

Dobra, dnia 07.03.2017r.

FP.WP 3120.2.2017

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PODATKOWA

Działając na podstawie art. 14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2015r., poz. 613 ze zm.) Burmistrz Dobrej po rozpatrzeniu wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, złożonego 29 grudnia 2016r. przez podatnika:

(dalej: Wnioskodawca) **stwierdza**, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku złożonym dnia 29 grudnia 2016r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie należnej wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej usytuowanej w miejscowości Żeronice, gm. Dobra jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 29 grudnia 2016r. Wnioskodawca – **Janina Dobrowolska** – złożył wniosek datowany na dzień 27.12.2016r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczących podatku od nieruchomości w zakresie elektrowni wiatrowych.

Stan faktyczny

Wnioskodawca jest właścicielem elektrowni wiatrowej usytuowanej w miejscowości Żeronice, gmina Dobra.

Pytanie Wnioskodawcy

Wnioskodawca sformułował we wniosku następujące pytanie:

Czy przepisy Ustawy o inwestycjach w sposób jednoznaczny i niebudzący wątpliwości umożliwiają stwierdzenie, że dotychczasowa podstawa podatku od nieruchomości w zakresie elektrowni wiatrowych uległa zmianie i w roku 2017 ustalić należy jego nowy wymiar dla elektrowni wiatrowej w Żeronicach zlokalizowanej na działce nr 284/1.

Stanowisko Wnioskodawcy

Wnioskodawca zaprezentował stanowisko, wedle którego będzie obowiązany od dnia 01 stycznia 2017r. do zapłaty podatku od nieruchomości, którego przedmiotem jest elektrownia wiatrowa zlokalizowana na działce nr 284/1 w miejscowości Żeronice, gm. Dobra w dotychczasowej wysokości. Wnioskodawca opiera swoje stanowisko na następujących okolicznościach:

- 1) w związku z wejściem w życie Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych zmianie uległa definicja obiektu budowlanego. W myśl art. 2 ustawy elektrownia wiatrowa jest budowlą w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego, składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych o mocy większej niż moc mikroinstalacji. Do elementów technicznych ustawa zalicza z kolei wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy

sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Wedle Wnioskodawcy istnieją przesłanki, które przemawiają za stwierdzeniem, że Ustawa o inwestycjach nie powoduje jakiegokolwiek zmiany w zakresie opodatkowania inwestycji podatkiem od nieruchomości, ani wysokości tego podatku. Wnioskodawca zaznacza, że treść uzasadnienia projektu Ustawy o inwestycjach nie wskazuje, że celem regulacji jest dokonanie zmian w zakresie podatku od nieruchomości. Jej celem jest jedynie wprowadzenie obowiązku szerszego stosowania przepisów Prawa budowlanego (m. in. dotyczących utrzymania obiektów budowlanych w należyтым stanie technicznym) do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych. Wnioskodawca podnosi, że gdyby ustawodawca chciał dokonać w tak ważnej dla regulowanej działalności materii zmian, uczyniłby do nich stosowny komentarz w uzasadnieniu. Według Wnioskodawcy nałożenie obowiązków podatkowych musi być precyzyjne, przejrzyste i jasne, a nie przypadkowe i niedookreślone;

- 2) ewentualne opodatkowanie elektrowni wiatrowych spowodowałoby w praktyce nierówne traktowanie m.in. w stosunku do inwestorów posiadających elektrownie konwencjonalne, baterie koksownicze i piece przemysłowe, czy panele fotowoltaiczne, w przypadku których opodatkowaniu podlegają tylko części budowlane tych urządzeń. Zmiana zasad opodatkowania tylko jednej technologii może być zatem interpretowane jako uniemożliwienie jej konkurencji z konwencjonalnymi źródłami wytwarzania energii oraz innymi źródłami odnawialnymi. Prowadziłoby to bowiem wprost do obniżenia konkurencyjności energii wytworzonej z elektrowni wiatrowych;
- 3) prawo podatkowe ma charakter autonomiczny, w związku z czym nie jest dopuszczalne automatyczne odwołanie się do definicji uregulowanych w innych gałęziach prawa, jeśli nie wynika to wprost z przepisów prawa podatkowego. Definicja budowli może mieć tylko taką treść, która została jej nadana w ustawie podatkowej – w tym przypadku w ustawie z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych. Ustawa o inwestycjach nie jest ustawą podatkową, ani ustawą do której ustawa podatkowa odsyła. Tymczasem jedynie takie ustawy mogą (w świetle powszechnych zasad konstytucyjnych) nakładać na obywateli obowiązki podatkowe;
- 4) elementy techniczne nie mogą stanowić obiektu budowlanego, a zatem i budowli, gdyż odbiegają od znaczenia „urządzeń instalacyjnych” wg Prawa budowlanego. Nie mogą być zatem opodatkowane podatkiem od nieruchomości. Z kolei urządzenia techniczne, jako urządzenia o przeznaczeniu typowo technicznym i przemysłowym charakterze, nie są zbudowane z wyrobów budowlanych, a zatem nie mogą stanowić obiektu budowlanego;
- 5) z umiejscowienia w załączniku do ustawy Prawo Budowlane w kategorii XXIX elektrowni wiatrowych wynika, iż służy ono wyłącznie pogrupowaniu obiektów, na których wybudowanie niezbędne jest pozwolenie;
- 6) Wnioskodawca wskazuje na zbiór orzecznictwa NSA, który według Wnioskodawcy potwierdza wszystkie powyższe argumenty. Przywołano wyrok NSA z 30.07.2009r. (sygn.. akt II FSK 202/08) oraz z dnia 20.01.2012r. (sygn.. akt II FSK 1397/10), gdzie orzeczono, że urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych nie mogą być uznawane jako części samej budowli. Są nimi jedynie fundamenty i masz.

