

RF.3120. .2017

Indywidualna interpretacja Przepisów Prawa Podatkowego

Wójt Gminy Lipno na podstawie art. 14 „j” Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.) w odpowiedzi na wniosek Podatnika o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 16.10.2016 r. w sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości

postanawia

uznać stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe

UZASADNIENIE

W dniu 17.11.2016 r. do Wójta Gminy Lipno wpłynął wniosek Podatnika o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczące należnej wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 wynikającego z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w Gminie Lipno.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca ma wątpliwości z niejednolitej wykładni związanej z zapisami ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 20.05.2016 r., poz. 961). Wnioskodawca przywołuje art. 2 ustawy o inwestycjach, który wprowadza definicję zgodnie z którą 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. Wymienia dalej że do elementów technicznych ustawa zalicza wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Zdaniem wnioskodawcy powiązanie ustawy o inwestycjach z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dotyczące zmiany definicji oznaczać może wzrost dotychczasowej podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości przedmiotowej inwestycji. Zdaniem wnioskodawcy ani w uzasadnieniu do nowej ustawy ani w wypowiedzi wnioskodawców taki cel nie został wyrażony wprost stąd pojawia się szereg oczywistych wątpliwości.

Podstawową wątpliwością wnioskodawcy jest nawiązanie oraz współistnienie tej nowostworzonej definicji elektrowni wiatrowej jako obiektu budowlanego z innymi przepisami prawa. Wnioskodawca twierdzi, że wykreślenie z ustawy prawo budowlane z art. 3 elektrowni wiatrowych wydaje się nie być wystarczające, gdyż nadal pozostały w nim m. in. „inne urządzenia” a zgodnie z orzeczeniem TK z 13.09.2011 r. (P33/09) budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 prawa budowlanego są jedynie obiekty wymienione wprost w tym przepisie lub obiekty „w istotnym zakresie zbliżone do cech posiadane przez obiekty pełniące role wzorców”.

Zdaniem Wnioskodawcy elektrownie wiatrowe nie są w żaden sposób podobne do obiektów wymienionych w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego a obiektem analogicznym może być zarówno elektrownia jądrowa i „inne urządzenia”, które posiadają elementy budowlane. Przyjęcie tezy o zaliczeniu urządzeń elektrowni wiatrowych do podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości, podczas gdy analogiczne urządzenia w innego typu elektrowniach (np. konwencjonalnych) nie stanowią budowli naruszałoby zasadę równości i sprawiedliwości podatkowej (art. 84 w związku z art. 2 Konstytucji RP). Za przykłady podatnik podaje urządzenia wewnętrznybudynekowe, klimatyzatory,

urządzenia sterujące bram, rolet itp. Wnioskodawca twierdzi, że urządzenia techniczne elektrowni wiatrowej nie powinny stanowić budowli i że świadczy o tym aktualna definicja obiektu budowlanego, w której ustawodawca zrezygnował z uznania urządzeń za obiekty budowlane i tym samym dał do zrozumienia, że nie podlegają one tej ustawie.

Wnioskodawca przyznaje, że jego wątpliwość potęguje zapis art. 17 ustawy, który stanowi, że: „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”. Według wnioskodawcy przepis ten nie determinuje zasad wedle, których podatek ma być ustalany i że zasady te mogą być określane jedynie w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych oraz w ustawie, do której ustawa podatkowa odsyła (prawo budowlane).

Wnioskodawca wskazuje, że ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie jest ustawą podatkową ani taką do której odsyła ustawa podatkowa. W związku z czym nie można stosować definicji legalnych w niej się znajdujących do określania przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Wnioskodawca przyznaje jednak że ustawa o inwestycjach odsyła w zakresie definicji budowli do ustawy prawo budowlane. Twierdzi, że to ustawa prawo budowlane (jak to ma miejsce dotychczas i co wydaje się potwierdzać definicja zawarta w ustawie o inwestycjach) ciągle wiezie prym w zakresie ustalania zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Podatnik przywołuje orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego (wyrok NSA z dnia 30.07.2009 r. sygn.. akt II FSK 202/08 oraz z dnia 20.01.2012 r. sygn.. akt II FSK 1397/10), że urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych nie mogą być uznane jako części samej budowli, że są nimi jedynie fundamenty i maszty i że w myśl tych wyroków elementy techniczne, jako części niebudowlane, nie powinny stanowić podstawy naliczania podatku od nieruchomości. W związku z powyższym w/w argumentację nadal należy uznać za aktualną. Zdaniem wnioskodawcy zmiana definicji podana w ustawie o inwestycjach służyć powinna wyłącznie celowi właśnie tej ustawy o inwestycjach czyli np. w zakresie nadzoru budowlanego 9Piśmiennictwo: „Farmy wiatrowe – podatek od nieruchomości niekoniecznie większy” ”Rzeczpospolita, 03.08.2016 r. „Podatek od elektrowni wiatrowych” Ziemski biznes, 02.08.2016 r.).

