

Gać, dnia 14 grudnia 2016r.

FN.3120.14.2016

[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Wójt Gminy Gać działając na podstawie przepisów art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b, art. 14c i art. 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (t.j.: Dz. U. z 2015r. poz. 613 ze zm.) oraz art. 1a ust.1 pkt 2 i art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016r. poz. 716 ze zm.)

uznaje za prawidłowe

stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez [REDACTED]
[REDACTED] z dnia 06 października 2016r. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie uznania za przedmiot opodatkowania w postaci budowli części a nie całości Turbiny, tj. fundamentu oraz posadowionej na tymże fundamencie wieży.

Uzasadnienie

W dniu 06 października 2016 r. wpłynął do tut. Organu wniosek [REDACTED]
[REDACTED] z dnia 03 października 2016r. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości. Wnioskodawca zadał następujące pytanie: Czy w aktualnym stanie prawnym, dla celów sporządzania deklaracji na podatek od nieruchomości za 2017r., 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 podatkach i opłatach lokalnych 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 w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a przez to przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości 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?

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

1. Spółka jest spółką kapitałową z siedzibą w Polsce, prowadzącą działalność gospodarczą w sektorze energii odnawialnej, polegającą na realizacji projektów parków wiatrowych na terenie Polski, od fazy deweloperskiej poprzez ich budowę, uruchomienie i eksploatację.

2. Spółka jest właścicielem farmy wiatrowej, która składa się w sumie z 27 elektrowni wiatrowych. Część infrastruktury owej farmy wiatrowej położona jest na terenie gminy Gać, a pozostała część na terenie Gminy Łańcut (dalej ta część farmy wiatrowej w zakresie, w jakim znajduje się na terenie Gminy Gać będzie określana jako „Farma Wiatrowa”). Farma Wiatrowa posadowiona jest na dzierzawionym przez Spółkę gruncie. Farma Wiatrowa składa się w sumie z 8 elektrowni wiatrowych (dalej: „Turbiny”, pojedynczo „Turbina”) oraz infrastruktury towarzyszącej. Każda z Turbin składa się z żelbetowego fundamentu wieży, zwanej również masztem oraz gondoli.
3. Do gondoli każdej z Turbin przymocowany jest wirnik z łopatomy (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 wirnik, łożysko i wał wirnika, przekładnia, łożysko przekładni, hamulec, sprzęgło, generator wraz z chłodnicą, skrzynia biegów, komputer sterujący, rozdzielnia elektryczna, instalacja alarmowa, instalacja zdalnego sterowania. Gondola przymocowana jest do wieży na tzw. serwomechanizmie kierunkowania elektrowni który, połączony z podpiąściem (dużym, zębatym kołem, zamontowanym pomiędzy szczytem wieży i gondolą), steruje ruchem obrotowym gondoli.
4. Gondola jest elementem wymiennalnym każdej z Turbin, co oznacza, że w przypadku np. uszkodzenia jekiegokolwiek elementu techniczno-elektronicznego znajdującego się w gondoli, który uniemożliwia funkcjonowanie gondoli, może ona zostać wymieniona na inną, nie uszkadzając konstrukcyjnie pozostałej części Turbiny tj. wieży i fundamentu, na którym wieża jest posadowiona. Wieża stanowi element konstrukcyjnie odrębny od gondoli. Gondolę bez uszczerbku dla Turbiny można wymieniać na inną a nawet wymontowywać i zastąpić innym urządzeniem prądotwórczym.
5. Gondola stanowi, jako ruchomość, odrębny przedmiot obrotu czy też zastawu.
6. 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 winda, która umożliwia dostęp do gondoli osobom obsługującym Turbinę.
7. Poszczególne elementy Turbiny (tj. gondola oraz wieża wraz z fundamentem) ujęto także odrębnie w ewidencji środków trwałych Spółki.
8. Na infrastrukturę towarzyszącą Farmy Wiatrowej składa się m.in.:
 - a) linia kablowa 20kV,
 - b) infrastruktura drogowa,
 - c) światłowodowa linia teleinformatyczna.
9. W deklaracji na podatek od nieruchomości za 2016r. składanej do Wójt Gminy Gać, 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 wnioskodawcy:

Wnioskodawca uważa, że w aktualnym stanie prawnym, dla celów sporządzenia deklaracji na podatek od nieruchomości za 2017r., 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 podatkach i opłatach lokalnych 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 1994r. prawo budowlane (t. j. Dz. U. z 2016r poz. 290). Nie stanowi natomiast budowli o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, 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.

