



Szprotawa, 23-01-2017



Nr sprawy: **FN.3120.5.2.2016**

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Szprotawy działając na podstawie art. 14j w związku z art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2015 r., poz. 613 z późn. zm.) w odpowiedzi na wniosek z dnia 27 października 2016 r. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów przepawa podatkowego

postanawia

- uznać stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia 27 października 2016 r. wystąpiła o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego poprzez udzielenie odpowiedzi a pytanie:

Czy w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości stanowić będą, tak jak dotychczas, jedynie elementy budowlane elektrowni wiatrowej tj. fundament oraz wieża, natomiast elementy techniczne elektrowni wiatrowej tj. wewnętrzne wyposażenie turbiny nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

Opis stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę:

Wnioskodawca posiada tytuł prawny do nieruchomości położonej w miejscowości

Na przedmiotowej nieruchomości wnioskodawca prowadzi oraz eksploatuje do celów komercyjnych elektrownię wiatrową i planuje kontynuować działalność w przyszłości, także po 31.12.2016 r.

Elektrownie wiatrowe składają się z zespołów konstrukcyjnych: fundamentu, wieży i wyposażenia. Elektrownie wiatrowe są skonstruowane w ten sposób, iż wieża posadowiona jest na fundamencie trwale związanym z gruntem. Wieża składa się z części zewnętrznej – konstrukcyjnej (w kształcie tuby) wraz ze schodami zewnętrznymi oraz części wewnętrznej – technicznej, w której umieszczone jest wyposażenie techniczne tj. urządzenia sterujące wraz z okablowaniem, zabezpieczenia przeciwprzepięciowe, szafa z urządzeniami do pomiaru zielonej energii, winda, podesty pośrednie, drabina, wyposażenie elektryczne, system sprawowania nadzoru oraz gromadzenia danych SCADA. Na wieży elektrowni umiejscowiona jest turbina wiatrowa, będąca urządzeniem przekształcającym energię wiatru w energię elektryczną, składającą się z: generatora, przekładni, wirnika z łopatami, komputera sterującego, transformatora, rozdzielni elektrycznej.

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem podatnika w stanie prawnym obowiązującym od 1.01.2017 r. przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości stanowić będą, tak jak dotychczas, jedynie elementy budowlane elektrowni wiatrowej tj. fundament oraz wieża (część zewnętrzna turbiny, zbudowana ze stali wraz ze schodami zewnętrznymi), podczas gdy elementy techniczne elektrowni tj. wewnętrzne wyposażenie turbiny wiatrowej w dalszym ciągu nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Uzasadnienie wnioskodawcy:

Zgodnie z przepisem art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają w szczególności budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Definicja budowli sformułowana w art. 1 a ust. 1 pkt. 2 ww. regulacji stanowi, że pod pojęciem tym należy rozumieć:

1. obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także
2. urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Obiektem budowlanym w świetle art. 3 pkt 1 ustawy prawo budowlane jest:

- a) budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi,
- b) budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami,
- c) obiekt małej architektury;

Budowlą w rozumieniu ustawy prawo budowlane (w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych Dz. U. z 2016 r. poz. 961) jest zaś 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 urządzenia reklamowe, budowle zimne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie cieków, 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 i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się a całość użytkową.

Opodatkowanie elektrowni wiatrowych było wielokrotnie przedmiotem orzecznictwa sądowo – administracyjnego, w tym orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego (np. wyroki: z 30 lipca 2009 r., II FSK 202/08 i z 26 grudnia 2009 r. II FSK 1184/080). W wyrokach tych wyrażano pogląd, że w świetle art. 2 ust. 1 pkt 3 i art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz art. 3 pkt 1 i 3 ustawy – Prawo budowlane elektrownia wiatrowa nie jest budowlą. W ocenie sądów opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają fundament i masz stanowiące części budowlane elektrowni wiatrowych jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Natomiast pozostałe urządzenia będące wyposażeniem elektrowni wiatrowej (urządzenia sterujące i instalacje wspomagające) nie stanowią urządzeń budowlanych ani budowli i wobec tego nie podlegają opodatkowaniu. Wobec tego na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stawkę 2 proc. obliczano od wartości fundamentu i masztu, ustalonych zgodnie z odpowiednimi zapisami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

