

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Radziejów, działając na podstawie art. 14b i art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.), art. 1a ust. 1 pkt 2, art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r., poz. 716), art. 2 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 961),

postanawia:

1. stwierdzić, że stanowisko Wnioskodawcy, przedstawione we wniosku z dnia 16.11.2016 r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego – podatku od nieruchomości w zakresie zdarzenia przyszłego – **jest nieprawidłowe.**
2. stwierdzić, że od dnia 1.01.2017r. w odniesieniu do elektrowni wiatrowych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (od budowli) podlega pełna ich wartość, co dotyczy zarówno masztu wraz z fundamentem, jak też elementów technicznych.

UZASADNIENIE

Wnioskodawca we wniosku z dnia 16.11.2016 r. (data wpływu), zwrócił się do Wójta Gminy Radziejów w trybie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.), o udzielenie pisemnej interpretacji co do opodatkowania podatkiem od nieruchomości od 1.01.2017 r. elektrowni wiatrowej zlokalizowanej na działkach nr 14/2 i 14/3, gmina Radziejów.

We wniosku Wnioskodawca zadaje pytanie, czy zapisy ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 961) umożliwiają stwierdzenie, że dotychczasowa podstawa podatku od nieruchomości w zakresie elektrowni wiatrowych uległa zmianie i w związku z tym począwszy od 2017 r. należy ustalić nowy wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w miejscowości na terenie gminy Radziejów?

Pismem z dnia 8.12.2016 r. Wójt Gminy Radziejów wezwał Wnioskodawcę do złożenia do akt sprawy dokumentów dotyczących posiadanej przez Wnioskodawcę na terenie Gminy Radziejów elektrowni wiatrowej - w zakresie dotyczącym mocy zainstalowanej elektrycznej oraz wskazania, iż elektrownia wiatrowa nie przekracza/przekracza 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 ze zm.), albowiem jest to niezbędne dla rozstrzygnięcia sprawy.

W ustosunkowaniu się do wezwania organu podatkowego Wnioskodawca pismem z dnia 14.12.2016 r. (data wpływu) wskazał, że elektrownia wiatrowa posiada moc zainstalowaną elektryczną 850 kW, moc wprowadzona wynosi 830 kW i nie jest mikroinstalacją.

We wniosku z dnia 16.11.2016 r. przedstawiono zdarzenie przyszłe, zaznaczając, że ustawa z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U.

z 2016 r., poz. 961), a także ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r., poz. 290 ze zm.) i ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze zm.), nie wpływa na sposób i wymiar dotychczasowego opodatkowania elektrowni wiatrowych, w tym także na obowiązujący od 1.01.2017 r. wymiar podatku przedmiotowej nieruchomości. Zdaniem Wnioskodawcy podatek powinien być uiszczany w dotychczasowej wysokości (stanowisko Wnioskodawcy).

Jako materiał poglądowy, do którego jednak Wnioskodawca nie odnosi się we wniosku, dołączono kserokopię opinii prawnej z dnia 8.08.2016 r. sporządzonej przez Kancelarię „Radzikowski, Szubielska i Wspólnicy sp. k. w Warszawie”. Treść tej opinii koresponduje z wywodami wniosku, gdzie nawiązano do ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, w tym do wprowadzonych tym aktem normatywnym zmian w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane, polegających m.in. na uwzględnieniu elektrowni wiatrowych w załączniku do Prawa budowlanego, jako nową kategorię obiektu budowlanego. We wniosku zauważono również, że z mocy art. 17 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, od dnia jej wejścia w życie do dnia 31.12.2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustala się zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia tej ustawy w życie. Uwagi powyższe doprowadziły Wnioskodawcę do stwierdzenia, iż zmiany wprowadzone ustawą o inwestycjach nie modyfikują zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych począwszy do 1.01.2017 r.