Wnioskodawca dokonał rozległej analizy prawnej przedstawionego stanu faktycznego, podkreślając, że nowelizacja Ustawy prawo budowlane, wprowadzona Ustawą z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, nie jest zmianą o charakterze normatywnym (materialnoprawnym), w zakresie definicji budowli, zawartej w Ustawie prawo budowlane. W związku z czym należy uznać, że również po wejściu w życie Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, budowlą jest jedynie część budowlana urządzenia technicznego w postaci elektrowni wiatrowej (fundament oraz wieża), i ta właśnie część stanowi budowlę, jako przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ponadto nie sposób uznać, że cała Turbina stanowi budowlę o której mowa w Ustawie prawo budowlane, bowiem jej część techniczno-elektroniczna nie została wzniesiona z użyciem wyrobów o których mowa w art. 10 Ustawy prawo budowlane. Obiektem budowlanym, a konkretnie budowlą, o której mowa w Ustawie prawo budowlane, jest zatem tylko część budowlana Turbiny. Część techniczno-elektroniczna Turbiny nie stanowi instalacji, która zapewnia możliwość użytkowania obiektu (wieży z fundamentem) zgodnie z jego przeznaczeniem, jak również część techniczno-elektroniczna Turbiny nie jest urządzeniem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Zmiana definicji budowli w Ustawie prawo budowlane, stanowi powrót do definicji budowli w brzmieniu do dnia 25 września 2005r. Od 26 września 2005r. definicja budowli wskazała wprost na elektrownię wiatrową, tj., że jedynie jej część budowlana stanowi budowlę, w rozumieniu Ustawy prawo budowlane. Z definicji tej też wprost wynikało, że elektrownia wiatrowa jest urządzeniem technicznym. W sądownictwie administracyjnym utrwalony jest pogląd, że budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz art. 2 ust. 1 pkt 3 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi tylko część budowlana Turbiny, także przed dniem 26 września 2005r., przez co część techniczno-elektroniczna nie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Z uwagi na fakt, że sam charakter elektrowni wiatrowych się nie zmienił, tj. ich konstrukcja, fakt bycia urządzeniem technicznym, posiadającym część budowlaną i część techniczną, nie ma powodów by uznać, że od dnia 16 lipca 2016r. Turbina jako całość stanowi budowlę w rozumieniu Ustawy prawo budowlane.

Elektrowni wiatrowej jako całości, nie sposób uznać za wolno stojące urządzenie

techniczne, o którym mowa w art. 3 pkt 3 Ustawy prawo budowlane. Część techniczno-elektroniczna zamontowana jest bowiem na wieży, posadowionej na fundamencie, wobec czego nie sposób uznać, że elektrownia wiatrowa, zdefiniowana na potrzeby wniosku jako Turbina, jest urządzeniem technicznym wolno stojącym. Wręcz przeciwnie – wyraźnie na pierwszy plan wysuwa się żelbetowy fundament w którym zatopiona jest wielometrowa wieża (maszt), na którym dopiero mocowana jest gondola. Wskazać ponadto należy, że ustawodawca rozróżnia pojęcie „urządzenie techniczne” oraz „wolno stojące urządzenie techniczne”. Świadczy o tym sam art. 3 pkt 3 Ustawy prawo budowlane, w którym ustawodawca za budowlę uznaje wolno stojące urządzenie techniczne oraz część budowlaną urządzenia technicznego. Z uwagi na okoliczność, że konstrukcja elektrowni wiatrowych się nie zmieniła, nie ma żadnych podstaw by uznać, że od dnia 16 lipca 2016r. elektrownia wiatrowa nie jest już urządzeniem technicznym, posiadającym część budowlaną, a jest obecnie wolno stojącym urządzeniem technicznym.

