

Chełmża, dnia 20 grudnia 2016 r.

FN.310.2.2016

Wójt Gminy Chełmża
ul. Wodna 2
87-140 Chełmża

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Wójt Gminy Chełmża działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015 r. poz. 613 wraz z późn.zm.) dalej zwana Ordynacja podatkowa oraz art. 1a ust. 1 pkt 2 i 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 z późn.zm.) dalej zwana UPiOL, w związku z wnioskiem z dnia 11 października 2016 r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w przedmiocie podatku od nieruchomości, który wpłynął to tutejszego Organu w dniu 17 października 2016 r.:

UZNAJE ZA PRAWIDŁOWE STANOWISKO WNIOSKODAWCY WSKAZANE WE WNIOSKU Z DNIA 11 PAŹDZIERNIKA 2016 r.

UZASADNIENIE

17 października 2016 r. wpłynął to tutejszego Organu wniosek
dalej Spółka o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej w sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie uznania za przedmiot opodatkowania w postaci części budowli (elektrowni wiatrowej), a nie jej całości.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Spółka jest właścicielem elektrowni wiatrowych zlokalizowanych na terenie Gminy Chełmża.

W skład każdej posiadanej przez Spółkę elektrowni wchodzi wieża wraz z fundamentem, a także jej część techniczna – wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator, układ sterowania oraz zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Spółka wskazała, że do opodatkowania podatkiem od nieruchomości deklaruje jako budowle tzw. części budowlane posiadanych elektrowni wiatrowych, tj. fundamenty i wieże. Jednocześnie, wraz z wejściem w życie ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych dalej zwana UoIEW, Spółka powzięła wątpliwość dotyczącą zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości posiadanych elektrowni wiatrowych.

W związku z powyższym, Wnioskodawca zadł następujące pytanie:

Czy w związku z wejściem w życie UoIEW Spółka od 1 stycznia 2017 roku będzie zobowiązana do zmiany zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości posiadanych elektrowni, w ten sposób, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie podlegać cała elektrownia wiatrowa, tj. zarówno jej część budowlana jak i elementy techniczne (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu)?

Stanowisko Wnioskodawcy:

W pierwszej kolejności Wnioskodawca wskazał, że zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 UPiOL, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W myśl przepisu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPiOL przez budowlę należy rozumieć 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. W celu więc prawidłowej kwalifikacji danego składnika majątku do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowli, należy oprzeć się na przepisach ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane dalej zwanej UPB, tj. na definicjach obiektu budowlanego, budynku, budowli oraz urządzenia budowlanego zawartych w przepisie art. 3 pkt 1, 2, 3 i 9 UPB.

Konsekwentnie, celem ustalenia, czy i w jakim zakresie elektrownia wiatrowa podlega podatkowi od nieruchomości konieczne jest ustalenie czy elektrownia wiatrowa stanowi obiekt budowlany w rozumieniu UPB, a jeśli tak, to czy stanowi ona budynek czy budowlę. W przypadku uznania elektrowni wiatrowej za budowlę należy ustalić, czy budowlą jest cała elektrownia wiatrowa, czy też jej części budowlane (fundament, wieża), lub czy elektrownia wiatrowa jest urządzeniem budowlanym w rozumieniu UPB. Odpowiedź twierdząca na którekolwiek z wyżej postawionych pytań przesądza o uznaniu elektrowni wiatrowej (w całości lub w części) za przedmiot podatku od nieruchomości.

W tym celu Wnioskodawca przytoczył art. 3 pkt 1 UPB, zgodnie z którym obiektem budowlanym jest budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych oraz zaznaczył, że w jego opinii, definicja obiektu budowlanego nie przesądza o kwalifikacji elektrowni wiatrowej na potrzeby UPB i tym samym, UPiOL. W celu określenia zatem, czy elektrownia wiatrowa stanowi obiekt budowlany w rozumieniu przepisów UPB niezbędna jest analiza, czy można zakwalifikować ją do kategorii budynków lub budowli. Zdaniem Wnioskodawcy, nie ma bowiem wątpliwości, że elektrownie wiatrowe nie stanowią obiektów małej architektury.

W dalszej kolejności Wnioskodawca wykazywał, że elektrownia nie stanowi budynku w rozumieniu art. 3 pkt 2 UPB, wskazując, iż definicja budynku w UPiOL wskazuje na identyczne przesłanki uznania danego obiektu za budynek, jak również odwołuje się w przedmiotowym zakresie do regulacji zawartej w UPB. Zdaniem Spółki, w odniesieniu do elektrowni wiatrowych nie zostały spełnione wszystkie wymagane przesłanki, których zaistnienie pozwoliłoby uznać elektrownię za budynek, gdyż z charakterystyki wskazanych obiektów wynika bowiem, że nie posiadają one dachu.

