

Waganiec, dnia 15 marca 2017 r.

Wójt Gminy Waganiec
Urząd Gminy Waganiec
ul. Dworcowa 11
87-731 Waganiec

Znak sprawy: WP.310.1.1.2017

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Waganiec, działając na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tj. Dz. U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.) w odpowiedzi na wniosek podatnika Sp. z o.o., o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości, który wpłynął do tut. Organu w dniu 23 stycznia 2017 r.,

postanawia:

uznać stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe

UZASADNIENIE

W dniu 23.01.2017 r. do tut. Organu wpłynął wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w sprawie podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowej.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

..... Sp. z o.o. (dalej: „Spółka”, „Wnioskodawca”) prowadzi działania inwestycyjne w obszarze pozyskiwania energii odnawialnej z elektrowni wiatrowej.

Spółka jest właścicielem farmy wiatrowej w gminie Nieszawa, powiat aleksandrowski, woj. kujawsko – pomorskie. Farma wiatrowa składa się z 8 elektrowni wiatrowych Senvion MM – 92, z których 4 elektrowni wiatrowe zlokalizowane są w gminie Waganiec oraz dodatkowych elementów wchodzących w skład infrastruktury towarzyszącej (m.in. drogi dojazdowe, rozdzielnica do rozdziału energii elektrycznej SN, linie kablowe, uziemienie).

Pojedyncza elektrownia wiatrowa składa się z:

i) wieży,

ii) fundamentu,

iii) elementów technicznych, tj. gondoli (stanowiącej obudowę dla wszystkich zespołów zamontowanych wewnątrz), wirnika z łopatami i piastą, przekładni, generatora, wału wolnoobrotowego, wału szybkoobrotowego, urządzenia sterującego, hamulca, wiatromierza, wiatrowskazu, mechanizmu kierunkowania (silnik, napęd, pierścień układu sterowania) i innych podzespołów).

Fundament jest to element konstrukcyjny przekazujący na podłoże gruntowe całość obciążeń posadowionych w nim obiektów. Fundament swoją masą zapewnia stateczność układu i przekazuje obciążenia na podłoże gruntowe.

Wieża podtrzymuje gondolę oraz układ wirnika. Wieża za swój główny cel ma umieszczenie wirnika na odpowiedniej wysokości nad poziomem gruntu w celu lepszego wykorzystania wiatru. Wieża elektrowni wiatrowej oprócz utrzymania ważącej często kilka ton gondoli ma za zadanie znosić także obciążenia grawitacyjne, obrotowe, bicia i napory wiatru. Konstrukcja zatem musi być wytrzymała nie tylko na warunki technicznej eksploatacji elektrowni, ale także na warunki środowiska - szrony, oblodzenia, ośnieżenia, deszcze i wyładowania atmosferyczne.

Elementy techniczne nie są częściami budowlanymi elektrowni wiatrowej. Nie zostały wzniesione wraz z masztem i fundamentem. Elementy te nie tworzą także jednego obiektu budowlanego z częściami budowlanymi elektrowni wiatrowej. Ponadto, elementy te można zastępować innymi urządzeniami. Po ich zdemontowaniu mogą być użyte w innej elektrowni wiatrowej.

Fundament, wieżę i elementy techniczne ujęto dla celów księgowych odrębnie w ewidencji środków trwałych Spółki.

W 2016 r. i w poprzednich latach Spółka wykazywała w deklaracji na podatek od nieruchomości jako przedmiot opodatkowania: fundament, maszt oraz poszczególne elementy infrastruktury towarzyszącej (m.in. drogi dojazdowe, rozdzielnica do rozdziału energii elektrycznej SN, linie kablowe, uziemienie).

Spółka nie wykazywała do opodatkowania podatkiem od nieruchomości elementów technicznych w elektrowni wiatrowej wymienionych w pkt iii) powyżej.

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. Z 2016 r. poz. 961, dalej: „Uiew”) i wprowadzanych tą ustawą zmianach w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. Z 2016 r. poz. 290 ze zm.; dalej: „Upb”), Wnioskodawca pragnie potwierdzić, że nowe przepisy nie wpłyną na zakres opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych od dnia 1 stycznia 2017 r.

