

WF 3120.9.1.2016

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Działając na podstawie normy z art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. w Dz. U. z 2015 r., poz. 613, z póź. zm.), Burmistrz Pieniężna stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 29 października 2016 r. (data wpływu do organu podatkowego 01 grudnia 2016 r.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie podatku od nieruchomości, w zakresie ustalenia, czy w opisanej w powyższym wniosku sytuacji, przedmiotem opodatkowania od 01 stycznia 2017 r. będzie nadal tak zwana część budowlana elektrowni wiatrowej, to jest fundament oraz konstrukcja zewnętrzna wieży (sekcje wieży) wraz ze schodami zewnętrznymi, **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

1.

W dniu 01 grudnia 2016 r. do organu wpłynął wniosek podatnika o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie podatku od nieruchomości w zakresie ustalenia, czy w opisanej w tym wniosku sytuacji, przedmiotem opodatkowania od 01 stycznia 2017 r. będzie nadal tak zwana część budowlana elektrowni wiatrowej, to jest fundament oraz konstrukcja zewnętrzna wieży (sekcje wieży) wraz ze schodami zewnętrznymi.

2.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny.

Wnioskodawca, prowadzi działalność w zakresie pozyskiwania energii odnawialnych za pośrednictwem elektrowni wiatrowych. W skład każdej z elektrowni wiatrowych wchodzi fundament, wieża, gondola i wirnik, przy czym w skład wieży, mającej na celu podtrzymanie gondoli i wirnika wchodzi konstrukcja zewnętrzna (sekcje wieży) wraz ze schodami zewnętrznymi, winda z elementami technicznymi umożliwiającymi jej funkcjonowanie, stalowe podesty pośrednie, drabina, okablowanie, urządzenia sterujące, rozdzielnica, skrzynki z urządzeniami pomiarowymi i system komputerowy, w skład gondoli natomiast wchodzi generator, transformator, zespół kierunkowy, wały, skrzynia przekładniowa i hamulec, wreszcie wirnik składa się z trzech łopat, serwomechanizmu i piasty.

3.

Zdaniem wnioskodawcy, zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 „UPON” opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają m/in. budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, a za budowlę w myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 „UPON” uznaje się obiekt budowlany 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. Z kolei w myśl art. 3 pkt 1) prawa budowlanego, przez obiekt budowlany należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych, w konsekwencji opodatkowaniu podlegają budowle i urządzenia budowlane w rozumieniu prawa budowlanego.

Wnioskodawca zestawiał następnie brzmienie art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego w brzmieniu do 16 lipca 2016 r. i po tej dacie, wskazując, iż zarówno w stanie prawnym przed tą datą, jak i po niej ustawodawca wyodrębnił dwie części urządzeń technicznych, mianowicie część budowlaną, stanowiącą budowlę i część „niebudowlaną”, która nie stanowi budowli, a różnica, którą wskazał podatnik polega na usunięciu przez ustawodawcę z katalogu przykładowych budowli części budowlanych urządzeń technicznych elektrowni wiatrowych. Podatnik wskazał, iż zmianie nie uległa definicja urządzenia budowlanego. W konsekwencji, zdaniem podatnika nowelizacja przepisów od 16 lipca 2016 r. nie ma wpływu na opodatkowanie podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych, a za budowlę należy uznać nie całą elektrownię wiatrową, lecz jedynie jej części budowlane, i tylko te części podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Wnioskodawca wskazał, w szczególności, na treść orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 maja 2012 r., sygn. akt II FSK 2320/10 i podał, że zmiana definicji budowli od 16 lipca 2016 r. w wyniku nowelizacji art. 3 ust. 3 Prawa budowlanego polegała na skreśleniu określenia „elektrownie wiatrowe” z otwartego katalogu urządzeń uznawanych za urządzenia techniczne, co nie zmienia zasady, iż „budowlą nie jest całe urządzenie techniczne”, i nie powoduje, że elektrownia wiatrowa przestaje być urządzeniem technicznym.

