

## **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Burmistrz Pasłęka działając na podstawie art. 14c, 14i § 3, 14j § 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 2022 r., poz. 2651 ze zm.) w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023 r., poz. 70 ze zm.) (dalej: u.p.o.l.) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 16 marca 2023 r. (data wpływu do urzędu) o wydanie interpretacji indywidualnej – dane wnioskodawcy, w sprawie oceny:

1. Czy za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. uznaje się wyłącznie część elektrowni wiatrowej, tj. fundament oraz posadowioną na tymże fundamencie wieżę, czy też za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., uznaje się całą elektrownię wiatrową (rozumianą jako jeden obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowiona na tymże fundamencie wieża wraz z częścią techniczno-elektroniczną turbiny?
2. Czy kanalizacja kablowa stanowi budowlę, natomiast linie kablowe ułożone w kanalizacji kablowej nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego a co za tym idzie nie stanowią budowli w rozumieniu przepisów u.p.o.l. i tym samym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?
3. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że sieć średniego napięcia (kable wewnątrz wieży i turbiny) nie stanowią budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

## **Organ podatkowy:**

**I. Uznaje stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe w zakresie pytania 2 i stwierdza, że :**

- **wskazana w stanie faktycznym kanalizacja kablowa stanowi budowlę, natomiast linie kablowe ułożone w tejże opodatkowanej kanalizacji kablowej nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.**

**II. Uznaje stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe w zakresie pytania nr 1 i 3 i stwierdza, że :**

- **wskazane w stanie faktycznym budowle zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 4 ust. 1 u.p.o.l., uznaje się za przedmiot opodatkowania części budowlane elektrowni wiatrowej t.j wieża i fundament oraz instalację tj. sieć średniego napięcia wewnątrz wieży i turbiny;**
- **sieć średniego napięcia (kable wewnątrz wieży i turbiny) stanowią budowlę w rozumieniu u.p.o.l. i podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.**

## **UZASADNIENIE**

W dniu 16 marca 2023 r. (data wpływu do urzędu)  
wpłynęło pismo  
w sprawie przekazania wg właściwości wniosku o  
wydanie interpretacji indywidualnej

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

(dalej jako: „Wnioskodawca” lub „Spółka”) jest spółką kapitałową z siedzibą w Polsce, prowadzącą działalność gospodarczą w sektorze energii odnawialnej, polegającą na realizacji projektów parków wiatrowych na terenie Polski, od fazy deweloperskiej poprzez ich budowę, uruchomienie i eksploatację. Spółka posiada tytuł prawny do nieruchomości gruntowych położonych w miejscowości (gmina Pasłęk, powiat elbląski, województwo warmińsko-mazurskie), co do zasady na podstawie umowy dzierżawy. Przedmiotowe grunty są dzierżawione w celu wybudowania na nich i eksploatacji elektrowni wiatrowych oraz infrastruktury towarzyszącej (dalej jako: „Farma wiatrowa”). Inwestycja składa się z 16 turbin o łącznej mocy przyłączeniowej 35,2 MW.

Elektrownie wiatrowe składają się z zespołu elementów konstrukcyjnych: turbina wiatrowa, wieża, wyposażenie wieży, fundament, drogi i place manewrowe, sieć średniego napięcia (składająca się z kabla elektroenergetycznego SN, sieci uziemiającej, sieci optotelekomunikacyjnej), sieć średniego napięcia (składająca się z napowietrznych

linii energetycznych i innych urządzeń do przesyłania wytworzonej energii). Elektrownie wiatrowe są konstruowane w ten sposób, iż wieża posadowiona jest na fundamencie, który jest trwale związany z gruntem. Wieża składa się z części zewnętrznej, konstrukcyjnej (w kształcie rury), która wykonana jest ze stali, a także z części wewnętrznej – technicznej, w której umieszczone jest wyposażenie techniczne, składające się m.in. z następujących elementów: winda, platforma w wieży, okablowanie, transformatory, klimatyzacja, urządzenia sterujące, drabina, zabezpieczenia przeciwpożarowe, zabezpieczenia przeciwprzepięciowe, instalacja alarmowa, system sprawowania nadzoru oraz gromadzenia danych SCADA (ang. Supervisory Control and Data Acquisition) – osprzęt komputerowy (dalej: „System SCADA”).