Według Wnioskodawcy do dnia wejścia w życie ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, lokalne przepisy podatkowe odwoływały się do definicji zawartych w Prawie budowlanym. Wychodząc zatem od przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, poprzez art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, Wnioskodawca wywodzi, iż tzw. elementy techniczne nie stanowiły do 16.07.2016 r. budowli podlegających opodatkowaniu, natomiast części budowlane urządzeń technicznych tj. fundament i maszt należy za budowlę uznać, ponieważ są to elementy niezbędne dla funkcjonowania urządzeń technicznych, które na nich się opierają.

Według Wnioskodawcy przepisy ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, nie mają znaczenia dla prowadzonej analizy prawnej w zakresie, w jakim ustawa ta nie odnosi się bezpośrednio do zmiany w przepisach Prawa budowlanego. Pogląd taki Wnioskodawca opiera na stwierdzeniu, iż ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie odsyła w zakresie zawartej w niej definicji budowli do innych aktów prawnych niż Prawo budowlane. Na poparcie tego stanowiska wskazuje się wyrok NSA z dnia 30.07.2009 r., sygn. akt II FSK 202/08 oraz wyrok NSA z dnia 20.01.2012r., sygn. akt II FSK 1397/10.

Wnioskodawca na tle pojęcia „budowli” rozważa podstawy opodatkowania (a raczej ich brak) co do elementów technicznych. Cytuje przy tym wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 13.09.2011 r., sygn. akt P 33/09, co doprowadza go do konkluzji, iż elementy techniczne nie stanowią obiektu budowlanego, ponieważ nie zawierają elementów budowlanych. Dlatego, zdaniem Wnioskodawcy, opodatkowaniu w dalszym ciągu podlegają jedynie części budowlane urządzeń technicznych tj. fundament i maszt.

Wnioskodawca wskazał także na to, iż zmiana przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych oraz Prawa budowlanego w brzmieniu nadanym ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, została przyjęta nie po to, aby zmieniać przepisy podatkowe, ale wyłącznie w zakresie nadzoru budowlanego. Wywodów tych Wnioskodawca nie rozwija, jednak takie sformułowanie prowadzi do konkluzji, iż chodzi

o ochronę polegającą na wprowadzeniu szeregu ograniczeń w lokalizacji elektrowni wiatrowych.

Wójt Gminy Radziejów nie podziela stanowiska Wnioskodawcy.

Klasyfikowanie obiektów typu elektrownie wiatrowe na potrzeby opodatkowania powinno być dokonywane z uwzględnieniem zarówno przepisów sensu stricto podatkowych, jak i Prawa budowlanego, do którego przepisy o podatkach lokalnych odsyłają. Nie ulega wątpliwości, że do dnia 16.07.2016 r., a więc do dnia wejścia w życie ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, w orzecznictwie sądów administracyjnych oraz w doktrynie prezentowano pogląd, wedle którego urządzenia i przedmioty będące wyposażeniem elektrowni wiatrowej, które Wnioskodawca we wniosku określił jako elementy techniczne, nie są przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości (tu: od budowli). Judykatura opierała się w tym zakresie na brzmieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Przepis ten od 16.07.2016 r. nie wskazuje już wprost na elektrownie wiatrowe, których jedynie części budowlane zaliczane były do budowli. Między innymi ten aspekt prawny dał Wnioskodawcy powody do twierdzenia, iż wyłączenie elektrowni wiatrowych z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego oznacza utrzymanie dotychczasowego podatkowego status quo. Wnioskodawca bezzasadnie pomija jednak znaczenie art. 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, w którym zawarto legalną definicję zarówno „elektrowni wiatrowej”, jak też „elementów technicznych”. Co więcej – wyraźnie zaznacza, że jego zdaniem, nie jest możliwe branie jej pod uwagę przy dokonywaniu wykładni przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdyż ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie jest ustawą podatkową, ani taką, do której odsyła ustawa podatkowa.