Następnie Wnioskodawca rozważał, czy elektrownie stanowią (w całości, lub w części) budowle lub urządzenia budowlane. W tym celu wskazał na zmiany ustawy Prawo Budowlane. Zwrócił uwagę, że wskutek wejścia w życie UoIEW z definicji budowli zawartej w UPB (z wyliczenia urządzeń technicznych posiadających części budowlane) usunięto elektrownie wiatrowe. W opinii Spółki, powyższa zmiana pozostaje jednak bez wpływu na kwestię opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości, bowiem wyliczenie urządzeń technicznych posiadających części budowlane zawarte w analizowanej definicji ma charakter przykładowy, na co zdaniem spółki wskazuje wyrażenie „i innych urządzeń” zawarte na jego końcu (ustawodawca zaznaczył zatem wprost, że nie jest to katalog zamknięty). Uzasadniając ustawodawca wskazał, że wykreślenie elektrowni wiatrowych ze wskazanego

wyliczenia nie zmienia ich specyfiki i konstrukcji - bez względu na treść definicji budowli stanowią one urządzenia techniczne zamocowane na części budowlanej (wieży) posiadającej fundament. Jednocześnie mając na uwadze fakt, że zmieniona treść przepisu art. 3 pkt 3 UPB nie wymienia wprost elektrowni wiatrowych jako budowli, to nie można - na potrzeby podatkowe - uznać że stanowią one w całości obiekty budowlane. Wnioskodawca zaznaczył, że gdyby intencją ustawodawcy było zakwalifikowanie elektrowni wiatrowych w całości jako budowli w rozumieniu art. 3 pkt 3 UPB, to zostałyby one enumeratywnie wymienione w treści tego przepisu (jak, przykładowo, mosty czy wiadukty). Mimo, iż przytoczona definicja budowli ma charakter otwarty (sugeruje to użyte słowo „jak” oznaczające przykładowe wyliczenie), to w odniesieniu do spraw podatkowych katalog obiektów uznawanych w tym przepisie za budowlę należy traktować jako wyliczenie kompletne.

Celem poparcia tej tezy, Wnioskodawca przywołał fragment wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (sygn. P 33/09), w którym orzeczono, że nie budzi w zasadzie zastrzeżeń sformułowanie przez ustawodawcę na potrzeby regulacji prawa budowlanego definicji „budowli” i „urządzenia budowlanego” jako definicji otwartych, których zastosowanie w praktyce wymaga nierzadko posłużenia się analogią z ustawy, to nie sposób nie zauważyć, że te same definicje w odniesieniu do PodLokU nie mogą funkcjonować w identyczny sposób. (...). W praktyce oznacza to m.in., że przepisy prawa podatkowego nie mogą być interpretowane per analogiam na niekorzyść podatników.

Jakkolwiek posłużenie się definicją budowli występującą w UPB (definicja o charakterze zakresowo cząstkowym) nie budzi zasadniczo zastrzeżeń w zakresie, w jakim jest ona wykorzystywana na potrzeby prawa budowlanego, to całkowicie wykluczyć należy możliwość identycznego jej stosowania na gruncie prawa podatkowego. Precyzyjnie ujmując, z punktu widzenia standardów konstytucyjnych nie sposób zaakceptować sytuacji, gdy jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości byłyby traktowane budowle w rozumieniu art. 3 pkt 3 UPB nienależące do kategorii obiektów, które *expressis verbis* wymieniono w tym przepisie (lub - co wynika z wcześniejszych ustaleń - w pozostałych przepisach rozważanej ustawy albo w załączniku do niej), lecz będące obiektami jedynie do nich podobnymi.

Konsekwentnie, zdaniem Wnioskodawcy, jedynym enumeratywnie wymienionym w treści przepisu art. 3 pkt 3 UPB obiektem, do którego można przyporządkować elektrownie wiatrowe pozostają zatem części budowlane urządzeń technicznych oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia.

Wnioskodawca wskazał również, że bez wpływu na kwalifikację budowlaną elektrowni

wiatrowych pozostaje również fakt dodania przedmiotowych obiektów do Kategorii XXIX Załącznika do UPB (Kategorie obiektów budowlanych), do której - wskutek wejścia w życie UoIEW - aktualnie zalicza się wolno stojące kominy i maszty oraz elektrownie wiatrowe. Przepisanie bowiem poszczególnych obiektów do którejś z kategorii obiektów budowlanych wskazanych w Załączniku nie przesądza w żaden sposób o kwestii opodatkowania takiego obiektu jako budowli - w przedmiotowym zakresie decydujące znaczenie ma bowiem definicja budowli uregulowana w UPB. Załącznik ma funkcję pomocniczą i służy m.in. do rozstrzygnięcia, w odniesieniu do jakich obiektów konieczne jest uzyskanie pozwolenia na budowę.