Stanowisko organu

W stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017r. za budowlę, w rozumieniu art. 1a ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016r., poz. 716 ze zm.), dalej zwana „u.p.o.l.” należy uznać całą elektrownię wiatrową, na którą składają się co najmniej fundament i wieża oraz elementy techniczne, t.j. wirnik z

zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Zgodnie z definicją obiektu budowlanego zawartego w art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. – Prawo budowlane, dalej zwana „ustawa Prawo budowlane”, należy przez niego rozumieć m. in. budowlę wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z wyrobów budowlanych.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Natomiast w myśl art. 1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l. *„budowla – 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”*. Definicja budowli przedstawiona w u.p.o.l. jest powtórzeniem definicji budowli zawartej w art. 3 pkt 3 oraz definicji urządzeń budowlanych zawartych w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane, bez wyszczególnionych przykładów.

W brzmieniu obowiązującym do 16 lipca 2016 roku budowla oznaczała *„każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak” lotniska, drogi, linie kolejowe, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolnostojące maszty antenowe, wolno stojące związane z gruntem 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”*.

Dnia 15 lipca 2016 roku weszła w życie ustawa z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz.U. z 2016r., poz. 961), dalej „ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych”, w której zgodnie z art. 2 pkt 1, wprowadzono definicję legalną elektrowni wiatrowej. Z definicji tej wynika, że 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 w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015r. o odnawialnych źródłach energii (Dz.U. poz. 478 i 2365)”*. W art. 2 tejże ustawy w punkcie 2 wskazano także co składa się na elementy techniczne elektrowni wiatrowej, tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych znowelizowała ustawę Prawo budowlane poprzez zmianę art. 3 pkt 3 ustawy. Wykreślono z nawiasu zawierającego przykładowe wyliczenie urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowiły budowlę, pojęcia „**elektrownie wiatrowe**”. Jednocześnie pojęcie elektrowni wiatrowych zamieszczono w załączniku do ustawy Prawo budowlane w Kategorii XXIX.

Na mocy nowelizacji ustawy Prawo budowlane, począwszy od 16 lipca 2016 roku, art. 3 pkt 3 nie wskazuje już wprost na elektrownie wiatrowe, których jedynie elementy budowlane zaliczane były do budowli. Należy zaznaczyć, że podział elektrowni wiatrowych został wprowadzony w 2005 roku w wyniku poprawki senackiej do jednej z ustaw, które nowelizowały ustawę Prawo budowlane. Wprowadzenie tego przepisu miało na celu zwolnienie części niebudowlanych elektrowni wiatrowych z podatku od nieruchomości. W tym miejscu należy zaznaczyć, że przywołane przez Wnioskodawcę orzeczenia NSA zostały wydane w oparciu o inny stan prawny. Zgodnie z odpowiedzią na interpelację nr 4207