W uzasadnieniu do projektu ustawy czytamy m.in.:

„Elektrownia wiatrowa jako obiekt budowlany

W obowiązującym stanie prawnym brak jest organu, który w sposób całościowy odpowiadałby za prawidłową eksploatację elektrowni wiatrowych. Kompetencje te podzielone są obecnie pomiędzy organy nadzoru budowlanego i Urząd Dozoru Technicznego, przy czym zasady eksploatacji niektórych elementów elektrowni wiatrowych, np. łopaty nie zostały w ogóle uregulowane w przepisach prawa.

Ponadto ustawa – Prawo budowlane wprowadza podział elektrowni wiatrowych na dwie części – część budowlaną i część niebudowlaną (techniczną). Podział ten został wprowadzony w 2005 r. w wyniku poprawki senackiej do jednej z ustaw nowelizujących Prawo budowlane. Jak się wydaje, przepis ten został wprowadzony przede wszystkim ze względów podatkowych - w celu zwolnienia części niebudowlanych elektrowni wiatrowych z podatku od nieruchomości, ale jego skutkiem jest również brak konieczności stosowania przepisów ustawy (m.in. dotyczących utrzymania obiektów budowlanych w należyłym stanie technicznym) do części niebudowlanych elektrowni wiatrowych. Wynikiem takiej regulacji jest np. brak możliwości uznania oderwania się łopaty (uznawanej przez organy nadzoru budowlanego za części niebudowlane elektrowni wiatrowej) za katastrofę budowlaną, a tym samym wyłączenie się organów nadzoru budowlanego od interweniowania w takich sytuacjach.

*W projekcie ustawy zaproponowano wykreślenie przepisu wprowadzającego podział elektrowni wiatrowych na części budowlaną i niebudowlaną. **W proponowanym stanie prawnym cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym (budowlą)**, a tym samym zastosowanie do niej będą znajdować przepisy Prawa budowlanego dotyczące użytkowania obiektów budowlanych oraz dotyczących katastrof budowlanych.”*

Zatem w aktualnej ocenie stanu prawnego, który wyznacza podstawy opodatkowania elektrowni wiatrowych jako budowli, nie można przejść do porządku dziennego nad art. 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych i pominąć go milczeniem, za to w oparciu o niezbyt czytelne i mało przekonujące wywody, nawiązujące do wcześniejszych unormowań w tej kwestii, twierdzić, że wyłączenie elektrowni wiatrowych z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego nie wprowadza żadnych zmian, co ma oznaczać, że „elementy techniczne” nadal nie podlegają opodatkowaniu jako budowle (tu: część budowli). Gdyby tego rodzaju rozumowanie uznać za prawidłowe – co do zasady – to jego konsekwencją powinno być całkowite wyłączenie elektrowni wiatrowych z opodatkowania jako budowli. Pozostawienie jako przedmiotu opodatkowania jedynie masztu z wieżą w tej sytuacji nie znajduje żadnego ratio legis. Nietrudno jednak zauważyć, że pojęcie „elektrowni wiatrowych” z przepisów Prawa budowlanego nie znika. W załączniku do cyt. ustawy w kategorii XXIX wprowadzono nową kategorię obiektu budowlanego, jakim jest elektrownia wiatrowa, natomiast w art. 82 ust. 3 pkt 5b Prawa budowlanego wskazano, że wojewoda jest organem administracji architektoniczno-budowlanej wyższego stopnia w stosunku do starosty oraz organem pierwszej instancji w sprawach obiektów i robót budowlanych, przy czym kompetencje te rozszerzono na elektrownie wiatrowe w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 r.