Kontynuując swe rozważania, wnioskodawca wskazał, iż wprowadzona w ustawie z dnia 20 maja 2016 r. definicja elektrowni wiatrowej jako budowli dotyczy wyłącznie aspektów prawnobudowlanych i nie ma zastosowania do opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Zdaniem wnioskodawcy, gdyby intencją ustawodawcy było uznanie całej elektrowni wiatrowej za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości, wówczas wymieniłby elektrownię wiatrową jako przykład obiektu budowlanego, jednak zmiany takiej nie wprowadził, zatem nie ma podstaw by

uznać, iż zmieniły się zasady opodatkowania elektrowni wiatrowej podatkiem od nieruchomości. Zdaniem podatnika zmiany legislacyjne prawa budowlanego dokonane w lipcu roku 2016 powodują w sensie prawnym powrót do stanu prawnego obowiązującego do 25 września 2005 r., a na tle tegoż stanu prawnego wydano pismo Ministra Finansów z dnia 17 marca 2007 r. z którego wynika, iż za budowlę nie można uznać całej elektrowni wiatrowej, lecz jedynie jej części budowlane, a nie urządzenia i instalacje technologiczne, przekształcające energię wiatru w energię mechaniczną przekazywana do generatora.

Wreszcie, spółka wskazała na konstytucyjną zasadę równości, zgodnie z którą podatnicy powinni być podobnie traktowani w podobnych sytuacjach, a opodatkowanie całej elektrowni wiatrowej prowadziłoby do zróżnicowania zasad ustalania obciążeń podatkowych w stosunku do identycznych przedmiotów opodatkowania, w szczególności względem elektrowni fotowoltanicznych lub elektrowni jądrowych, gdzie opodatkowaniu podlegałaby część budowlana.

4.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zaistniałego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe.

Wstępnie ocenić należy poprawną formalność złożonego wniosku, albowiem zgodnie z art. 14j § 3 Ordynacji podatkowej, w zakresie nieuregulowanym w § 1 – 2a tejże ustawy stosuje się odpowiednio przepisy niniejszego rozdziału. Stosowanie odpowiednie oznacza stosowanie przepisów wskazanych normą odsyłającą z uwzględnieniem szczególnego rodzaju sytuacji, w których przepisy te mają być zastosowane. W ocenie organu nie istnieją przesłanki ustawowe uzasadniające odmowę zastosowania w odniesieniu do wniosków o wydanie interpretacji podatkowej przez organ określony w art. 14j § 1 Ordynacji podatkowej normy porządkującej z art. 14 b § 7 Ordynacji podatkowej w związku z normą § 1 pkt 1) Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 2015 r. w sprawie wzoru wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej oraz sposobu uiszczenia opłaty za wniosek (Dz. U. z 2016 r., poz. 14).

Burmistrz Pięczęzna uważa jednak, iż konstrukcja wzoru wniosku, nie uwzględniająca niektórych elementów właściwych dla przedmiotowego wniosku (w szczególności organów) przemawia za wyłączeniem obowiązku złożenia tego wniosku na urzędowym formularzu w wypadku ubiegania się o wydanie interpretacji indywidualnej przez burmistrza, jeśli tylko jest to możliwe w oparciu o wniosek złożony przez podatnika (por. uzasadnienie wyroku WSA w Warszawie z dnia 16 listopada 2004 r., wydany w sprawie III SA 347/03, LEX nr 727597).

Kolejną kwestią formalną jest sposób sformułowania przez wnioskodawcę pytania, które zdaniem organu zawiera także część mogącą być rozumianą jako twierdzenie, w szczególności przez użycie słowa „nadal”, sugerującego istnienie określonego stanu w przeszłości. Organ wyjaśnia zatem, że przedmiotem niniejszej interpretacji nie jest ocena tego, czy przed dniem 01 stycznia 2017 r. przedmiotem opodatkowania była jedynie tak zwana część budowlana elektrowni wiatrowej, to jest fundament oraz konstrukcja zewnętrzna wieży (sekcje wieży) wraz ze schodami zewnętrznymi.

