



RZECZNIK PRAW OBYWATELSKICH

Warszawa, 7 kwietnia 2017 r.

Adam Bodnar

V.511.185.2014.EG

**Pan
Mateusz Morawiecki
Wiceprezes Rady Ministrów
Minister Rozwoju i Finansów**

ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

W nawiązaniu do dotychczasowej korespondencji, tj. wystąpienia z dnia 14 marca 2016 r., w którym zasygnalizowałem konieczność pilnego opracowania definicji pojęcia „budowli” dla celów podatkowych, spełniającej wytyczne zawarte w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09)¹, pragnę zauważyć, że problem nadal pozostaje nierozwiązany.

Z analizy skarg napływających do mojego Biura wynika, że definicja „budowli” zawarta w przepisach ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716, z późn. zm. – dalej: „ustawa o podatkach i opłatach lokalnych”) jest przyczyną coraz liczniejszych sporów podatkowych. Takie tendencje potwierdzają również niedawne doniesienia prasowe, które wskazują na zwiększoną liczbę spraw o opodatkowanie budowli w sądach administracyjnych².

Co istotne, zarówno podatnicy, jak i organy nie wiedzą, czy dany obiekt, czy też tylko niektóre jego elementy, należy opodatkować podatkiem od nieruchomości. Dopiero, gdy sprawa trafia pod osąd sądu administracyjnego, dochodzi do sklasyfikowania danego rodzaju obiektu pod kątem podatkowym. W konsekwencji konieczność prowadzenia wieloletnich sporów przed sądami administracyjnymi znacznie utrudnia wykonywanie działalności gospodarczej przedsiębiorcom w takich branżach jak np. górnictwo,

¹ W uzasadnieniu do ww. wyroku Trybunał Konstytucyjny podkreślił, że obecna definicja pojęcia „budowli” nie ma charakteru precyzyjnego w takim stopniu, aby można było ją zawsze stosować na gruncie prawa podatkowego. W ocenie Trybunału konieczne jest opracowanie nowej definicji „budowli” dla celów podatkowych. Ww. wyrok dotyczył opodatkowania wyrobisk górniczych.

² Artykuły w Dzienniku Gazecie Prawnej z dnia 3 kwietnia 2017 r. „*Ministerstwo pracuje nad nową definicją budowli*” oraz z dnia 27 marca 2017 r. „*Należy pilnie przygotować nową ustawę o podatkach i opłatach lokalnych*”.

telekomunikacyjna, czy też energetyczna. Narusza też zaufanie obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa.

W tym kontekście, pragnę odwołać się do kwestii w ostatnim czasie wzbudzającej duże kontrowersje, a dotyczącej opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych. Aktualnie przedsiębiorcy inwestujący w odnawialne źródła energii podnoszą, że nowe niekorzystne dla podatników stanowisko organów przewidujące opodatkowanie całej elektrowni wiatrowej w sposób istotny zwiększa obciążenia podatkowe i może w konsekwencji przyczynić się do zmniejszenia rentowności tej branży.

Problem pojawił się w związku z wejściem w życie w dniu 16 lipca 2016 r. ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. poz. 961 – dalej: „ustawa o inwestycjach wiatrowych”). Przepisy przywołanej ustawy wprowadziły definicję elektrowni wiatrowej. Według art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach wiatrowych elektrownia wiatrowa stanowi budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych o mocy większej niż moc mikroinstalacji.

Ustawa o inwestycjach wiatrowych wprowadziła także zmiany w przepisach ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290, z późn. zm. – dalej: „Prawo budowlane”), do których odsyłają regulacje podatkowe. Wskazać należy, że w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego określającym definicję budowli, usunięto elektrownie wiatrowe z wyliczenia części budowlanych urządzeń technicznych. Jednocześnie na mocy ustawy o inwestycjach wiatrowych wprowadzono zmiany w załączniku do Prawa budowlanego poprzez dodanie elektrowni wiatrowych do obiektów budowlanych kategorii XXIX (obok kominów i masztów stojących).

Ponadto, do ustawy o inwestycjach wiatrowych wprowadzono art. 17, zgodnie z którym od dnia wejścia w życie ustawy, tj. od dnia 16 lipca 2016 r. do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy. Co istotne, przepis ten nie był od początku objęty projektem ustawy o inwestycjach wiatrowych i pojawił się w nim dopiero na dalszym etapie prac parlamentarnych.

Wyjaśnić należy, że do końca 2016 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegała cała elektrownia wiatrowa, a jedynie jej części budowlane. Przedmiotem opodatkowania były wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowych, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składające się na całość użytkową. Urządzenia i przedmioty, będące wyposażeniem elektrowni wiatrowej, takie jak: wirnik ze skrzydłami, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia elektryczna, instalacja alarmowa oraz instalacja zdalnego sterowania, nie stanowiły urządzeń budowlanych w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i nie były

też budowlami wchodzącymi w skład budowli jako całości techniczno-użytkowej. Takie stanowisko znajdowało odzwierciedlenie w orzecznictwie sądów administracyjnych – por. np. wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 lipca 2009 r. (sygn. akt II FSK 202/08) oraz z dnia 16 grudnia 2009 r. (sygn. akt II FSK 1184/08).