Wobec powyższego, zdaniem Spółki, zgodnie z definicją budowli uregulowanej w art. 3 pkt 3 UPB (zarówno w jej aktualnym, jak i pierwotnym brzmieniu) w odniesieniu do elektrowni wiatrowych budowle stanowią jedynie ich części budowlane, tj. wieże oraz fundamenty.

Wnioskodawca wskazał również, że pojęcia „budowla” oraz „urządzenie budowlane” nawzajem się wykluczają - dany obiekt może stanowić albo budowlę, albo urządzeniem budowlanym. Cała elektrownia wiatrowa nie stanowi budowli (są nią jedynie jej części budowlane). W opinii Spółki, ewentualnej weryfikacji powinna podlegać jedynie możliwość uznania elementów technicznych elektrowni wiatrowej za urządzenia budowlane.

W dalszej kolejności Wnioskodawca wskazał, że zgodnie z art. 3 pkt 9 UPB urządzenia budowlane to 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.

Zatem w przypadku elektrowni wiatrowych nie ma podstaw by uznać, że ich elementy techniczne stanowią urządzenia budowlane. Nie umożliwiają one bowiem wieży z fundamentem (tj. obiektowi budowlanemu) działania zgodnie z przeznaczeniem, wręcz przeciwnie - to bez części budowlanych kluczowe moduły elektrowni wiatrowej utraciłyby możliwość wytwarzania energii.

Końcowo Wnioskodawca wskazał, na jego zdaniem pusty charakter normy uregulowanej w art. 17 UoIEW. Norma ta stanowi bowiem, 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. Pustą, gdyż nie wprowadza żadnych zmian w kwestii opodatkowania elektrowni wiatrowych.

Ostatecznie, Wnioskodawca wskazuje, że zgodnie z uzasadnieniem projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, ustawodawca nie przewiduje, aby wprowadzane zmiany przepisów miały przełożyć się na zwiększenie zobowiązania finansowego właścicieli elektrowni wiatrowych wynikające z konieczności wykazania do opodatkowania całej wartości elektrowni wiatrowych.

Podsumowując swoje stanowisko, Wnioskodawca wskazał, że zmiana przepisów UPB oraz wejście w życie przepisów UoIEW pozostaje bez wpływu na sposób opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych począwszy od 1 stycznia 2017 r. Nadal stanowią one bowiem urządzenia techniczne posiadające części budowlane i fundamenty, które stanowią budowle w rozumieniu UPB. Nie ma również przesłanki aby w związku ze zmianą przepisów za obiekt budowlany lub urządzenie budowlane uznać części techniczne elektrowni wiatrowych. Posiadane przez Spółkę elektrownie wiatrowe nadal podlegać będą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od tzw. części budowlanych, tj. fundamentów i wież. Tym samym, w opinii Spółki, poza przedmiotem opodatkowania pozostają części techniczne (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator, układ sterowania oraz zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu).

Stanowisko organu podatkowego w sprawie przedstawionego stanu faktycznego:

Po analizie zaprezentowanej argumentacji, w świetle obowiązującego stanu prawnego, Wójt Gminy Chełmża uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego. Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Stosownie do art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.

Tym samym tutejszy Organ stwierdza, że w związku z wejściem w życie UoIEW Spółka od 1 stycznia 2017 r. nie będzie zobowiązana do zmiany zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości posiadanych elektrowni. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie nadal podlegać część budowlana nieruchomości, tj. fundament i wieża. Poza przedmiotem opodatkowania pozostają części techniczne (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu).

Niniejsza interpretacja nie będzie wywoływać skutku prawnego (zostanie zmieniona, uchylona lub zostanie stwierdzone jej wygaśnięcie) w przypadku zmiany stanu prawnego,

wydania orzeczeń sądów, interpretacji ogólnej odmiennych od stanowiska, opisanego we wniosku oraz piśmie Wnioskodawcy z dnia 11 października 2016 r.

POUCZENIE

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo do wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy za pośrednictwem tutejszego organu tj. Wójta Gminy Chełmża. Złożenie skargi musi poprzedzać pisemne wezwanie do usunięcia naruszenia prawa skierowane do Wójta Gminy Chełmża, w terminie 14 dni od dnia, w którym Wnioskodawca dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. o postępowaniu przed sądami administracyjnymi; dalej „ustawa o p.p.s.a.”). Termin do wniesienia skargi wynosi 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na w/w wezwanie, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ustawy o p.p.s.a.)

Otrzymują

- 1) Adresat,
- 2) a/a.

WÓJT
mgr inż. Jacek Czarniecki