Wnioskodawca podkreśla, że art. 3 pkt 3 Ustawy prawo budowlane stanowi otwarty katalog obiektów budowlanych, które ta ustawa uznaje za budowle. Świadczy o tym sformułowanie: „każdy” obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak:”. Oznacza to, że wymienione w tejże definicji obiekty budowlane są jedynie budowlami przykładowymi, a więc wykreślenie słów „elektrowni wiatrowych” z przykładów urządzeń technicznych, których części budowlane stanowią budowlę, nie oznacza automatycznie, że całość elektrowni wiatrowej stanowi budowlę albo, że części budowlane elektrowni wiatrowej nie stanowią od tego momentu budowli. Wykreślenie to jest bez znaczenia ponieważ opodatkowaniu podlegają nadal tylko części budowlane urządzeń technicznych.

Turbiny jako całości nie sposób uznać za obiekt budowlany w rozumieniu Ustawy prawo budowlane. Potwierdza to art. 10 Ustawy prawo budowlane, który nie został równoległe znowelizowany, tak aby „dopasować” swoje brzmienie do konstrukcji elektrowni wiatrowych i aby obiekt budowlany, w rozumieniu Ustawy prawo budowlane mógł objąć swoją definicją również część techniczno-elektroniczną zamontowaną na wieży. W obecnej chwili część techniczno-elektroniczna, z uwagi na fakt, że nie została wzniesiona z użyciem wyrobów budowlanych, ani innych niż budowlane, nie stanowi części obiektu budowlanego, za który można uznać jedynie część budowlaną Turbiny.

Zakres działania definicji elektrowni wiatrowej, zawartej w Ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, zawężony jest tylko do tejże ustawy tj. do Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Był to w świetle § 148 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” świadomy zabieg ustawodawcy, na skutek którego elektrownia wiatrowa została zdefiniowana jako budowla w rozumieniu prawa budowlanego, jedynie na użytek przepisów Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (za wyjątkiem Rozdziału 3. Tj. „Zmiany w przepisach obowiązujących”).

Wnioskodawca zaznaczył, że wymienienie elektrowni wiatrowych przez ustawodawcę w załączniku do Ustawy prawo budowlane miało na celu uzależnienie rozpoczęcia użytkowania całości elektrowni wiatrowej od uprzedniego pozwolenia na użytkowanie tejże elektrowni, którego uzyskanie warunkuje uzyskanie decyzji o pozwoleniu na eksploatację, wydawanej

przez Urząd Dozoru Technicznego, który ma kompetencje, w odróżnieniu od organu nadzoru budowlanego, do oceny stanu technicznego części technicznej elektrowni wiatrowej. Natomiast zmiana w zakresie art. 82 Ustawy prawo budowlane doprowadziła jedynie do „włączenia” elektrowni wiatrowych pod właściwość pierwszoinstancyjną wojewody, ostatecznie nie doprowadzając do zakwalifikowania elektrowni wiatrowej do obiektów budowlanych, zdefiniowanych w art. 3 pkt 1 Ustawy prawo budowlane.

Zdaniem Wnioskodawcy, celem ustawodawcy nie mogło być zakwalifikowanie elektrowni wiatrowej do obiektów budowlanych, bowiem w takim przypadku wszystkie przepisy Ustawy prawo budowlane musiałyby mieć zastosowanie do elektrowni wiatrowych, a więc również do jej elementów techniczno-elektronicznych. Taki wniosek jest nie do pogodzenia z faktem, że Ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie wprowadza równocześnie zmian do istotnych z punktu widzenia przepisów w zakresie uprawnień budowlanych.

Kolejną przesłanką pozwalającą uznać, że celem ustawodawcy nie było zakwalifikowanie całej elektrowni wiatrowej (na potrzeby wniosku zdefiniowanej jako Turbina) do obiektów budowlanych, jest fakt, że ustawodawca w uzasadnieniu do Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wyraźnie wskazuje, że nie traktuje części techniczno-elektronicznej Turbiny jako części obiektu budowlanego. Jest tak dlatego, że jej naprawę bądź modernizację wprost określa jako czynności niebędące robotami budowlanymi. Zgodnie z definicją zawartą w art. 3 pkt 7 Ustawy prawo budowlane, roboty budowlane to budowa, rozbudowa, montaż, remont lub rozbiórka obiektu budowlanego. Powyższe oznacza zatem, że ustawodawca nie tylko nie zamierzał zakwalifikować Turbiny jako obiektu budowlanego, ale jego zdaniem również na skutek tejże nowelizacji Turbina nie stała się obiektem budowlanym.

