

Indywidualna Interpretacja Przepisów Prawa Podatkowego

Na podstawie art. 14j § 1 Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 2015, poz. 613 ze zm.) w odpowiedzi na wniosek podatnika

o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości Burmistrz Rzepina **postanawia** uznać stanowisko podatnika-wnioskodawcy za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 24 października 2016 r. do Urzędu Miejskiego w Rzepinie wpłynął wniosek

(zwana dalej: podatnikiem)

☉

wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie następującego pytania:

- Czy w aktualnym stanie prawnym, dla celów sporządzenia deklaracji na podatek od nieruchomości za 2017 r., a także lata następne, 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?

Podatnik-wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

Podatnik prowadzi działalność gospodarczą w sektorze energii odnawialnej, polegającą na realizacji projektów parków wiatrowych na terenie Polski, od fazy deweloperskiej poprzez ich budowę, uruchomienie i eksploatację.

Spółka jest również właścicielem farmy wiatrowej, położonej na terenie gminy Rzepin (dalej: „Farma wiatrowa”). Farma wiatrowa w części posadowiona jest na dzierżawionym przez Spółkę gruncie, natomiast w pozostałej części Farma wiatrowa posadowiona jest na gruncie, którego Spółka jest właścicielem. Farma wiatrowa składa się z dwudziestu dziewięciu elektrowni wiatrowych (dalej: „Turbiny”, pojedynczo „Turbina”) oraz infrastruktury towarzyszącej. Każda z Turbin składa się z żelbetonowego fundamentu, wieży, zwanej również masztem, oraz gondoli.

Do gondoli każdej z Turbin przymocowany jest wirnik z łopatom (zwany rotorem) oraz urządzenia pomiarowe. Gondola stanowi ruchomą część Turbiny, będącą miejscem, w którym znajdują się elementy techniczno-elektroniczne Turbiny. Znajdują się w niej elementy takie jak m.in. łożysko i wał wirnika, przekładnia, łożysko przekładni, hamulec ręczny, sprzęgło, generator wraz z chłodnicą komputer sterujący, transformator ŚN. Gondola przymocowana jest do wieży na tzw. Serwomechanizmie kierunkowania elektrowni, który połączony jest z podpięciem (dużym, zębatym kołem, zamontowanym pomiędzy szczytem wieży i gondolą), steruje ruchem obrotowym gondoli.

Gondola oraz urządzenia techniczno-elektryczne w niej się znajdujące są elementami wymiennymi każdej z Turbin, co oznacza, że w przypadku np. Uszkodzenia jakiegokolwiek elementu techniczno-elektronicznego znajdującego się w gondoli, który uniemożliwia funkcjonowanie Turbiny, poszczególne urządzenia techniczno-elektroniczne znajdujące się w gondoli, jak również cała gondola, może zostać wymieniona na inną, nie uszkadzając konstrukcyjnie pozostałej części Turbiny tj. Wieży i fundamentu, na którym jest posadowiona. Wieża stanowi element konstrukcyjnie odrębny od gondoli. Gondolę bez uszczerbku dla Turbiny można wymienić na inną, a nawet wymontować i zastąpić nowym modelem.

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 i podest ruchomy, który umożliwia dostęp do gondoli osobom obsługującym Turbinę.

Poszczególne elementy Turbiny ujęto także odrębnie w ewidencji środków trwałych Spółki, jako zespoły prądotwórcze wiatrowe, fundamenty zespołów prądotwórczych wiatrowych.

Na infrastrukturę towarzyszącą składają się m.in.:

- a) Detektory do wykrywania nietoperzy;
- b) Maszt do pomiaru wiatru – 100 m;
- c) Stacja transformatorowa WN z 2 transformatorami WN;
- d) Sieć ŚN;
- e) Sieć światłowodów;
- f) Drogi dojazdowe do każdej Turbiny i stacji transformatorowej;
- g) Platformy (place manewrowe) w obrębie każdej z Turbin;
- h) System monitorowania stanu przekładni;
- i) monitoring – SSWiN – turbiny;
- j) monitoring – SSWiN – stacja transformatorowa;
- k) CCTV – turbiny;
- l) CCTV – stacja transformatorowa.

W deklaracji na podatek od nieruchomości za 2016 r. złożonej burmistrzowi Rzepina, Spółka wykazała do opodatkowania (jako przedmiot opodatkowania) m.in. niektóre elementy wyżej opisanej infrastruktury towarzyszącej, natomiast w zakresie Turbin, Spółka wykazała do opodatkowania podatkiem od nieruchomości niektóre części każdej z Turbin, tj. Wieżę oraz fundament, na którym wieża jest posadowiona. Pozostałej części, tj. Części techniczno-elektronicznej każdej z Turbin, tj. Gondoli (wraz ze znajdującymi się w gondoli urządzeniami), rotora, serwomechanizmu kierunkowania elektrowni oraz urządzeń pomiarowych przymocowanych do gondoli, Spółka nie wykazała do opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Stanowisko wyrażone przez podatnika-wnioskodawcę:

W aktualnym stanie prawnym, dla celów sporządzenia deklaracji na podatek od nieruchomości za 2017 r., a także lata następne, 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 (tj. Dz.U.2016.290 z dnia 8 marca 2016 r. z późn. zm., dalej „Ustawa prawo budowlane”). Nie stanowi natomiast budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 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.