Na wieżach Elektrowni wiatrowych umiejscowione jest urządzenie przekształcające energię wiatru w energię elektryczną, tj. turbina wiatrowa. W turbinie znajdują się elementy takie jak transformator, wirnik, gondola, łożysko i wał wirnika, przekładnia, łożysko przekładni, hamulec, sprzęgło, generator wraz z chłodnicą, komputer sterujący, rozdzielnia elektryczna, instalacja zdalnego sterowania. Turbina stanowi ruchomą część elektrowni wiatrowej, będącą miejscem, w którym znajduje się większość jej elementów techniczno-elektronicznych, przekształcających energię wiatru w energię elektryczną. Głównym elementem turbiny wiatrowej jest wirnik z łopatami (zwany rotorem), dzięki któremu jest dokonywana konwersja energii wiatru na energię mechaniczną, która następnie przekształcana jest za pomocą generatora w energię elektryczną. Wirnik osadzony jest na wale, poprzez który napędzany jest generator. W celu dostosowania prędkości 4 wirnika stworzono skrzynię przekładniową, w której dokonuje się ewentualne zwiększenie jego prędkości obrotowej. W piaście wirnika umieszczony jest serwomechanizm pozwalający na ustawienie kąta nachylenia łopat (skoku). Do elementów turbiny należy również gondola, stanowiąca część obracającą się o 360 stopni. Pomaga w tym zainstalowany na szczycie wieży silnik, który poprzez przekładnię zębatą może obracać gondolą. Pracą mechanizmu ustawienia łopat i kierowania elektrowni zarządza układ mikroprocesorowy na podstawie danych wejściowych (np. prędkość i kierunek wiatru). Turbina przymocowana jest do wieży na tzw. serwomechanizmie kierunkowania elektrowni, który połączony z podpiąściem (dużym, zębowatym kołem, zamontowanym pomiędzy szczytem wieży i turbiną), steruje ruchem obrotowym turbiny. Turbina jest elementem wymiernym każdej z elektrowni wiatrowych, co oznacza, że w przypadku np. uszkodzenia jakiegokolwiek elementu techniczno-elektronicznego znajdującego się w turbinie, który uniemożliwia jej funkcjonowanie, może ona zostać wymieniona na inną, nie uszkadzając konstrukcyjnie pozostałej części Elektrowni wiatrowej, tj. wieży i fundamentu, na którym wieża jest posadowiona. Wieża stanowi element konstrukcyjnie odrębny od turbiny. Turbinę bez uszczerbku dla wieży i fundamentu można wymieniać na inną, a nawet wymontowywać i zastąpić innym urządzeniem prądotwórczym. Turbina stanowi, jako ruchomość, odrębny przedmiot obrotu. Wieża jest elementem konstrukcji Elektrowni wiatrowych, którego zadaniem jest podtrzymywanie turbiny oraz układu

wirnika na odpowiedniej wysokości nad poziomem gruntu, w celu lepszego wykorzystania wiatru, jest swojego rodzaju wysięgnikiem. Poszczególne elementy Elektrowni wiatrowych, tj. turbina, wieża oraz fundament ujęte zostaną odrębnie w ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych Spółki. Dodatkowo, jako odrębne środki trwałe zostaną ujęte: platforma w wieży, winda w wieży, kabel wewnątrz wieży i turbiny. Ponadto, należy wyróżnić inne elementy rozpoznawane jako środki trwałe, a wchodzące w skład Farmy wiatrowej Wnioskodawcy: drogi wewnętrzne utwardzane i place manewrowe, sieć średniego napięcia składająca się z linii kablowych położonych pod ziemią służących do przesyłania wytworzonej energii z Elektrowni wiatrowych i innych urządzeń, budynek sterowni, wyposażenie elektryczne budynku sterowni, System sprawowania nadzoru oraz gromadzenia danych SCADA zainstalowany w jednej z wież, System sprawowania nadzoru oraz gromadzenia danych SCADA zainstalowany w budynku. Spółka otrzymała pozwolenie na użytkowanie 6 maja 2022 r., a pierwsza kWh została wyprodukowana 31 marca 2022 r. – jest to data zakończenia inwestycji. Natomiast koncesję na wytwarzanie energii Spółka uzyskała z dniem 12 września 2022 r. Na tle tak przedstawionego stanu faktycznego Wnioskodawca zadał następujące pytania:

### **Pierwsze pytanie Wnioskodawcy:**

Czy za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2) oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3) u.p.o.l. uznaje się wyłącznie część elektrowni wiatrowej, tj. fundament oraz posadowioną na tym, że fundamencie wieżę, czy też za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2) oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3) u.p.o.l., uznaje się całą elektrownię wiatrową (rozumianą jako jeden obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowiona na tymże fundamencie wieża wraz z częścią techniczno-elektroniczną turbiny?

