia kablowa była umiejscowiona w kanalizacji kablowej). Powyższe zatem potwierdza stanowisko Organu podatkowego o konieczności zakwalifikowania sieci średniego napięcia jako budowli.

Organ podkreśla, iż bez znaczenia w świetle powyższych przepisów pozostaje fakt czy dana sieć wyprowadza energię elektryczną z urządzenia technicznego czy też z budowli. Istotne są wyłącznie elementy konstrukcyjne danego obiektu, a nie jego funkcja czy też przeznaczenie. Taka interpretacja byłaby bowiem interpretacją rozszerzającą i jako taka byłaby niedozwolona na gruncie prawa podatkowego. W konsekwencji stanowisko Podatnika, iż sieć średniego napięcia jest jedynie elementem infrastruktury technicznej elektrowni wiatrowej, nie przesądza o niemożności zakwalifikowania jej jako budowli na gruncie ustawy Prawo budowlane oraz o sposobie jej opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Dodatkowo organ pragnie wskazać, iż rozważania wnioskodawcy dotyczące całości

techniczno-użytkowej są bezprzedmiotowe z uwagi na nowe brzmienie przepisu art. 3 ust. 1 ustawy Prawo budowlane.

Organ zwraca przy tym uwagę, iż od dnia 1 stycznia br. zmianie uległ podatkowy i budowlany charakter części technicznych elektrowni wiatrowych, w związku z czym całkowicie na aktualności od 2017 roku straciła zasadność analizy funkcji sieci średniego napięcia jako elementu budowli czy urządzenia technicznego. Powyższa kwestia nie była jednak przedmiotem analizy prawnej, bowiem niniejsza interpretacja została wydana na gruncie stanu prawnego istniejącego w dniu złożenia wniosku przez Podatnika.

Z uwagi na powyższe, w ocenie Organu podatkowego, sieć średniego napięcia podlegać będzie opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowla, wbrew stanowisku Wnioskodawcy.

POUCZENIE

1. Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2016 r. poz. 718 z późn.zm.).
2. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 w/wym. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 w/wym. ustawy).
3. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 w/wym. ustawy) na adres: Wójt Gminy Chełmża, ulica Wodna 2, 87-140 Chełmża.

Z up. WÓJTA


dr inż. Kazimierz Bober
Zastępca Wójta