podsekretarza stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Budownictwa z dnia 8 lipca 2016 roku „zmiana definicji elektrowni wiatrowej wprowadzona przepisami omawianej ustawy stanowi przywrócenie stanu prawnego obowiązującego przed zmianami wprowadzonymi mocą ustawy z dnia 28 lipca 2005r. o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 163 poz. 1364). Wskutek zmian wprowadzonych tą ustawą elektrownie wiatrowe zostały potraktowane w sposób odmienny od innych wolno stojących urządzeń technicznych – wprowadzono zawężenie zakresu definicji budowli w stosunku do elektrowni wiatrowych poprzez wskazanie, iż budowlą są części budowlane urządzeń technicznych takich jak elektrownie wiatrowe. Co należy podkreślić, omawiana zmiana w zakresie definicji budowli została wprowadzona na ostatnim etapie parlamentarnych prac legislacyjnych, nie zostały oszacowane skutki finansowe jej wejścia w życie, a samo jej wprowadzenie było poprzedzone bezskutecznymi staraniami branży inwestorów elektrowni wiatrowych o zmianę przepisów w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych i dalo obniżenie wysokości podatku od budowli będących elektrowniami wiatrowymi”. Dlatego też, w uzasadnieniu projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, ustawodawca wyjaśnia, że wykreślenie przepisu, który wprowadzał podział elektrowni wiatrowych na część budowlaną i niebudowlaną skutkuje tym, iż cała elektrownia jest budowlą. Dzięki temu do całości elektrowni wiatrowej będą miały zastosowanie przepisy ustawy Prawo budowlane w zakresie jej użytkowania, tj. dotyczących katastrof budowlanych. Skoro cała elektrownia wiatrowa podlega przepisom ustawy Prawo budowlane, to zdaniem organu, dla celów podatku od nieruchomości również elektrownia wiatrowa w całości będzie budowlą podlegającą opodatkowaniu. Wnioskodawca uważa, że ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych miała na celu objęcie dozorem technicznym całości instalacji. Po części Wnioskodawca ma rację, sądząc, że obecnie całość elektrowni wiatrowej, tj. jej części budowlane oraz elementy techniczne będą objęte przepisami ustawy Prawo budowlane, jednak błędnie myśli, iż nie ma to wpływu na opodatkowanie elektrowni wiatrowej.

Ustaw o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w art. 2 pkt 1 wprowadziła legalną definicję elektrowni wiatrowej. Zgodnie z jej zapisami elektrownia wiatrowa jest to budowla w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składająca się co najmniej z fundamentu, wieży i elementów technicznych, o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art.2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015r. o odnawialnych źródłach energii (Dz.U. poz. 478 i 2365). Zdaniem Organu definicja ta doprecyzowała czym jest elektrownia wiatrowa oraz wskazuje dokładnie jakie są jej elementy składowe. Wnioskodawca sądzi, że definicja legalna elektrowni wiatrowej rozumiana jest tylko na potrzeby ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Twierdzi, że ustawa ta nie daje podstaw do modyfikacji zasad opodatkowania elektrowni wiatrowych i w związku z tym uważa, że nie należy stosować definicji legalnych w niej zawartych do określenia przedmiotu podatku od nieruchomości. W ocenie organu podatkowego nie ma wątpliwości co do tego, że elektrownia wiatrowa wymieniona w załączniku do ustawy Prawo budowlane, powinna być rozumiana w sposób wskazany w art.2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. De facto to nie prawo budowlane lecz ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych determinuje elementy składające się na elektrownię wiatrową.

Na koniec podkreślić należy, że zmiany przepisów obowiązują od 16 lipca 2016 roku. Jednakże ustawodawca, wiedząc jakie skutki wywrze zmiana ustawy Prawo budowlane w zakresie podatku od nieruchomości, w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych ostatecznie zapisał w art. 17, że „Od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy.” Zdaniem organu, zabieg ten miał na celu wydłużenie czasu podatnikom podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych, na przygotowanie się do wzrostu wartości elektrowni wiatrowych stanowiących

podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości. Założeniem przepisu art. 17 nie było determinowanie zasad ustalania podatku od nieruchomości, a jedynie danie czasu podatnikom na wdrożenie zmian. Od 1 stycznia 2017 roku podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości od elektrowni wiatrowej jest wartość wszystkich jej elementów.

Analizując zapisy definicji elektrowni wiatrowej oraz biorąc pod uwagę powyższe rozważania, organ podatkowy stwierdza, że ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wywiera skutki podatkowe, w taki sposób, że od 01 stycznia 2017 roku, w rozumieniu przepisów u.p.o.l., cała elektrownia wiatrowa będzie stanowiła budowlę, a tym samym będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od pełnej jej wartości.

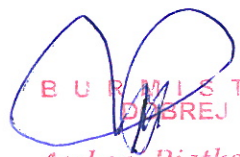
POUCZENIE

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

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

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań, 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 2016r., poz. 718 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się, w dwóch egzemplarzach, w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia wezwania. Jednocześnie, zgodnie z art. 57a w/w ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydana w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 §1 w/w ustawy).


BURMISTRZ
DZIEKÓW
Andrzej Piątkowski