Wobec powyższego Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy od dnia 1 stycznia 2017 r. za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz art. 2 ust. 1 pkt 3 Upol uznaje się wyłącznie część budowlaną elektrowni wiatrowej, tj. fundament oraz wieżę, a zatem elementy techniczne elektrowni wiatrowej nie będą stanowić budowli i w konsekwencji podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości?

Stanowisko Wnioskodawcy:

Zdaniem Wnioskodawcy, od 1 stycznia 2017 r., za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz art. 2 ust. 1 pkt 3 Upol uznaje się wyłącznie część budowlaną elektrowni wiatrowej, tj. fundament oraz wieżę, a zatem elementy techniczne elektrowni wiatrowej nie będą stanowić budowli i w konsekwencji podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko organu podatkowego w sprawie przedstawionego stanu faktycznego:

Kwestię podatku od nieruchomości reguluje ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: „Upol”). Na gruncie art. 2 ust. 1 tej ustawy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Nie budzi wątpliwości, iż elektrownie wiatrowe nie należą do kategorii gruntów, ani też budynków lub ich części. Zasadność opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości należy rozpatrywać jedynie pod kątem zaliczenia ich do ostatniej z wymienionych grup, a więc budowli.

W ciągu ostatnich kilku lat ukształtowała się dominująca linia orzecznicza Naczelnego Sądu Administracyjnego (np. wyroki: z 30 lipca 2009 r., II FSK 202/08 i z 26 grudnia 2009 r., II FSK 1184/08) - zgodnie z którą, w świetle art. 2 ust. 1 pkt 3 i art. 1a ust. 1 pkt 2 Upol oraz art. 3 pkt 1 i 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (dalej: „Upb”, „prawo budowlane”) elektrownia wiatrowa nie jest budowlą.

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają fundament i maszt stanowiące części budowlane elektrowni wiatrowych, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Taka interpretacja pozwalała wyłączyć spod obowiązku podatkowego pozostałe wyposażenie elektrowni wiatrowej, a więc wszystkie urządzenia i instalacje sterujące i wspomagające, gdyż nie zostały one uznane ani za urządzenia budowlane ani za budowle.

Zapisy ustawy z dnia 1 lipca 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 poz. 961; dalej: „Uiew”), która w art. 2 wprowadziły legalne definicje zarówno „elektrowni wiatrowej”, jak i jej „elementów technicznych”. Tak też:

- 1) elektrownia wiatrowa, to budowla w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składająca 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 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365 oraz z 2016 r. poz. 925);
- 2) elementy techniczne, to wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W świetle powyższej definicji, cała elektrownia wiatrowa została uznana za budowlę i zdaniem organu podatkowego podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości będą stanowić zarówno jej części budowlane, jak i części niebudowlane – elementy techniczne.

Szczególnie wymowny jest zapis art. 17 Uiew, zgodnie z którym od dnia wejścia w życie 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. Ustawodawca podkreślił zatem, iż od 1 stycznia 2017 podatek od nieruchomości w odniesieniu do elektrowni wiatrowych będzie ustalany w inny sposób, co w powiązaniu z resztą wprowadzonych zmian jednoznacznie wskazuje, że zamiarem ustawodawcy było uznanie całej elektrowni za budowlę i tym samym za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ustawodawca, poprzez treść tego przepisu, wyraża zatem wolę zmian w dotychczasowych zasadach opodatkowania elektrowni wiatrowych.

