

KS.310.1.2016

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Stupsk na podstawie art. 14j § 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613 z późn. zm.), w odpowiedzi na wniosek podatnika

reprezentowanego przez
o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 29 września 2016 r. (data wpływu 03.10.2016 r.)
dotyczącej podatku od nieruchomości

postanawia:

uznać stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 3 listopada 2016 r. do tutejszego Urzędu wpłynął wniosek podatnika

reprezentowanego przez o wydanie
interpretacji indywidualnej w zakresie następującego pytania:

Czy od 1 stycznia 2017 roku opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nadal podlega wyłącznie maszt wraz z fundamentem, natomiast Elementy Techniczne pozostają poza zakresem opodatkowania tym podatkiem?

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

..... należy do międzynarodowej grupy kapitałowej działającej m. in. w sektorze energii odnawialnej. Wnioskodawca posiada elektrownie wiatrowe oraz inne środki trwałe, takie jak: drogi dojazdowe z placami montażowymi i linie kablowe, które znajdują się na terenie Gminy Stupsk.

Zespół elektrowni wiatrowych na terenie Gminy Stupsk składa się z 3 elektrowni wiatrowych umieszczonych na wieżach. Moc nominalna zespołu elektrowni wiatrowych wynosi 6 MW przy jednostkowej mocy pojedynczej elektrowni wiatrowej wynoszącej 2 MW.

Elektrownia wiatrowa składa się z wirnika i gondoli umieszczonych na stalowym maszcie osadzonym na fundamencie. Maszt składa się z części zewnętrznej, konstrukcyjnej (wykonanej z tuby stalowej) wraz ze schodami zewnętrznymi, oraz z części wewnętrznej (technicznej), w której umieszczone jest wyposażenie techniczne, takie jak winda, stalowe podesty pośrednie, drabina wraz z instalacją zabezpieczającą przed upadkiem, okablowanie elektryczne i sterujące, urządzenia sterujące, w tym główny kontroler elektrowni wiatrowej, zabezpieczenia przepięciowe, skrzynki z urządzeniami do pomiaru energii oraz wyposażenie elektryczne w postaci rozdzielnic średniego napięcia i system zasilania rezerwowego UPS.

Najważniejszą częścią elektrowni wiatrowej jest wirnik, dzięki któremu dokonuje się zamiana energii wiatru na energię mechaniczną. Osadzony jest on na wale przenoszącym obroty wirnika na wielostopniową przekładnię zwiększającą liczbę obrotów. Poprzez wysokoobrotowy wał napędowy energia mechaniczna przenoszona jest dalej na generator asynchroniczny wytwarzający energię elektryczną. W piaście wirnika umieszczony jest serwomechanizm pozwalający na ustawienie kąta nachylenia łopat (skoku). Gondola musi mieć możliwość obracania się o 360 stopni, aby zawsze można było ustawić ją pod wiatr. W związku z tym na szczycie masztu zainstalowany jest zestaw silników, który poprzez przekładnię zębatą może nią obracać. Pracą mechanizmu ustawienia łopat i kierunkowania elektrowni zarządza układ mikroprocesorowy na podstawie danych wejściowych (np. aktualnej produkcji energii, prędkości i kierunku wiatru). Ponadto w gondoli znajdują się: transformator nN/SN, przekładniki układu pomiarowego, przetwornica elektryczna, łożyska wałów napędowych, układy smarowania, układ chłodzenia, układ zasilania potrzeb własnych elektrowni, hamulec

zapewniający zatrzymanie wirnika w sytuacjach awaryjnych oraz szereg czujników kontrolujących pracę poszczególnych komponentów elektrowni.

Mając na uwadze powyższe, w uproszczeniu, głównymi modułami elektrowni wiatrowej są: wirnik, gondola, przekładnia, generator, przetwornica, transformator, rozdzielnica średniego napięcia, kable średniego napięcia oraz układ sterowania, które są osadzone na maszcie opartym na fundamencie lub stanowią wyposażenie osadzone wewnątrz masztu.

Wszelkie wymienione powyżej urządzenia umieszczone na maszcie oraz w części wewnętrznej masztu zostały wytworzone przez kontrahentów Wnioskodawcy, a następnie dostarczone na teren farmy wiatrowej i zamontowane na maszcie posadowionym na fundamencie. Urządzenia te można wymieniać na inne, zamieniać, zmieniać ich parametry techniczne, wymontowywać i zastępować innymi urządzeniami. Wiele z nich (np. przekładnię lub śmigła wirnika) wymienia się w trakcie eksploatacji elektrowni wiatrowej.

Na potrzeby niniejszego wniosku określenie „Elementy Techniczne” będzie oznaczać łącznie będące w posiadaniu Wnioskodawcy: wyposażenie techniczne wewnętrznej części masztu, rozdzielnica średniego napięcia, główna szafa sterowania, urządzenia układu pomiarowego, układ zasilania rezerwowego, wirnik, układ kontroli nachylenia łopat, gondola, wał napędowy, przekładnia, generator, układ sterowania z zestawem czujników, silniki, pompa układu hydraulicznego, transformator, łożyska, układy smarowania oraz hamulec zapewniający zatrzymanie wirnika w sytuacjach awaryjnych.

W dniu 16 lipca 2016 r. weszła w życie ustawa z 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 961, dalej: „Ustawa o inwestycjach”). Wobec możliwych rozbieżnych interpretacji niejasnych przepisów zawartych w tej ustawie, Wnioskodawca pragnie potwierdzić, że wejście w życie przepisów Ustawy o inwestycjach nie wpływa na zakres opodatkowania PON elektrowni wiatrowych od 1 stycznia 2017 r.