Interpretacja organu:

Odpowiadając na pytanie postawione przez podatnika wnioskodawcę, w pierwszej kolejności należy odwołać się do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo Budowlane (Dz. U. z 2016 poz. 290) (zwana dalej: Prawo budowlane), a konkretniej do art. 3 pkt 3. W rzeczonym artykule, jak się bezspornie przyjmuje, zawarto katalog otwarty obiektów, które mogą stanowić budowlę. Katalog otwarty stanowi przeciwieństwo tzw. katalogu zamkniętego, który to jest terminem prawniczym oznaczającym zawarte w akcie prawnym wyliczenie, zawierające wszystkie i zarazem jedyne dopuszczalne elementy. *A contrario*, należy dojść do konkluzji, iż katalog otwarty nie zawiera takowego wyliczenia, które by określało wszystkie elementy mogące być desygnetem danego pojęcia. Tak rozumiany katalog otwarty zawiera właśnie art. 3 pkt 3 Prawo budowlane. Świadczy o tym użyte w nim budowlane sformułowanie „**każdy** obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury (...)”.

Dokonanie klasyfikacji obiektów na potrzeby podatkowe winno się odbywać nie tylko w oparciu o ustawę z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (zwana dalej: Ustawa o PiOL) czy też Prawo budowlane, lecz także przy pomocy innych ustawy, takich jak ustawa z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz.U. z 2016 poz. 961 ze zm.) (zwana dalej: Ustawą o inwestycjach). Ustawa o inwestycjach zawiera stosowne odesłania.

W rzeczonyj Ustawie o inwestycjach prawodawca wprowadził stosowne definicje, które to z kolei rozwiały wszelkie wątpliwości nie tylko co do elementów składowych elektrowni wiatrowej, lecz także co do faktu, iż owa elektrownia mieści się we wspomnianym katalogu otwartym „budowli” z art. 3 pkt 3 Prawo budowlane.

Wspomniany akt prawny jest stosunkowo nowy, bowiem wszedł w życie w dniu 16 lipca 2016 r., w wyraźny sposób zmieniając pojęcie elektrowni wiatrowych. Przekłada się to bezpośrednio również na kwestię opodatkowania owych elektrowni podatkiem od nieruchomości. Wynika to w pierwszej kolejności z faktu, że Ustawa o inwestycjach wprowadziła w art. 2 dwie definicje ustawowe – definicję elektrowni wiatrowej oraz definicję elementów technicznych. Zgodnie z ich brzmieniem *elektrownię wiatrową* stanowi „**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)”. Wspomnianymi w definicji elektrowni wiatrowej elementami technicznymi są z kolei (zgodnie z definicją ustawową): „wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.”

Zdaniem organu podatkowego powyższe prowadzi jednoznacznie do konkluzji, iż od tej pory elektrownię wiatrową należy traktować jako budowlę, której definicja jest zawarta w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo Budowlane, przy czym do definicji zawartej w Prawie budowlanym odsyłają przepisy Ustawy o PiOL. Jednocześnie należy ponownie zaznaczyć, iż w myśl przywołanej definicji zawartej w ustawie o inwestycjach elektrownia wiatrowa jest budowlą składającą się z fundamentu, wieży i **elementów technicznych**.

W dotychczasowym stanie prawnym uzasadnionym było uznawanie elektrowni wiatrowych za budowle jedynie w zakresie fundamentu oraz wieży, jednakże dokonane przez ustawodawcę zmiany w Ustawie o inwestycjach poszerzyły definicję elektrowni wiatrowych o wspomniane elementy techniczne, eo ipso przywołane przez podatnika orzeczenia sądów, stanowiska doktryny i orzeczenia organów są już na bazie obowiązującego stanu prawnego nieaktualne. W obowiązującym stanie prawnym to Ustawa o inwestycjach wskazuje, z jakich elementów składa się elektrownia wiatrowa, określając, iż składają się na nią nie tylko elementy budowlane, lecz także elementy techniczne.

W dalszej kolejności wskazać należy również na art. 17 Ustawy o inwestycjach, 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.” Oznacza to, że po tym dniu, tj. od dnia 1 stycznia 2017 roku, podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się w oparciu o aktualny stan prawny, który nakazuje przyjęcie definicji elektrowni wiatrowej zawartej w Ustawie o inwestycjach. Wg tej definicji elektrownia wiatrowa składa się z fundamentu, wieży i elementów technicznych i jest jednocześnie budowlą w myśl Prawa budowlanego. Art. 17 Ustawy o inwestycjach jednoznacznie wyraża wolę prawodawcy, którego zamiarem była zmiana w sposobie definiowania elektrowni wiatrowych, również w kontekście ich opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Z art. 17 Ustawy o inwestycjach wynika, że w/w podatkiem objęte powinny być nie tylko fundament i wieża Turbiny, lecz także jej elementy techniczne. Mimo, iż przepisy Prawa budowlanego nie określają elementów składowych elektrowni wiatrowych, to nie ulega wątpliwości, że w tym zakresie należy stosować przepisy Ustawy o inwestycjach, a konkretniej art. 2 pkt 1. Nadto ww. artykuł wyraźnie przecież odnosi się do Prawa budowlanego. Świadczy o tym sformułowanie, iż elektrownia wiatrowa stanowi „budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego”.

Konkludując, od dnia 1 stycznia 2017 r. Podatnicy – w tym także
– winni zadeklarować do opodatkowania podatkiem od nieruchomości wartość wszystkich elementów Turbiny (elektrowni wiatrowej), które składają się na tę budowlę w rozumieniu, jakie nadaje jej art. 2 pkt 1 *Ustawy o inwestycjach*.

Mając na uwadze powyższe, stanowisko podatnika należy uznać za nieprawidłowe.

Pouczenie:

1. Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę tę 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 wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał zaskarżoną interpretację.

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

Niniejsze pismo otrzymują:

1. Adresat
2. a/a

B U L E T Y N
S t a n o w i s k a
J