

Chełmża, 06.05. 2016 r.

**WÓJT GMINY CHEŁMŻA**

ul. Wodna 2  
87-140 Chełmża

FN.310.1.2016

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Wójt Gminy Chełmża działając na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015 r. poz. 613 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 2014 r. poz. 849 z późn.zm.), dalej: u.p.o.l. w związku z wnioskiem

z dnia 8 lutego 2016 r. (data wpływu do Urzędu Gminy Chełmża: dnia 10 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 począwszy od kolejnego roku w jakim uzyskano koncesję;

- 2) **prawidłowe 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, nieprawidłowe jest stanowisko wnioskodawcy zawarte w pkt IV.2 odnośnie momentu opodatkowania części konstrukcyjnej wieży (stalowej część zewnętrzna wieży i betonowego fundamentu) począwszy od roku następującego po roku w jakim uzyskano koncesję;**
- 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 w/wym. wniosek

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 z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r. poz. 849 z późn.zm.).

**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 zwirowe 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.

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

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 przez Wnioskodawcę działek oraz z innych urządzeń służących do przesyłania energii elektrycznej.

### **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 opodatkowaniem 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. O ile 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 stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest:**

**nieprawidłowe w zakresie pytania nr 1 i nr 4,  
częściowo nieprawidłowe w zakresie pytania nr 2,  
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.*

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 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”.

Takie stanowisko wywieść można z cytowanych przez Wnioskodawcę orzeczeń i z całości linii orzeczniczej WSA i NSA, wskazującej jednoznacznie, które elementy wieży 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. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości jest budowla, o której stanowi art. 3 pkt 3 p.b. łącznie z urządzeniami i instalacjami tworzącymi z nią całość techniczno-użytkową, a zatem w istocie służącymi tejże budowli (a nie odrębnym technicznie, choć tworzącym całość użytkową urządzeniom technicznym bądź technologicznym). 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 budowle 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, 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 prawidłowe 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. Taka interpretacja jest trafna i zasadna na gruncie orzecznictwa wskazanego w pkt 1 uzasadnienia. Jednocześnie Organ podatkowy za błędne uznaje stanowisko Wnioskodawcy dotyczące momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości – począwszy od roku następującego po roku w jakim uzyskano koncesję.

Zgodnie z art. 6 ust. 2 u.p.o.l. jeżeli okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy, jest istnienie budowli albo budynku lub ich części, obowiązek podatkowy powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli albo budynku lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem.

„Przepisy u.p.o.l. nie definiują pojęcia "zakończenie budowy", ani zwrotu "rozpoczęcie użytkowania" budynku lub jego części. Dokonując wykładni tych sformułowań można przyjąć, że zakończenie budowy budynku lub jego części oznacza wykonanie wszystkich robót budowlanych w budowanym budynku (budowli) lub jego części. Praktycznie wyraża się to w uzyskaniu pozwolenia na użytkowanie budynku (budowli) lub jego części albo w zgłoszeniu zakończenia budowy budynku (art. 54-59 p.b.). Podkreślić jednak należy, że do ustalenia zakończenia budowy budynku lub jego części nie jest konieczne ustalenie dokonania wyżej wymienionych formalności. Istotne jest ustalenie czy faktycznie doszło do zakończenia budowy, co następuje w momencie zakończenia prac budowlanych, łącznie z pracami wykończeniowymi.” - Wyrok WSA w Lublinie z 13 marca 2013 r. syg. Akt I SA/Lb 996/12.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 5 października 2012 r. wskazał, że „Wykładnia przepisu art. 6 ust. 2 u.p.o.l. nie stwarza podstaw do przyjęcia, aby w przypadku, gdy w świetle przepisów Prawa budowlanego budowa budowli została już uprzednio zakończona, miarodajnym zdarzeniem determinującym moment powstania obowiązku podatkowego, miałyby być chwila kiedy budowla jest gotowa do wykorzystania na potrzeby działalności zgodnie z przeznaczeniem, utożsamiana w istocie rzeczy z wpisem budowli do ewidencji środków trwałych. (...). Jak wynika zatem z brzmienia tego przepisu, w przypadku nowo wybudowanych budowli albo budynków, istotnym zdarzeniem - z punktu widzenia umiejscowienia w czasie momentu powstania obowiązku podatkowego - jest zakończenie ich budowy albo rozpoczęcie użytkowania, ale to drugie tylko wówczas, gdy ma ono miejsce wcześniej, czyli przed ostatecznym wykończeniem budowli albo budynku. (...) Dla ścisłości należy więc zaznaczyć, iż Sąd pierwszej instancji (podobnie jak organy podatkowe) nie utożsamiał momentu zakończenia budowy z wydaniem pozwolenia na użytkowanie przez Okręgowy Urząd Górniczy, lecz powołując się na przepisy Prawa budowlanego, wskazał na poprzedzające uzyskanie takiego pozwolenia obowiązkowe zawiadomienie przez inwestora właściwego organu o zakończeniu budowy, do którego to zdarzenia (czyli zakończenia budowy) nawiązuje właśnie art. 6 ust. 2 u.p.o.l.