Pytanie

Czy od 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu PON nadal podlega wyłącznie maszt wraz z fundamentem, natomiast Elementy Techniczne pozostają poza zakresem opodatkowania tym podatkiem?

Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy, od 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu PON nadal podlega wyłącznie maszt wraz z fundamentem, natomiast Elementy Techniczne pozostają poza zakresem opodatkowania tym podatkiem.

Stanowisko Organu wraz z uzasadnieniem prawnym

Zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 pkt 3) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W ostatnich kilku latach ukształtowało się jednolite orzecznictwo sądów administracyjnych oparte na stanowisku, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w przypadku elektrowni wiatrowych podlegają wyłącznie fundament oraz maszt stanowiące elementy budowlane, natomiast urządzenia służące wytwarzaniu energii elektrycznej, jako niezaliczone przez ustawę do budowli, nie podlegają temu opodatkowaniu.

Jak stanowi art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716) budowla to 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.

Na gruncie ustawy z dnia 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290) definicja budowli została określona w art. 3 pkt 3 tej ustawy. Stosownie do tego przepisu przez budowlę należy 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.

Przytoczona powyżej definicja budowli jest definicją w brzmieniu obowiązującym od dnia 16 lipca 2016 roku, a brzmienie tej definicji zostało zmienione na mocy art. 9 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 961) w ten sposób, że z nawiasu (zawierającego przykładowe wyliczenia urządzeń technicznych) wykreślono wyrażenie „elektrowni wiatrowych”. Jednocześnie w załączniku do ustawy Prawo budowlane jako kategorię obiektu budowlanego wymieniono elektrownie wiatrowe (Kategoria XXIX – wolno stojące kominy i maszty oraz elektrownie wiatrowe) bez różnicowania ich ze względu na części budowlane i niebudowlane, jak miało to miejsce, w przypadku przywołanych przez Wnioskodawcę myjni samochodowych, gdzie w załączniku do ustawy Prawo budowlane wskazane są budynki (Kategoria XVII - budynki handlu, gastronomii i usług, jak: sklepy, centra handlowe, domy towarowe, hale targowe, restauracje, bary, kasyna, dyskoteki, warsztaty rzemieślnicze, stacje obsługi pojazdów, myjnie samochodowe, garaże powyżej dwóch stanowisk, budynki dworcowe), a nie jak błędnie wskazał Wnioskodawca: „*że przedmiotowy załącznik klasyfikuje jako obiekty budowlane również takie struktury, jak np. myjnie samochodowe*”.

Nie ulega więc wątpliwości, że już na gruncie ustawy Prawo budowlane, elektrownia wiatrowa jest wprost zakwalifikowana jako obiekt budowlany, co przesądza, iż elektrownia wiatrowa wpisuje się w definicję budowli zawartą w art. 3 pkt 3, która definiuje to pojęcie jako każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury.

Zgodnie z poglądem prawnym zaprezentowanym w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (P 33/09) przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości mogą być jedynie takie budowle, które zostały *expressis verbis* wymienione w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, w pozostałych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej. Ponadto Trybunał Konstytucyjny stwierdził „(...) *nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane*”. Przepisem takim jest art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016r. poz. 961) wprowadzający definicję legalną elektrowni wiatrowej jako budowli w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego składającej 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. z 2015 r. poz. 478 z późn. zm.). Przepisy wskazanej ustawy przesądzają o tym, jakie elementy składają się na elektrownię wiatrową i są to zarówno elementy budowlane jak i niebudowlane (techniczne).

Zatem zarówno na gruncie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych jak i ustawy Prawo budowlane elektrownia wiatrowa jest budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane bez rozróżnienia na części budowlane i niebudowlane. Potwierdzenie tego stanowiska znajduje się również w uzasadnieniu do projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, w którym stwierdzono, że: „*W projekcie ustawy (Prawo budowlane – przyp. Organu) zaproponowano wykreślenie przepisu wprowadzającego podział elektrowni wiatrowych na części budowlaną i niebudowlaną. W proponowanym stanie prawnym cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym (budowlą)...*”

Dodatkowo, za interpretacją uznającą, iż po 31 grudnia 2016 roku elektrownie wiatrowe opodatkowane będą w całości, przemawia fakt wprowadzenia do ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych art. 17, zgodnie z którym od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 roku podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera zgodnie z obowiązującymi przepisami. Mimo iż w przywołanym art. 17 nie wskazano *expressis verbis*, że po dniu 31 grudnia 2016 roku następuje zmiana opodatkowania elektrowni wiatrowych, to przyjęcie odmiennej interpretacji prowadziłoby do stwierdzenia, że przepis art. 17 nie ma żadnego sensu.

W związku z powyższym 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).

Podsumowując od dnia 1 stycznia 2017 roku podatnicy podatku od nieruchomości należnego od elektrowni wiatrowych powinni zadeklarować do opodatkowania wartość wszystkich elementów, które składają się na tę budowlę w rozumieniu, jakie nadaje jej art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016r. poz. 961).

Tym samym stanowisko Wnioskodawcy należy uznać za **nieprawidłowe**.

POUCZENIE

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie 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. Termin do wniesienia skargi wynosi 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu, a w przypadku nie udzielenia odpowiedzi - 60 dni od dnia wezwania do usunięcia naruszenia prawa.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał zaskarżoną decyzję.

Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

WÓJT
mgr Jacek Świdorski