Z kolei art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane definiuje 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 i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Jednocześnie z powyższego przepisu został usunięty fragment, który jako przykład urządzenia technicznego posiadającego części budowlane wskazywał elektrownie wiatrowe. Nie oznacza to jednak, że taki zabieg miał na celu wyłącznie usunięcie jednego z zawartych w tym przepisie przykładów nieskutkującym automatycznym zakwalifikowaniem całej elektrowni jako budowli. Organ nie znajduje innego uzasadnienia takiego działania ustawodawcy, niż właśnie podkreślenie faktu, iż obecnie cała elektrownia wiatrowa będzie stanowiła budowlę. Organ nie podziela także stanowiska Wnioskodawcy, iż powyższa zmiana doprowadziła jedynie do „włączenia” elektrowni wiatrowych pod właściwość pierwszoinstancyjną wojewody, nie doprowadzając do zakwalifikowania elektrowni wiatrowej do katalogu budowli zawartych w art. 3 pkt 3 Upb.

Wydaje się oczywistym, iż racjonalny ustawodawca nie tworzy przepisów, które są martwe. Wprowadzone zmiany należy rozpatrywać całościowo, biorąc pod uwagę ich wpływ na różne aspekty funkcjonowania elektrowni wiatrowych (w tym kwestie podatkowe). Z racji tego, że katalog obiektów wskazanych w art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane, które stanowią budowle, jest katalogiem otwartym, to zaliczenie danego obiektu do tej kategorii mogło do tej pory wywoływać wątpliwości. Obecnie poprzez wprowadzenie odpowiednich zapisów na gruncie ustawy o inwestycjach zostały one wyjaśnione. Ustalenie prawidłowych zasad opodatkowania elektrowni wiatrowych wymaga zatem sięgnięcia do kilku ustaw jednocześnie.

Ponadto do definicji budowli zawartej w Upb odwołuje się ustawa podatkowa. Zgodnie bowiem z art. 1 ust. 1 pkt 2 Upo1, budowlą jest 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.

Co więcej, w załączniku do ustawy prawo budowlane, wskazującego kategorie obiektów budowlanych, dodano elektrownie wiatrowe w „Kategorii XXIX”. Jest to kolejna z wprowadzonych zmian potwierdzająca, że cała elektrownia wiatrowa została uznana przez ustawodawcę za budowlę. O

statusie elektrowni wiatrowej jako budowli współdecydują więc przepisy Upol., prawa budowlanego oraz Uiew.

Stanowisko organu podatkowego jest zgodne z treścią odpowiedzi Sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów Wiesława Janczyka z dnia 9 grudnia 2016 r. udzieloną na interpelację nr 7740 posła Tadeusza Cymańskiego. Sekretarz stanu powołuje się m.in. na uzasadnienie do poselskiego projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, w którym stwierdzono, że: „*w projekcie ustawy zaproponowano wykreślenie przepisu wprowadzającego podział elektrowni wiatrowych na część budowlaną i niebudowlaną. W proponowanym stanie prawnym cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym (budowlą)...*”.

Ponadto, również w piśmie z dnia 10 stycznia 2017 r. (dostępnym na stronie <http://www.mf.gov.pl/>), stanowiącym odpowiedź na wielokrotne petycje w kwestii wydania interpretacji ogólnej w przedmiotowej sprawie, Sekretarz stanu podał „wstępne” stanowisko Ministra Finansów (przywołując jego odpowiedzi udzielane na interpelacje czy interwencje poselskie), iż: „*W konsekwencji powyższego od dnia 1 stycznia 2017 r. zmienia się zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości, w zakresie określenia podstawy opodatkowania tym podatkiem, bowiem opodatkowaniu podlegać będzie cała elektrownia wiatrowa*”.

Biorąc pod uwagę powyższe organ podatkowy uznał za **nieprawidłowe** stanowisko Wnioskodawcy twierdzącego, że w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r., za budowlę w rozumieniu przepisów Upol dotyczących podatku od nieruchomości, uznaje się wyłącznie (tak jak dotychczas) elementy budowlane elektrowni wiatrowej, czyli fundament i wieżę.

Pouczenie:

- 1)Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem.
- 2)Skargę wnosi się na piśmie do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego po uprzednim wezwaniu do usunięcia naruszenia prawa organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu.
- 3)Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się 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 tego wezwania.
- 4)Skargę wnosi się za pośrednictwem Organu, który wydał zaskarżoną decyzję.
- 5)Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w jej treści, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

1. a/a

2. adresat