Przesłanką która przemawia również za uznaniem, że celem ustawodawcy nie było zakwalifikowanie całej elektrowni wiatrowej do obiektów budowlanych, jest fakt, że w uzasadnieniu do Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych ustawodawca nie wskazuje, że nowelizacja wprowadzona do Ustawy prawo budowlane na mocy Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wpłynie wprost na wzrost wpływów z tytułu podatku od nieruchomości. Gdyby intencją ustawodawcy było zakwalifikowanie całej elektrowni wiatrowej do obiektów budowlanych, miałyby to odzwierciedlenie w opisie finansowych skutków wprowadzanych regulacji.

Brzmienie art. 17 Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych jako przepis techniczny nie niesie ze sobą żadnej treści normatywnej, bowiem w żaden sposób nie stanowi o przedmiocie opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ponadto, przepis ten w ogóle nie dotyczy osób prawnych, jaką jest Spółka. Przepis ten mówi o „ustalaniu” podatku, podczas gdy ustalanie podatku od nieruchomości ma miejsce tylko i wyłącznie – stosownie do art. 6 ust. 7 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – w przypadku osób fizycznych, w stosunku do których właśnie ustala się podatek od nieruchomości w drodze decyzji.

Posługując się prokonstytucyjną metodą wykładni prawa, a także ściśle powiązaną z tą wykładnią zasadą in dubio pro tributario, należy dojść do wniosku, że przedmiotem opodatkowania, począwszy od 16 lipca 2016r. jest analogicznie jak przed tym dniem jedynie

część budowlana elektrowni wiatrowej, tj. fundament i posadowiony na tym fundamencie maszt. Nowelizacja ustawy prawo budowlane, wprowadzona Ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, nie wpłynęła na klasyfikację Turbiny w świetle Ustawy prawo budowlane. Tylko taka wykładnia odpowiada wynikowi wykładni, który najpełniej odpowiada normom, zasadom i wartościom konstytucyjnym, w tym zasadzie równości. Wykładnia, zgodnie z którą cała Turbina stanowi budowlę, stanowiłaby zróżnicowanie w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowej i elektrowni fotowoltanicznej, a także nawet elektrowni jądrowej (która jest wprost wymieniona jako urządzenie techniczne w definicji budowli w Ustawie prawo budowlane i której część budowlana wprost została wskazana jako budowla), które nie jest usprawiedliwione z punktu widzenia zasady sprawiedliwości społecznej i prowadziłyby do dyskryminacji właścicieli farm wiatrowych.

Biorąc powyższe pod uwagę, należy dojść do wniosku, że jedynie część budowlana Turbiny stanowi budowlę w rozumieniu Ustawy prawo budowlane.

Stanowisko organu podatkowego:

Po analizie zaprezentowanej argumentacji, w świetle obowiązującego stanu prawnego Wójt Gminy Gać 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.

Tutejszy Organ stwierdza, że dla celów sporządzenia deklaracji na podatek od nieruchomości za 2017r., a także lata następne, za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli o której mowa w art. 1a ust.1 pkt 2 oraz art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uznaje się wyłącznie część Turbiny, tj. fundament oraz posadowioną na tymże fundamencie wieżę. Nie stanowi natomiast budowli, o której mowa w art. 1a ust.1 pkt 2 oraz art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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.

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 Wnioskodawcy z dnia 03 października 2016r.

Pouczenie:

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego, uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

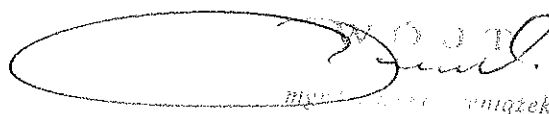
Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie

Informacji Publicznej.

Na niniejszą interpretację wnioskodawcy przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie za pośrednictwem Wójta Gminy Gać. Złożenie skargi musi poprzedzać wezwanie na piśmie skierowane do organu, który wydał interpretację tj. Wójt Gminy Gać do usunięcia naruszenia prawa. Wezwanie wnosi się w terminie 14 dni od dnia, w którym Wnioskodawca dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu interpretacji. Termin do wniesienia skargi wynosi 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a w przypadku nieudzielenia odpowiedzi – 60 dni od dnia wniesienia wezwania do usunięcia naruszenia prawa.

Otrzymują:

1. Adresat
2. Aa


WÓJT
Gminy Gać