

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
wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w prawie podatku od nieruchomości, w zakresie uznania za przedmiot opodatkowania w postaci budowli części, a nie całości turbiny, wchodzących w skład Małej Elektrowni Wiatrowej z dnia 30 listopada 2016r.

postanawia

uznać stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe

UZASADNIENIE

W dniu 01.12.2016 r. do Wójta Gminy Lipno wpłynął wniosek Podatnika
wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w prawie podatku od nieruchomości, w zakresie uznania za przedmiot opodatkowania w postaci budowli części, a nie całości turbiny, wchodzących w skład Małej Elektrowni Wiatrowej

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca jest spółką z o. o. z siedzibą w Polsce, prowadzącą działalność gospodarczą m. in. w zakresie produkcji energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych. Spółka jest właścicielem Farmy Wiatrowej, oznaczonej wewnętrznie jako
całość infrastruktury Farmy Wiatrowej położona jest na terenie Gminy Lipno i posadowiona na własnych gruntach Spółki. Farma Wiatrowa składa się z trzech Zespołów Wiatrowo-Elektrycznych o mocy 225 kWh każdy oraz infrastruktury towarzyszącej. Każdy Zespół Wiatrowo – Elektryczny składa się z fundamentu, wieży stalowej zwanej również masztem oraz gondoli. Do gondoli każdego z Zespołów Wiatrowo-Elektrycznych (Turbin) przymocowany jest wirnik z łopatkami (zwany rotorem) oraz urządzenie pomiarowe. Gondola stanowi ruchomą część Turbiny będącą miejscem, w którym znajdują się elementy techniczno-elektryczne Turbiny. Znajdują się w niej elementy takie jak wirnik, łożysko i wał wirnika, przekładnia, łożysko przekładni, hamulec, sprzęgło, generator wraz z chłodnicą, skrzynia biegów, komputer sterujący, rozdzielnia elektryczna, instalacja alarmowa, instalacja zdalnego sterowania. Gondola przymocowana jest do wieży na tzw. serwomechanizmie kierowania elektrowni, który, połączony z podpiąściem (dużym, zębatym kołem, zamontowanym pomiędzy szczytem wieży i gondolą), steruje ruchem obrotowym gondoli. Gondola jest elementem wymiennym każdej z Turbin, co oznacza, że w przypadku np. uszkodzenia jakiegokolwiek elementu techniczno – elektrycznego znajdującego się w gondoli, który uniemożliwia funkcjonowanie gondoli, może ona zostać wymieniona na inną, nie uszkadzając

konstrukcyjnie pozostałej części Turbiny tj. wieży i fundamentu, na którym wieża jest posadowiona. Wieża stanowi element konstrukcyjnie odrębny od gondoli. Gondolę bez uszczerbku dla Turbiny można wymienić na inną, a nawet wymontowywać i zastąpić innym urządzeniem prądotwórczym. Gondola stanowi, jako ruchomość, odrębny przedmiot obrotu czy też zastawu. Wieża jest stalowym elementem konstrukcji Turbiny, którego zadaniem jest podtrzymywanie gondoli oraz układu wirnika na odpowiedniej wysokości nad poziomem gruntu, w celu lepszego wykorzystania wiatru, jest swojego rodzaju wysięgnikiem. Ponadto, w wieży znajduje się drabina, która umożliwia dostęp do gondoli osobom obsługującym Turbinę. Poszczególne elementy Turbiny (tj. gondola, wieża, fundament) ujęto także odrębnie w ewidencji środków trwałych Spółki. Na infrastrukturę towarzyszącą składa się: kontener stacji głównej punktu zasilania wraz z wyposażeniem elektrycznym, w którym są umieszczone: system zabezpieczeń, pomiaru, nadzoru, okablowania łączące stację główną punktu zasilania z siecią operatora oraz każdą z Turbin z wyżej wymienioną stacją; transformator oraz misa olejowa pod nim się znajdująca; inne elementy, takie jak licznik zielonej energii, oświetlenie. Ogrodzenie terenu, na którym znajduje się wymieniona wyżej infrastruktura towarzysząca.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał pytanie: „Czy w stanie prawnym począwszy od 16 lipca 2016 r., za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o PiOL uznaje się wyłącznie część Turbiny, tj. fundament oraz posadowioną na tymże fundamencie wieżę, czy też za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o PiOL, uznaje się całą Turbinę (rozumianą jako jeden obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowiona na tymże fundamencie wieża wraz z częścią techniczno – elektroniczną Turbiny?

Jednocześnie Spółka przedstawiła własne stanowisko.

Wnioskodawca – Spółka stoi na stanowisku, że w stanie prawnym począwszy od 16 lipca 2016r., za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 Ustawy o PiOL, uznaje się wyłącznie część Turbiny, tj. fundament oraz posadowioną na tymże fundamencie wieżę, bowiem wspólnie stanowią one część budowlaną urządzenia technicznego, o której mowa w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane. Zdaniem Wnioskodawcy nie stanowi natomiast budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o PiOL, a przez to przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, Turbina jako całość (rozumiana jako jeden obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowiona na tymże fundamencie wieża wraz z częścią techniczno – elektroniczną Turbiny.

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 zmieniała 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, 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 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 definicje 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.

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 maszyna wieża) jak również elementy (niebudowlane) techniczne (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, 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.

2. a/a.