Zdaniem organu podatkowego aktualnie ustalenie prawidłowych zasad opodatkowania elektrowni wiatrowych wymaga sięgnięcia do trzech ustaw: o podatkach i opłatach lokalnych, Prawa budowlanego oraz o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Ta ostatnia ustawa zawiera definicję legalną „elektrowni wiatrowej” i „elementów technicznych”. Definicja ta ma znaczenie systemowe i powinna być stosowana nie tylko na tle ustawy, w której została zamieszczona, mamy tu bowiem do czynienia z kategorią obiektu budowlanego wymienioną w w/w załączniku do Prawa budowlanego (zob. R. Dowgier, Nowe zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych, Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych, wrzesień 2016, s. 8; *autor przedstawia również w historycznym ujęciu zmiany art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, potwierdzające słuszność zaprezentowanego rozumowania*).

Ujęcie definicji „elektrowni wiatrowej” i „elementów technicznych” w art. 2 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. wykluczyło możliwość argumentowania, iż wykreślenie „elektrowni wiatrowych” z art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego nic nie zmienia, jako że są one kategorią urządzeń technicznych, a wyliczenie ich w ustawie ma charakter przykładowy i otwarty.

Według organu podatkowego obecnie już nie Prawo budowlane, ale ustawa z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych przesądza o tym, jakie elementy składają się na elektrownię wiatrową i że są to zarówno elementy budowlane, jak i niebudowlane, techniczne, jak: wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Jest to katalog otwarty (tu: „składającą się co najmniej z...”).

Przepis art. 1a ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych definiując budowlę odsyła do pojęcia obiektu budowlanego w Prawie budowlanym. Stosownie do art. 3 pkt 1 jedną z kategorii obiektów budowlanych są budowle. Natomiast w myśl wyroku Trybunału Konstytucyjnego w sprawie P 33/09, nota bene cytowanego przez Wnioskodawcę, opodatkowane mogą być tylko takie budowle, które zostały *expressis verbis* wymienione w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, innych przepisach tej ustawy, albo w załączniku do niej.

Ponadto o statusie poszczególnych obiektów budowlanych mogą decydować również inne przepisy ustawowe.

W art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego „elektrowni wiatrowych” się już nie wymienia, nie ma też odrębnego akcentu na „elementy techniczne”, za to o „elektrowniach wiatrowych” mowa jest w załączniku do w/w ustawy. Ponieważ obiekt taki nie spełnia ani cech budynku, ani obiektu małej architektury, na potrzeby podatku od nieruchomości powinien być klasyfikowany jako budowla. Składają się na nią **zarówno części budowlane, jak i elementy techniczne**, co wynika wprost z ustawy z dnia 20 maja 2016 r.

Tak więc dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości, tak jak to było zamierzone w cytowanym uzasadnieniu projektu poselskiego ustawy z dnia 20 maja 2016 r., w zakresie elektrowni wiatrowych opodatkowaniu podlega pełna ich wartość, która co do zasady, ustalana na dzień 1 stycznia roku podatkowego stanowi 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. Nowa, wyższa wartość elektrowni wiatrowej będzie stanowiła podstawę opodatkowania dopiero od 1.01.2017 r., co wynika z art. 17 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Tak więc już od dnia jej wejścia w życie, czyli od 16.07.2016 r. należy uznać za budowlę elektrownię wiatrową w rozumieniu art. 2 pkt 1, ale dla potrzeb podatku od nieruchomości do końca 2016 roku przyjmuje się fikcję prawną, polegającą na opodatkowaniu jedynie części budowlanych.

Reasumując, od dnia 1.01.2017 r. podatnicy podatku od nieruchomości należnego od elektrowni wiatrowych powinni zadeklarować do opodatkowania wartość wszystkich elementów, które składają się na tę budowlę w rozumieniu art. 2 ustawy z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016r., poz. 961).

W tym stanie rzeczy orzeczono jak wyżej.

Wójt Gminy Radziejów

dr Marek Szuszman

Pouczenie:

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących Wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej Urzędu Gminy Radziejów.

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, za pośrednictwem Wójta Gminy Radziejów.

Skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Wójta Gminy Radziejów - w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji - do usunięcia naruszenia prawa.

Skargę wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa.

Otrzymują:

1. Wnioskodawca.
2. a/a.