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał pytanie:

Wobec powyższych zapisów i wątpliwości zgodnie z obowiązującą od 1 stycznia 2016 r. zasadą ogólną prawa podatkowego (wyrażoną w Ordynacji Podatkowej), na podstawie której wątpliwości prawne należy rozstrzygać na korzyść podatnika wnosi o stwierdzenie w zakresie zdarzenia przyszłego: Czy zapisy ustawy w sposób jednoznaczny i bez wątpliwości umożliwiają stwierdzenie, że dotychczasowa podstawa podatku od nieruchomości w zakresie elektrowni wiatrowych ulega zmianie i w związku z tym począwszy od 2017 roku należy ustalić nowy wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w zlokalizowanej na gmina Lipno ?

Jednocześnie Wnioskodawca przedstawił własne stanowisko:

W obliczu wątpliwości dotychczasowych zapisów ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 20.05.2016 r. poz. 961) w odniesieniu do odpowiednich wynikających z Prawa Budowlanego oraz ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy zastosować zasadę ogólną prawa podatkowego wyrażoną w konieczności rozstrzygnięcia na korzyść podatnika oraz stwierdzić, że nie wpłynęły one na sposób i wymiar dotychczasowego opodatkowania elektrowni wiatrowych, w tym także na obowiązujący od 2017 r. wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w zlokalizowanej na Gmina Lipno. Podatek od nieruchomości przedmiotowej inwestycji powinien być uiszczany w wysokości dotychczas określanej

Stanowisko organu:

W ocenie Organu stanowisko Wnioskodawcy jest nieprawidłowe z następujących względów.

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.2016.716 j.t. ze zm.) w art. 1a ust. 1 pkt 2 określa definicję budowli 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. Przechodząc do definicji budowli w rozumieniu Ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz.U.2016.290 j.t. ze zm.) w art. 3 pkt. 3, do której odsyła ustawodawca czytamy: budowla - należy przez to 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 i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Art. 3 ust. 3 powołanej ustawy został zmieniony przez art. 9 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz.U.2016.961 ze zm.), która weszła w życie w dniu 16 lipca 2016 r. Ustawa o inwestycjach zmieniła pojęcie elektrowni wiatrowych pod kątem opodatkowania jej podatnikiem od nieruchomości. Ustawa ta w art. 2 przedstawia definicję elektrowni wiatrowej i elementów technicznych, i tak:

1. elektrownia wiatrowa – 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 – wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W związku z powyższym Organ Podatkowy analizując definicję budowli nie ma wątpliwości, że elektrownia wiatrowa składa się z fundamentu, masztu i elementów technicznych. W związku z tym od dnia wejścia w życie ustawy o inwestycjach przez pojęcie budowli należy rozumieć definicję budowli zgodnie z art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane a ta ustawa odsyła do przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych czyli ma wpływ na podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Art. 3 ust. 3 ustawy prawo budowlane w sposób oczywisty określa, że elektrownia wiatrowa składa się z fundamentu, masztu i elementów technicznych. Aby właściwie opodatkować budowlę jaką jest elektrownia wiatrowa należy uwzględnić po kolei zapisy będące w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych poprzez prawo budowlane i na końcu przez ustawę o inwestycjach.

Dotychczasowe orzecznictwo sądów administracyjnych również interpretacja organów podatkowych była taka, że do opodatkowania wykazywano wartość fundamentu i masztu. Dopiero ustawa o inwestycjach wprowadza definicję legalną elektrowni wiatrowej. Są to elementy budowlane (fundament i maszt) oraz techniczne (m.in. wirnik z zespołem łopat czy zespół przeniesienia prądu).