Z art. 54 Prawa budowlanego wynika, że inwestor, który wybudował na podstawie pozwolenia na budowę obiekt budowlany, powinien przed przystąpieniem do użytkowania zawiadomić właściwy organ o zakończeniu budowy, a w art. 55 tej ustawy wymieniono przypadki, w których przed przystąpieniem do użytkowania obiektu budowlanego konieczne jest uzyskanie pozwolenia na jego użytkowanie. Dokumenty niezbędne do zawiadomienia o zakończeniu budowy obiektu budowlanego określa art. 57 ust. 1-3 Prawa budowlanego. Należy wskazać, że zakończenie budowy nastąpi, gdy zostało złożone zawiadomienie o zakończeniu budowy spełniające wymagane w tym zakresie warunki. Złożenie tego zawiadomienia nie jest jednak konieczne do uznania, iż nastąpiło faktyczne zakończenie budowy. Wystarczy, że będą spełnione warunki upoważniające do złożenia tego

zawiadomienia. Innymi słowy, spełnienie warunków, o których mowa w art. 57 ust. 1-2 Prawa budowlanego, przesądza, iż nastąpiło zakończenie budowy (zob. L. Etel, Podatki od nieruchomości 2009, wyd. C.H. BECK str. 223).”

Spółka we wniosku z dnia 8 lutego 2016 r. sama wskazała, iż dysponuje w chwili obecnej decyzją wydaną przez Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego z dnia 8 stycznia 2016 r.

pozwalającą na użytkowanie farmy wiatrowej położonej w miejscowości

Z decyzji tej wynika, że inwestor - w dniu 10 grudnia 2015 r. wystąpiła z wnioskiem o wydanie pozwolenia na użytkowanie inwestycji. Oględziny obiektu, podczas których spisano protokół kontroli z dnia 30.12.2015 r. nie wykazały zmian w odniesieniu do projektu, mogących stanowić podstawę do wydania decyzji o odmowie użytkowania przedmiotowych obiektów. Niniejszą decyzją udzielono pozwolenia na użytkowanie farmy wiatrowej w miejscowości

### **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**

Sieć średniego napięcia składająca się z linii kablowych położonych w wykopie pod powierzchnią ziemi na głębokości 0,8 do 1,0 m w zależności od terenu, na którą pod i nad kabel nasypało 10 cm warstwy piasku w miejscach kolizji zastosowano rury osłonowe oraz rura osłonowa światłowodu zdaniem organu stanowi na gruncie prawa budowlanego budowlę i podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Obiekt budowlany, jakim jest sieć techniczna służąca do przesyłu sygnału, nie ma z pewnością cech budynku ani obiektu małej architektury, jest zatem budowlą w rozumieniu prawa budowlanego, a tym samym w rozumieniu ustawy podatkowej.