### **Stanowisko wnioskodawcy:**

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że 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 Prawo budowlane, ponieważ w u.p.o.l. znajduje się odwołanie do definicji przywołanej w tej ustawie. W świetle art. 3 pkt 1) Prawa budowlanego pod pojęciem obiekt budowlany rozumie się budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych (jednocześnie jak zostało to wskazane powyżej za budowlę w rozumieniu u.p.o.l. nie uznaje się budynku lub obiektu małej architektury wskazanego w w/w 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 jądrowych, elektrowni wiatrowych, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Zgodnie z 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 powyżej 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.

W świetle przytoczonych przepisów prawa, zdaniem Wnioskodawcy, przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2) w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 3) w zw. z art. 4 ust. 1 u.p.o.l., uznaje się wyłącznie część Elektrowni wiatrowej, tj. fundament oraz posadowioną na tym fundamencie wieżę, dlatego że wspólnie stanowią one część budowlaną urządzenia technicznego. Nie stanowi natomiast budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2) w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 3) w zw. z art. 4 ust. 1 u.p.o.l., a przez to przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, Elektrownia wiatrowa jako całość

(rozumiana jako jeden obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowiona na tymże fundamencie wieża wraz z częścią techniczną Elektrowni wiatrowej.

### **Stanowisko organu:**

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowo-administracyjnego, organ podatkowy stwierdził, że za przedmiot opodatkowania elektrowni wiatrowej uznaje się części budowlane elektrowni wiatrowej t.j wieża i fundament wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesionych z użyciem wyrobów budowlanych (czyli wieża, fundament oraz sieć średniego napięcia wewnątrz wieży i turbiny).

Stosownie do zapisów art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 7 czerwca 2018r. o zmianie ustawy o odnawialnych źródłach energii oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Z 2018 r. poz. 1276 ze zm.) (dalej: ustawa OZE) w prawie budowlanym zmieniono definicję budowli, która w art. 3 pkt 3 otrzymała brzmienie budowli, przez którą 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 jądrowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. W art. 2 pkt 6 powołanej wyżej ustawy zmieniono również w załączniku do ustawy Prawo budowlane kategorię XXIX na wolno stojące kominy i maszty oraz części budowlane elektrowni wiatrowych.

**Obiekt budowlany zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 Prawo budowlanego (Dz.U. z 2023 r. poz. 682 ze zm.) (dalej: p.b.) to budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.**

Zgodnie z w art. 2 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2021 poz. 724 ze zm.) (dalej: u.i.e.w) elektrownia wiatrowa to instalacja odnawialnego źródła energii, składająca się z części budowlanej stanowiącej budowlę w rozumieniu prawa budowlanego oraz urządzeń technicznych, w tym elementów technicznych, w której energia elektryczna jest wytwarzana z energii wiatru, o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz.U. z 2022 r. poz. 1378 ze zm.) natomiast elementy techniczne to wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Urządzenia budowlane zgodnie z art. 3 pkt 9 prawa budowlanego to urządzenia 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, wiążą się więc z obiektem budowlanym i tworzą pewną funkcjonalną całość, zapewniającą możliwość użytkownaia zgodnie z jego przeznaczeniem.

Reasumując charakterystycznymi właściwościami urządzeń budowlanych są:

- ich związanie z obiektem budowlanym;
- zapewnienie użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem;
- posiadanie cech „przyłączy i urządzeń instalacyjnych”.

Elektrownię wiatrową jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości należy uważać za obiekt budowlany, składający się z fundamentu i wieży, wraz z instalacjami tj. siecią niskiego napięcia wewnątrz wieży i turbiny zapewniającą możliwość użytkowania tego obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

### **Drugie pytanie Wnioskodawcy:**

Czy kanalizacja kablowa stanowi budowlę, natomiast linie kablowe ułożone w kanalizacji kablowej nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego a co za tym idzie nie stanowią budowli w rozumieniu przepisów u.p.o.l. i tym samym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

## **Stanowisko wnioskodawcy:**

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że ustawa o podatkach i opłatach lokalnych w kwestii definicji budowli odsyła do przepisów prawa budowlanego. W świetle art. 3 pkt 3 i 3a 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 jądrowych, elektrowni wiatrowych, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Przy czym przez obiekt budowlany 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 zainstalowane w kanalizacji kablowej, kable zainstalowane w kanale technologicznym oraz kable telekomunikacyjne dowieszone do już istniejącej linii kablowej nadziemnej nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego.