Minister Finansów w swoim uzasadnieniu do ustawy o inwestycjach mówi wprost, że ustawodawca rezygnuje z wymienienia w definicji budowli części budowlanych elektrowni wiatrowych

oraz w załączniku do ustawy prawo budowlane, określającym kategorie obiektów budowlanych, w zamian za to w „Kategorii XXIX” wprowadza nowy obiekt budowlany – „elektrownie wiatrowe”.

Trybunał Konstytucyjny swoim wyrokiem z dnia 13 września 2011 r. (syg. Akt P 33/09) wskazuje jednoznacznie jak powinno się interpretować przepisy podatkowe dotyczące opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości „za budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych można uznać jedynie budowle wymienione w art. 3 pkt. 3 ustawy prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. b ustawy prawo budowlane czyli pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową”.

Ponadto w dalszej kolejności należy wskazać na przepis prawa temporalnego, który został wysłowiony w art. 17 ustawy o inwestycjach. W myśl art. 17 „od dnia wejścia w życie ustawy o inwestycjach do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy” co w sposób wyraźny potwierdza zwiększenie obciążeń finansowych z tytułu podatku od nieruchomości będących wynikiem modyfikacji definicji ustawowej budowli.

Zgodnie z wykładnią racjonalnego ustawodawcy wprowadzenie art. 17 ustawy o inwestycjach nie może doprowadzić do wniosku, iż jest on zbędny.

W tym miejscu należy przytoczyć stanowisko Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 2 grudnia 2016 r. zgodnie z którym od dnia 16 lipca 2016 r. elektrownia wiatrowa w całości stanowi obiekt budowlany (budowlę) w rozumieniu ustawy Prawo budowlane, co wynika z aktualnej definicji budowli, zawartej w tej ustawie, jak również z Załącznika do niej, gdzie elektrownie wiatrowe zostały wprost wymienione jako obiekt budowlany (kategoria XXIX Załącznika). Potwierdza to również 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). W konsekwencji powyższego jak czytamy dalej Stanowisko Ministra Rozwoju i Finansów od dnia 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegać będzie cała elektrownia wiatrowa. Podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości dla budowli stanowi, co do zasady wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego (art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). W tym zakresie nie przewiduje się zmian. W związku z powyższym nowa, wyższa wartość elektrowni wiatrowej będzie stanowiła podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości od dnia 1 stycznia 2017 r.

Budowla jest obiektem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzeniem budowlanym w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z przeznaczeniem (art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Reasumując elektrownia wiatrowa jest obiektem budowlanym, na którą składają się elementy budowlane i techniczne, które w całości spełniają i zapewniają możliwość użytkowania elektrowni wiatrowej zgodnie z jej przeznaczeniem.

Zdaniem Organu Podatkowego nie ma przesłanek do zastosowania art. 2a ustawy Ordynacja Podatkowa.

Organ Podatkowy uznaje, że od 1 stycznia 2017 r. za budowlę w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (art. 1a ust. 2) dotyczących podatku od nieruchomości uznaje się elementy budowlane elektrowni wiatrowej (fundament i masz-wieża) jak również elementy (niebudowlane) techniczne (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu) . Podkreślić należy, że katalog wskazanych w tym przepisie części elektrowni wiatrowej nie jest zamknięty, gdyż ustawodawca posłużył się pojęciem: „składającą się co najmniej z”. Podatnik podatku od nieruchomości powinien złożyć informację w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego – tj. załącznik nr 4 do Uchwały Rady Gminy Lipno Nr XI/70/15 z dnia 17 listopada 2015 r. i zgłosić do opodatkowania na 2017 r. wartość początkową całej elektrowni wiatrowej ustalonej stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach, który jest w myśl ustawy prawo budowlane pomocniczą wykładnią do prawidłowego zdefiniowania budowli jaką jest w myśl nowej definicji elektrownia wiatrowa.

Zdaniem Organu podatkowego stanowisko wnioskodawcy jest nieprawidłowe.

Pouczenie:

Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. 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 dowiedzieć się o jej wydaniu. 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 wezwania, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał zaskarżoną decyzję. Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę i inne podmioty wskazane w treści interpretacji zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

1. r.

2. a/a.

WÓJT
mgr Andrzej Piotr Szychulski