Ze względu na zakres pytania, polegającego na zagadnieniu, czy od 01 stycznia 2017 r. przedmiotem opodatkowania będzie nadal wyłącznie tak zwana część budowlana elektrowni wiatrowej, to jest fundament oraz konstrukcja zewnętrzna wieży (sekcje wieży) wraz ze schodami zewnętrznymi, i przez wzgląd na stanowisko wnioskodawcy, iż zdaniem podatnika nowelizacja przepisów od 16 lipca 2016 r. nie ma wpływu na opodatkowanie podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych, a za budowlę należy uznać nie całą elektrownię wiatrową, lecz jedynie jej części budowlane, i tylko te części podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, poza

zakresem zagadnienia pozostaje, w szczególności czy i jakie z elementów elektrowni wiatrowej wymienionych przez podatnika we wniosku jako zbiór połączonych funkcjonalnie urządzeń (np. program komputerowy) przez pryzmat norm prawnych nie będą przedmiotem opodatkowania.

W konsekwencji w opisanej w powyższym wniosku sytuacji, pogląd, iż przedmiotem opodatkowania od 01 stycznia 2017 r. będzie nadal tak zwana część budowlana elektrowni wiatrowej, to jest fundament oraz konstrukcja zewnętrzna wieży (sekcje wieży) wraz ze schodami zewnętrznymi, **jest nieprawidłowe.**

5.

Prawidłowe jest stanowisko, iż przedmiotem opodatkowania od 01 stycznia 2017 r. nie będzie wyłącznie tak zwana część budowlana elektrowni wiatrowej, to jest fundament oraz konstrukcja zewnętrzna wieży (sekcje wieży) wraz ze schodami zewnętrznymi, lecz przedmiotem opodatkowania od tej daty będzie cała elektrownia wiatrowa stanowiąca budowlę, wraz z instalacjami i urządzeniami stanowiącymi całość techniczno – użytkową.

W myśl art. 2 ust. 1 pkt 3) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. – o podatkach i opłatach lokalnych (w Dz. U. z 2016 r., poz. 716, z póź. zm.), zwanej dalej ustawą o podatkach i opłatach lokalnych, opodatkowaniu podlegają, w szczególności, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, 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.

Powyższa norma ma charakter złożony, bowiem częściowo stanowi odesłanie do definicji obiektu budowlanego (a więc i budowli) zawartej w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (j.t. w Dz. U. z 2016 r., poz. 290, z póź. zm., zwanej dalej prawem budowlanym), a częściowo tworzy własną definicję budowli opartą na terminologii prawa budowlanego (por. np. w uzasadnieniu cytowanego przez wnioskodawcę orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 maja 2012 r., sygn. akt II FSK 2320/10).

Zgodnie z art. 3 pkt 1) prawa budowlanego, ilekroć w ustawie jest mowa o obiekcie budowlanym - należy przez to rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych; budowli - 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.

W myśl art. 3 pkt 9) prawa budowlanego, przez urządzenia budowlane należy rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Zmieniając z dniem 26 września 2005 r. art. 3 prawa budowlanego ustawodawca zaliczył *ex lege* elektrownie wiatrowe do kategorii urządzeń technicznych posiadających części budowlane. Zabieg ten w ocenie organu wydającego niniejszą interpretację nie mógł być dokonany celem zaliczenia elektrowni wiatrowych do klasy budowli, bowiem trudno sobie wyobrazić pozostawanie okazałych masztów posadowionych na fundamencie poza reżimem prawa budowlanego przed tą nowelizacją. Celem nowelizacji było zatem zaliczenie elektrowni wiatrowych do kategorii urządzeń złożonych z części budowlanych i części nie będących elementami budowlanymi, a zabieg ten wywołał skutek podatkowy (por. : uzasadnienie projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, stanowiące druk sejmowy nr 315 – poselski projekt ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych pod adresem : sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=315).