Nowelizacja ustawy – Prawo budowlane, wprowadzona ustawą z 7 maja 2010 r. o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych (Dz.U. z 2010r., poz. 106, poz. 675 polegała na dodaniu do art. 3 Prawa budowlanego pkt 3a. Przepis ten wprowadził i zdefiniował pojęcie obiektu liniowego wskazując, że budowlą jest kanalizacja kablowa, przy czym kable w niej zainstalowane nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części, ani urządzenia budowlanego. Skoro zatem, zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 upol, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, to biorąc pod uwagę, że linia kablowa umieszczona w kanalizacji kablowej nie jest ani obiektem budowlanym lub jego częścią, ani urządzeniem budowlanym, linia taka po dniu wejścia w życie omawianej nowelizacji nie stanowi już przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Oznacza to, że obiektem budowlanym i budowlą może być tylko kanalizacja kablowa, jako infrastruktura o ile będzie w posiadaniu przedsiębiorcy.

Reasumując zdaniem Wnioskodawcy kanalizacja kablowa stanowi budowlę, natomiast linie kablowe ułożone w kanalizacji kablowej nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego a co za tym idzie nie stanowią budowli w rozumieniu przepisów u.p.o.l. i tym samym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.



## **Stanowisko organu:**

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowno-administracyjnego, organ podatkowy uznaje, że **stanowisko** Wnioskodawcy, w myśl którego kanalizacja kablowa stanowi budowlę, natomiast linie kablowe ułożone w kanalizacji kablowej nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego a co za tym idzie nie stanowią budowli w rozumieniu przepisów u.p.o.l. i tym samym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości – **jest prawidłowe.**

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. definicja legalna budowli określa budowlę jako 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.

Przepisy prawa budowlanego tj. z art. 3 pkt 3 i 3a określają budowlę jako każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych, elektrowni wiatrowych, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Przy czym obiekt liniowy rozumie się obiekt, którego charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności droga wraz ze zjazdami, droga 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 zainstalowane w kanalizacji kablowej, kable zainstalowane w kanale technologicznym oraz kable telekomunikacyjne dowieszona do już istniejącej linii kablowej nadziemnej nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego.

W świetle powyższych definicji kanalizacja kablowa stanowi budowlę, natomiast linie kablowe ułożone w kanalizacji kablowej nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego a co za tym idzie nie stanowią budowli w rozumieniu przepisów u.p.o.l. i tym samym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

### **Trzecie pytanie Wnioskodawcy:**

Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że sieć średniego napięcia (kable wewnątrz wieży i turbiny) nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

### **Stanowisko wnioskodawcy:**

Zdaniem Wnioskodawcy sieci średniego napięcia wraz z jej częściami składowymi (kable wewnątrz wieży i turbiny) 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, nie będącej własnością Wnioskodawcy. Na przedmiotową sieć średniego napięcia składa się szereg elementów, min. kabel elektroenergetyczny SN, sieć uziemiająca, optotelekomunikacyjna, inne urządzenia do przesyłania wytworzonej energii. Znaczna część sieci 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. Należy podkreślić, iż elementy techniczne nie stanowią komponentu obiektu budowlanego, ani budowli w rozumieniu Prawa budowlanego. Nie mogą być zatem uznane za element "budowli" podlegający opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Elektrownię wiatrową jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości należy uważać za obiekt budowlany, składający się co najmniej z fundamentu i wieży, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania tego obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, ale z wyłączeniem elementów technicznych, niebudowlanych (jakimi niewątpliwie są kable znajdujące się wewnątrz wieży i turbiny), jako niespełniających wymogów uznania ich za część obiektu budowlanego. 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, ani sieć przesyłowa. Obydwa wspomniane obiekty funkcjonują zgodnie z ich przeznaczeniem niezależnie od istnienia sieci średniego napięcia.

Powyższa konstatacja znajduje swoje potwierdzenie w orzecznictwie i doktrynie:

- wyrok NSA z dnia 3 kwietnia 2007 r. (sygn. II FSK 514/06): „aby uznać budowlę za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości musi ona być: a) obiektem budowlanym (art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. in principio), a więc budowlą (art. 3 pkt. 1 lit. b Prawa budowlanego) stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, b) a także urządzeniem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związanym z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem (art. 1a ust. 1 pkt 2 in fine u.p.o.l.). Odnosząc się do pojęcia budowli na gruncie ustawy Prawo budowlane, należy zauważyć, że zaliczono do niej także "sieci techniczne", to jednak nie można tracić z pola widzenia, że są one budowlą w rozumieniu ustawy Prawo budowlane i obiektem budowlanym w rozumieniu ustawy Prawo budowlane tylko wtedy, gdy stanowią całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami albo urządzeniami budowlanymi w rozumieniu art. 3 pkt. 9 p.b. 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.