W związku z wejściem w życie ustawy o inwestycjach wiatrowych powstało zasadnicze pytanie, czy dopuszczalne jest, aby ustawa, która ma na celu określenie warunków, zasad i trybu lokalizacji elektrowni, wprowadzała całkowitą modyfikację dotychczasowych zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych, bez jednoczesnego wprowadzenia jakichkolwiek zmian w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Wobec tego pojawiła się także wątpliwość, czy po dniu 1 stycznia 2017 r. przedmiotem opodatkowania powinna być cała elektrownia wiatrowa, czy też tak jak dotychczas jedynie części budowlane³.

Na początku 2017 r. resort finansów przedstawił stanowisko, zgodnie z którym w związku z wejściem w życie ustawy o inwestycjach wiatrowych zmieniły się zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości⁴. Wskazano, że od dnia 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu podlegać powinna cała elektrownia. Jednocześnie stwierdzono, że nie ma podstaw do wydania interpretacji ogólnej w sprawie opodatkowania elektrowni wiatrowych, ponieważ nie zostały jeszcze wydane rozstrzygnięcia organów w tym zakresie oraz sądów administracyjnych, w których zawarte byłoby niejednolite stanowisko w sprawie opodatkowania elektrowni wiatrowych.

Tymczasem w praktyce okazało się, że organy wydają podatnikom sprzeczne interpretacje indywidualne⁵. W niektórych przypadkach uznają całe elektrownie wiatrowe za budowle podlegające opodatkowaniu (np. interpretacja indywidualna nr Fn.P.3120.7/2016/KS). W innych sprawach organy twierdzą, że opodatkowanie powinno nastąpić na dotychczasowych zasadach, a więc jedynie co do elementów budowlanych takich jak fundament i maszt (np. interpretacja nr FP.310.1.1.2016.2).

Pojawiają się również pierwsze rozstrzygnięcia sądów administracyjnych w tym obszarze, które są niekorzystne dla podatników. Przykładowo, Wojewódzki Sąd Administracyjny (dalej: „WSA”) w Łodzi w nieprawomocnym wyroku z dnia 24 marca 2017 r. (sygn. akt I SA/Łd 1/17) oddalił skargę spółki na niekorzystną interpretację indywidualną stwierdzając, że w obecnym stanie prawnym podatek od nieruchomości

³ Kwestie te były przedmiotem petycji wielokrotnych kierowanych do Marszałka Senatu (nr PW 9/06/16), do Sejmu (nr BKSP-145-143/16), do Pana Premiera (nr PS2.056.4.2016) oraz interpelacji poselskich (nr 4207 oraz nr 7740). Ponadto, w tej sprawie wpłynęły do Trybunału Konstytucyjnego wnioski poselskie. Sprawy zostały połączone i będą rozpoznawane pod wspólną sygnaturą K 51/16.

⁴ Zawiadomienie Ministra Rozwoju i Finansów o sposobie załatwienia petycji wielokrotnej z dnia 10 stycznia 2017 r. (nr PS2.056.4.2016).

⁵ Artykuł w Dzienniku Gazecie Prawnej z dnia 27 lutego 2017 r. pt. „*Farmy wiatrowe – podatnicy płacą różnie, ponieważ organy różnie interpretują przepisy*”.

należy się od całej elektrowni wiatrowej. Wcześniej także WSA w Bydgoszczy w nieprawomocnym wyroku z dnia 21 lutego 2017 r. (sygn. akt I SA/Bd 866/16) uznał, że dokonane zmiany w ustawie o inwestycjach wiatrowych wpłynęły na modyfikację dotychczasowego sposobu opodatkowania elektrowni wiatrowych. W orzeczeniu tym sąd pierwszej instancji uznał także, że nie ma podstaw do zastosowania zasady rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika, wynikającej z art. 2a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm.).

Mając na uwadze powyższe, na podstawie art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz. U. z 2014 r. poz. 1648, z późn. zm.) zwracam się z uprzejmą prośbą o przekazanie informacji, na jakim obecnie etapie znajdują się dotychczas zapowiadane prace legislacyjne dotyczące sformułowania precyzyjnej definicji „budowli” dla celów podatkowych.

Ponadto, uprzejmie proszę o ustosunkowanie się do poruszonego problemu opodatkowania elektrowni wiatrowych i wyjaśnienie, dlaczego nie zrealizowano wytycznych Trybunału Konstytucyjnego zawartych w wyroku z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09) co do konieczności opracowania nowej definicji „budowli” dla celów podatkowych, a jednocześnie wprowadzono nowe zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych na mocy innych ustaw niż podatkowe.

Niezależnie od powyższego należy wskazać, że obecnie w Sejmie znajduje się projekt ustawy o zmianie ustawy o inwestycjach wiatrowych (druk sejmowy nr 814), który zakłada modyfikację definicji elektrowni. W kształcie projektowanych przepisów elektrownia wiatrowa ma stanowić budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego składającą się z fundamentu i wieży o mocy większej niż moc mikroinstalacji. Definicja ta nie uwzględnia więc elementów technicznych. W tym kontekście uprzejmie proszę o wskazanie, czy Pan Premier dostrzega konieczność zmian w ww. zakresie, a także czy według Pana Premiera istnieje potrzeba przeprowadzenia gruntownej reformy całej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

(-) [*Adam Bodnar*]