Na budowlę o charakterze liniowym, a taką jest sieć średniego napięcia, składać się może wiele wzajemnie ze sobą funkcjonalnie powiązanych elementów. Definicja obiektu budowlanego, zawarta w ustawie Prawo budowlane wskazuje, że budowla stanowi całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami. Nie znajduje więc żadnego uzasadnienia "rozdzielanie" każdej budowli, również sieci kablowej, od przeznaczenia technicznego, na poszczególne elementy, gdyż są one



budowlą jako całość i to nawet wówczas, gdy odrębnie spełniają one definicję budowli. Wprawdzie niektóre z elementów tak zdefiniowanej budowli, być może nie mogłyby być uznane za budowlę, gdyby stanowiły niezależne, wolnostojące obiekty, ale w następstwie ich połączenia w jedną, zorganizowaną całość (sieć), status takiej budowli uzyskują. Dla celów opodatkowania wszystkie elementy sieci stanowią jedną całość i wartość tak ujętej całości stanowi podstawę opodatkowania, od której naliczany jest podatek. Jedynym odstępstwem od tej zasady są znajdujące się w budynkach instalacje wewnętrzne, które stanowią elementy wyposażenia budynku jako obiektu budowlanego.

Okoliczność, że linie nie zawsze muszą być umieszczone w kanalizacji (mogą być umieszczane bezpośrednio w ziemi), nie oznacza, że nie są budowlą i nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości: jest to bowiem sieć techniczna w rozumieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego.

Podobne stanowisko prezentują Wojewódzkie Sądy Administracyjne np. WSA w Krakowie (wyrok z 28 listopada 2008 r. sygn. akt I SA/Kr 1213/08) oraz WSA w Poznaniu (wyrok z 28 sierpnia 2008 r. sygn. akt I SA/Po 730/08) które uznały, że jeśli przepisy Prawa budowlanego traktują budynek wraz z urządzeniami i instalacjami technicznymi jako całość, to tak samo całość budowli tworzy kanał wraz z kablem. Wobec tego przy ustalaniu wysokości podatku od nieruchomości nie można z podstawy opodatkowania wyłączyć kabla, który w myśl art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego razem z kanałem tworzy całość użytkowo-techniczną, a zatem budowlę. Pogląd ten potwierdziły też wyroki: Naczelny Sąd Administracyjny z dnia 27 stycznia 2006 r., sygn. akt FSK 2316/04, Lex nr 181362, a także WSA w Szczecinie, sygn. akt I SA/Sz 734/07, WSA w Gdańsku, sygn. akt I SA/Gd 749/05 czy WSA w Gliwicach, sygn. akt I SA/Gl 792/08.

Należy zatem wskazać za Naczelnym Sądem Administracyjnym, że "w przypadku, gdy składające się na sieć uzbrojenia terenu przewody - linie kablowe umieszczone zostaną (w uzasadniony sposób) w odpowiedniej kanalizacji kablowej, przewody te i obejmujące je kanalizacje, spełniając samodzielnie przesłanki bycia odrębnymi budowlami, pozostawać będą w funkcjonalnym związku, tworząc całość techniczno-użytkową traktowaną jako jeden obiekt budowlany. (...) Całość techniczno-użytkowa powstała z funkcjonalnego związku budowli stanowi obiekt budowlany w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b) Prawa budowlanego. Z tego powodu powyższa całość techniczno-użytkowa stanowi przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. jako podlegający opodatkowaniu obiekt budowlany w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego" (zob. wyrok z dnia 30 listopada 2010 r., sygn. akt II FSK 1281/0) (orzeczenie WSA w Gliwicach z 9 kwietnia 2014 r. o sygn I SA/Gl 45/14)

Podsumowując, na gruncie obowiązujących przepisów prawa podatkowego i budowlanego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w niniejszym stanie faktycznym podlegać będą: część zewnętrzna elektrowni wiatrowej tj. maszt ze schodami zewnętrznymi i fundamenty oraz sieć średniego napięcia.

### 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 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2015 r. poz. 133)).
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.

WÓJT  
mgr inż. Jacek Czarnecki

10