W dniu 16 lipca 2016 r. weszła w życie ustawa z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, Zgodnie z jej art. 2 pkt 1, elektrownia wiatrowa oznacza budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, o mocy większej niż moc mikroinstalacji o której mowa w art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii. Zgodnie zaś z art. 2 pkt 2 ustawy o inwestycjach elementy techniczne to wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Zmiany te jednakże, jak wynika z treści uzasadnienia projektu oraz z samej ustawy o inwestycjach, nie miały na celu dokonania zmian w zakresie podatku od nieruchomości a wprowadzenie obowiązku szerszego stosowania, do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych, przepisów Prawa budowlanego (między innymi dotyczących utrzymania obiektów budowlanych w należyłym stanie technicznym). Powołana wyżej definicja została zatem stworzona dla celów inwestycyjnych, nie zaś podatkowych. Przepisy ustawy o inwestycjach nie determinują też w żadnym miejscu zasad, według których podatek miałby być ustalany. Ustawa o inwestycjach nie jest więc ustawą podatkową ani ustawą, do której odsyła ustawa podatkowa. Nie powinno się zatem stosować znajdujących się w niej definicji legalnych do określania przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko organu podatkowego:

Ustawą z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 961 z późn. zm.) ustawodawca w dość istotny sposób zmienił pojęcie elektrowni wiatrowych w kontekście prawa budowlanego, a co za tym idzie z kontekście opodatkowania tychże obiektów podatkiem od nieruchomości. Do tej pory elektrownie wiatrowe składały się z części budowlanych oraz niebudowlanych. Wynikało to z definicji budowli zawartej w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane. Wskazany artykuł bowiem określał, iż budowlą są części budowlane urządzeń technicznych, wśród których wskazano wprost elektrownie wiatrowe. Zgodnie z zapisem przywoływanej ustawy opodatkowaniu podlegały jedynie takie części elektrowni jak fundament czy maszta/słup/wieża. W orzecznictwie sądów administracyjnych, jak słusznie zauważyła Strona, prezentowano dotychczas jednolity pogląd, wedle którego urządzenia i przedmioty będące wyposażeniem elektrowni wiatrowej, tj.: wirnik ze skrzydłami, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia elektryczna, instalacja alarmowa oraz instalacja zdalnego sterowania, nie stanowią urządzeń budowlanych, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 Uplok i nie są też budowlami wchodzącymi w skład budowli jako całości techniczno – usługowej (wyrok NSA z dnia 16 grudnia 2009 r. sygn. akt II FSK 1184/08).

Zważywszy na fakt, iż orzecznictwo sądów administracyjnych dotyczące opodatkowania elektrowni wiatrowych znajdowało oparcie właśnie w art. 3 pkt 3 – Ustawy Prawo budowlane, zmiana jego zapisu polegająca na wykreśleniu podziału elektrowni wiatrowych na części budowlane i niebudowlane, a tym samym uznanie całej elektrowni za budowlę musi mieć odzwierciedlenie w sposobie opodatkowania tychże obiektów. Począwszy od 16 lipca 2016 r. wspomniany wyżej artykuł nie wskazuje już wprost na elektrownie wiatrowe, których jedynie części budowlane zaliczane były

do budowli. Ponadto w art. 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wskazano definicję legalną elektrowni wiatrowej (na potrzeby tej ustawy), która określa obiekt jako budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składająca się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu ustawy o odnawialnych źródłach energii. Pod pojęciem (również na potrzeby ustawy) elementy techniczne zaś należy rozumieć wirnik z zespołem łopatek, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Organ podatkowy nie może zgodzić się z interpretacją Strony odnośnie pojęcia elektrowni wiatrowej, która przecież na gruncie prawa budowlanego w całości została uznana za obiekt budowlany (budowlę). Zmiana charakteru elektrowni wiatrowych była założeniem ustawodawcy, cel ten wyraźnie wskazano w uzasadnieniu do poselskiego projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Został on zrealizowany w następujący sposób:

- 1) w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane, który definiował budowlę, wykreślono z przykładowego katalogu urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowią budowle, elektrownie wiatrowe;
- 2) w załączniku do przywołanej w pkt 1) ustawy w kategorii XXIX wprowadzono nową kategorię obiektu budowlanego, jakim jest elektrownia wiatrowa;
- 3) w dodanym do wspomnianej ustawy art. 82 ust. 3 pkt 5b wskazano, iż wojewoda jest organem administracji architektoniczno-budowlanej wyższego stopnia w stosunku do starosty oraz organem pierwszej instancji w sprawach obiektów i robót budowlanych elektrowni wiatrowych, w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych.