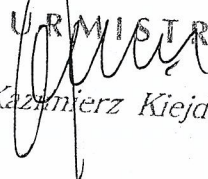
Nowelizacja prawa budowlanego dokonana ustawą z dnia 20 maja 2016 r. – o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 961) zmianę wyżej opisaną usunęła. W uzasadnieniu projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, stanowiącym wyżej opisany druk sejmowy nr 315 – poselski projekt ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych pod adresem : sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=315) wskazano, iż propozycje zawarte w projekcie ustawy zmierzają w zakresie budowy i eksploatacji do wprowadzenia rozwiązań, zgodnie z którymi cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym (budowlą). W uzasadnieniu projektu stwierdzono następnie, iż w projekcie ustawy zaproponowano wykreślenie przepisu wprowadzającego podział elektrowni wiatrowych na część budowlaną i niebudowlaną, przy czym w projektowanym stanie prawnym cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym (budowlą), a jako przykład elementu składowego budowli wskazano skrzydła wirnika (łopaty).

Nie można podzielić poglądu wnioskodawcy, iż wyżej opisana zmiana wywołuje jedynie skutek prawno budowlany, ze względu na ustawowe powiązanie definicyjne ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i prawa budowlanego. Uwadze wnioskodawcy umknęło to, że w przykładowym katalogu budowli ustawodawca dokonał istotnego rozróżnienia kategorii urządzeń technicznych, będących albo samodzielną budowlą wraz z urządzeniami budowlanymi, urządzeniem technicznym wolno stojącym, albo urządzeniem technicznym posiadającym części budowlane. Kryterium rozróżnienia tych kategorii jest w szczególności to, czy są one całością w znaczeniu funkcjonalnym (NSA w Warszawie w wyroku z dnia 21 lipca 2016 r., sygn. akt II FSK 1848/14, LEX nr 2101430 względem urządzeń stacji redukcyjno – pomiarowej gazu i podobna linia orzecznicza wobec, w szczególności wyciągu narciarskiego) i to czy są wolno stojące („wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne”) – i w tym wypadku są one budowlami w całości, czy też można w nich wyróżnić części budowlane („części budowlane urządzeń technicznych”). Zasada racjonalnego ustawodawcy każe założyć, że podział ten jest dychotomiczny, i nie istnieją elementy będące desygnatami obydwu powyższych kategorii (zbiorów). Zarówno budowle złożone, jak i wolno stojące urządzenia techniczne są objęte opodatkowaniem w zakresie ustawowym, zatem nie można przyjąć za podatnikiem, iż opodatkowaniu od dnia 01 stycznia 2017 r. podlegać będzie wyłącznie tak zwana część budowlana tej elektrowni.

Jeśli chodzi o zarzut równości podatników wobec prawa, to pomijając zakres wpływu tej zasady na konkretne rozstrzygnięcie wskazać należy, ponad powyższe rozstrzygnięcie, na różnice w stanie faktycznym polegające na odmiennej konstrukcji elektrowni wiatrowej i jądrowej. Elektrownię wiatrową stanowi także jedno konkretne, odrębne urządzenie, zwane po prostu tradycyjnie wiatrakiem, czego nie zmienia możliwość ulokowania na określonym terenie większej ilości wiatraków. Tymczasem elektrownia jądrowa składa się z wielu budowli, budynków i urządzeń. Jednakże powyższe rozróżnienie faktyczne nie stanowi podstawy niniejszej interpretacji.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, t.j. w Dz. U. z 2016 r., poz. 718, z póź. zm.). Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach, w terminie trzydziestu 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 (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem Burmistrza Pieniężna, na adres : ul. Generalska 14 – 520 Pieniężno.

BURMISTRZ

Kazimierz Kiejdo

Otrzymują :

1. Adresat
2. a/a