Zdaniem Wnioskodawcy sieć średniego napięcia (kable wewnątrz wieży i turbiny) nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

## Stanowisko organu:

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowno-administracyjnego, organ podatkowy stwierdził, że sieć średniego napięcia (kable wewnątrz wieży i turbiny) stanowią budowlę w rozumieniu u.p.o.l. i podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Istotne dla rozstrzygnięcia przedmiotowego zagadnienia są zapisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w kwestii definicji budowli, która odsyła do przepisów prawa budowlanego. W świetle prawa budowlanego art. 3 pkt 3 i 3a p. b. 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 jądrowych, elektrowni wiatrowych, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Przy czym przez obiekt budowlany należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych, natomiast obiekt liniowy to obiekt budowlany, którego charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności droga wraz ze zjazdami, droga 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 zainstalowane w kanalizacji kablowej, kable zainstalowane w kanale technologicznym oraz kable telekomunikacyjne dowieszone do już istniejącej linii kablowej nadziemnej nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego.

Należy podkreślić, że art. 3 pkt 1 p.b., do którego w zakresie definicji budowli referuje ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, stanowi, że jako obiekt budowlany należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Wnioskodawca w uzasadnieniu swojego stanowiska twierdzi, że sieć średniego napięcia łączy źródło wytwarzania energii- turbinę wiatrową z siecią, którą wytworzona energia jest przesyłana oraz że sieć jest częścią większego systemu przesyłowego i stanowi niesamodzielne ogniwo tego systemu. Przy opisie stanu faktycznego Wnioskodawca wymienia sieć średniego napięcia obok wieży i fundamentu jako zespół elementów konstrukcyjnych.

W związku z tym, tylko w przypadku budynku, wewnątrz którego jest zlokalizowana sieć energetyczna nie będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowla. Fragment takiego obiektu jest bowiem traktowany jako składowa część budynku, który jest opodatkowany z uwzględnieniem jego powierzchni użytkowej.

Z definicji elektrowni wiatrowej przywołanej w art. 2 pkt 1 u.i.e.w. wynika, że stanowi ona instalację odnawialnego źródła energii, składającą się z części budowlanej stanowiącej budowlę w rozumieniu prawa budowlanego oraz urządzeń technicznych, w tym elementów technicznych, w której energia elektryczna jest wytwarzana z energii wiatru, o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. z 2022 poz. 1378 ze zm.). Elementami technicznymi elektrowni wiatrowej, o której mowa w art 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych są natomiast wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układ sterowania I zespół gondoli wraz z mocowaniami i mechanizmem obrotu. Urządzenia budowlane zgodnie z art. 3 pkt 9 p.b. to urządzenia 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, wiążą się więc z obiektem budowlanym i tworzą pewną funkcjonalną całość, zapewniającą możliwość użytkowania zgodnie z jego przeznaczeniem.

Elektrownię wiatrową jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości należy uważać za obiekt budowlany, składający się co najmniej z fundamentu i wieży, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania tego obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Nie znajduje więc żadnego uzasadnienia „rozdzielenie” budowli, z sieci kablowej, gdyż są one budowlą jako całość. Dla celów opodatkowania wszystkie elementy sieci stanowią jedną całość i wartość tak ujętej całości stanowi podstawę opodatkowania, od której naliczony jest podatek. Niekiedy jednak sieć kablowa nie powinna być wykazywana do opodatkowania podatkiem od

nieruchomości. Dotyczy to sytuacji, sieć znajduje się zarówno wewnątrz budynku, jak i na zewnątrz, np. w przypadku linii energetycznych zasilających budynki w energię.

Podsumowując, na gruncie obowiązujących przepisów prawa podatkowego i budowlanego opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w niniejszym stanie faktycznym podlegać będzie sieć średniego napięcia wewnątrz wieży i turbiny. W związku z powyższym w ocenie organu stanowisko wnioskodawcy, że sieć średniego napięcia (kable wewnątrz wieży i turbiny) nie stanowi budowli w rozumieniu u.p.o.l. i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości uznaje za – **nieprawidłowe**.

## POUCZENIE

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej. Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem.

Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, ul. Emilii Plater 1,10-562 Olsztyn, (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2023 r., poz. 259.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Burmistrz Pasłęka,

Pl. Św. Wojciecha 5,14-400 Pasłęk.

Otrzymują:

1. Adresat

2. A/a