Podkreślenia wymaga fakt, iż przepis ten jest jedynym, który po nowelizacji ustawy – Prawo budowlane nawiązuje bezpośrednio do definicji elektrowni wiatrowej z art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (dalej u.i.e.w.). To właśnie ta definicja, *sensu stricto*, określa jakie elementy składają się na taką elektrownię. Wg niej, przypomnijmy, elektrownia wiatrowa składa się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, którymi są – zgodnie z art. 2 pkt 2 u.i.e.w. – wirnik z zespołem łopatek, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Organ podatkowy stoi na stanowisku, iż, pomimo faktu, że definicja ta została sformułowana na potrzeby ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, to należy ją uznać za właściwą i nie powinno budzić wątpliwości, że elektrownia wiatrowa wskazana jako kategoria obiektu budowlanego w załączniku do prawa budowlanego to właśnie ta, o której mówi u.i.e.w. Prawidłowe opodatkowanie elektrowni wiatrowych zatem od 1 stycznia 2017 r.

wymaga sięgnięcia aż do trzech aktów normatywnych, tj. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, prawa budowlanego oraz ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych.

Podstawę do stwierdzenia, że powyższe zmiany będą niosły za sobą skutki finansowe w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli w postaci elektrowni wiatrowej stanowi również zapis art. 17 u.i.e.w., w którym ustawodawca wskazał wprost, że od dnia wejścia w życie przywołanej wyżej ustawy 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.

Wyższe opodatkowanie wynika nie ze zmian w prawie podatkowym, lecz w przepisach prawa budowlanego, do których odsyła ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Po nowelizacji ustawy obiektem budowlanym, w rozumieniu prawa budowlanego, będzie budowla w postaci elektrowni wiatrowej, na którą będą się składać zarówno części budowlane jak i techniczne. Elementy składowe elektrowni nie zostały wprawdzie wskazane w przepisach prawa budowlanego, ale w tym zakresie pomocniczo należy stosować definicję tego rodzaju obiektów zawartą w art. 2 pkt 1 u.i.e.w.

Reasumując, na skutek opisanych wyżej zmian ustawowych jakie zaszły w lipcu br. prawodawca w sposób jednoznaczny wskazuje, że elektrownię wiatrową, składającą się z fundamentu, wieży i elementów technicznych, należy rozumieć jako budowlę w całości, zniesiono bowiem podział na jej części budowlane i niebudowlane. Zmiany te skutkują zwiększeniem obciążeń z tytułu opodatkowania tego rodzaju obiektów. Z datą 1 stycznia 2017 r. wzrośnie zatem wartość elektrowni wiatrowej stanowiąca podstawę opodatkowania, która to powinna być ujawniona w składanych na 2017 r. deklaracjach podatkowych.

Organ podatkowy na potwierdzenie swojego stanowiska pragnie dodać, iż w odpowiedzi na interpelację nr 4207 w sprawie projektu nowej formy podatku od nieruchomości i objęcia elektrowni wiatrowych zmienionym prawem budowlanym, na podstawie nowelizacji ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych podsekretarz stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Budownictwa Pan Tomasz Żuchowski udzielił wyjaśnienia, że elektrownia wiatrowa wraz z urządzeniami technicznymi (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu) wypełnia przesłanki budowli będącej wolno stojącym urządzeniem technicznym. Odpowiedź na interpelację dostępna jest na stronie internetowej Sejmu RP (www.sejm.gov.pl).

W tym stanie rzeczy orzeczono jak na wstępie.

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 równie w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

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 Gorzowie Wlkp. po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację do usunięcia naruszenia prawa. Wezwanie wnosi się w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu interpretacji.

Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeśli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

- Otrzymują:
1. Adresat
 2. a/a

BURMISTRZ

Józef Kubacki