

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Wójt Gminy Goworowo działając na podstawie art.14c oraz art.14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.), art. 1a ust. 1 pkt 2, art. 2 ust.1 pkt 3 oraz art.4 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.) w związku z wnioskiem z dnia 14 października 2016r. (data wpływu do Urzędu Gminy Goworowo: dnia 19 października 2016r.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, w zakresie podatku od nieruchomości – art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie elektrowni wiatrowych,

- uznaje stanowisko Strony przedstawione we wniosku z dnia 14 października 2016r. (data wpływu do Urzędu: dnia 19 października 2016r.) za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 19 października 2016 r. wpłynął do Wójta Gminy Goworowo wniosek z dnia 14 października 2016r o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości w sprawie zdarzenia przyszłego. Przedmiotem interpretacji jest przepis art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie elektrowni wiatrowych.

W przedmiotowym wniosku zostało przedstawione zdarzenie przyszłe.

. jest właścicielem elektrowni wiatrowej zlokalizowanej w m. gm. Goworowo. Zgodnie z art. 17 ustawy z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016, poz. 961), do dnia 31 grudnia 2016r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy, natomiast ustawa nie precyzuje jak będzie ustalany i pobierany przedmiotowy podatek od dnia 1 stycznia 2017r.

Pytanie Wnioskodawcy

Czy od dnia 01 stycznia 2017r., w związku z art.17 ustawy z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych podstawą naliczania podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych (dalej: ustawa o inwestycjach) , będzie nadal tylko jej fundament i wieża jako części budowlane urządzeń technicznych zgodnie z definicją „budowli” określoną w art.3, pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (Dz. U. 2016, poz. 290 zwana dalej u.p.b.) czy zgodnie z definicją elektrowni wiatrowej zapisaną w art.2 ustawy z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach, cała elektrownia wiatrowa zdefiniowana jako budowla składająca się z fundamentu, wieży i elementów technicznych.

Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem wnioskodawcy, od 01 stycznia 2017r. nie zmienia się podstawa opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowej, którą dalej stanowią zgodnie z art.3, pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane – części budowlane urządzeń technicznych, czyli fundament i wieża elektrowni wiatrowej.

Stanowisko Organu

Na wstępie należy zaznaczyć, że podatek od nieruchomości ustala się i pobiera zgodnie z przepisami ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016r. poz. 716 ze zm. zwana dalej u.p.o.l.). Zatem to regulacje zawarte w tej ustawie określają podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych posługuje się własną definicją pojęcia „budowla”, pod którym 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 (art. 1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l.).*

Wprawdzie dla celów podatku od nieruchomości ustawodawca wprowadził definicję budowli, jednakże odesłanie do prawa budowlanego sprawia, że normatywną treść definicji należy ustalać w oparciu o przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. -Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r., poz. 290 ze zm. - zwane dalej p.b.).

Do dnia 16 lipca 2016 r., a więc do dnia wejścia w życie ustawy z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016r. poz. 961) na gruncie prawa budowlanego obowiązywała następująca definicja budowli:

*„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 wiatrowych**, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową „ (art. 3 pkt 3 p.b.) .*

Zgodnie z art. 9 pkt 1 ww. ustawy z dnia 20 maja 2016 r., zmieniono art. 3 pkt 3 p.b., który od 16 lipca 2016 r. otrzymał następujące brzmienie :

„ 3) 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; „

Mocą ww. nowelizacji zniesiono dotychczasowy podział elektrowni na dwie części – część budowlaną i niebudowlaną (techniczną). W art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wprowadzono legalną definicję pojęcia „elektrownia wiatrowa”, która oznacza budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składającą 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 2015r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365).

W obecnym stanie prawnym elektrownie wiatrowe stanowią w całości obiekt budowlany (budowlę) w rozumieniu Prawa budowlanego, co wynika zarówno z nowej definicji tego pojęcia , jak również z załącznika do ustawy, gdzie w Kategorii XXIX wprost wymieniono elektrownie wiatrowe jako nową kategorię obiektu budowlanego. Takie stanowisko zostało zaprezentowane również przez autorów

projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. W uzasadnieniu projektu poselskiego czytamy „w proponowanym stanie prawnym cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym (budowlą) ...”.

Organ podatkowy nie podziela stanowiska prezentowanego przez Wnioskodawcę, zgodnie z którym od dnia 1 stycznia 2017 r. podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowej, dalej stanowią zgodnie z art.3, pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane – części budowlane urządzeń technicznych, czyli fundament i wieża elektrowni wiatrowej.

Jak zostało wskazane wyżej w niniejszym uzasadnieniu, z dniem 16 lipca 2016 r. ustawodawca w załączniku do ustawy - Prawo budowlane wymienił elektrownie wiatrowe jako kategorię obiektu budowlanego, jednocześnie elektrownie wiatrowe wykreślono z przykładowego katalogu urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowią budowle. Zatem nie ma podstaw do twierdzenia, iż pomimo zmiany w definicji budowli na gruncie prawa budowlanego, nadal obowiązuje podział na części budowlane i niebudowlane elektrowni wiatrowych.

Wnioskodawca podnosi, iż ewentualnej zmianie praktyki w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowych przeczy dotychczasowa praktyka sądów administracyjnych opowiadająca się za opodatkowaniem elektrowni wiatrowych jedynie od ich części budowlanych. W tym miejscu należy przypomnieć, że wspomniana przez Wnioskodawcę jednolita praktyka orzecznicza ukształtowała się dopiero po nowelizacji prawa budowlanego, wpisującej wprost do art. 3 pkt 3 p.b. części budowlane elektrowni wiatrowych. Przed nowelizacją tego przepisu w orzecznictwie sądów administracyjnych pojawiały się orzeczenia, zgodnie z którymi budowlą dla celów podatkowych była cała elektrownia wiatrowa (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie: z dnia 18 maja 2005 r., sygn. akt I SA/Sz 108/04 oraz z dnia 4 stycznia 2006 r., sygn. akt I SA/Sz 882/04).

Dlatego nie ma podstaw aby sądzić, że obecna nowelizacja przepisu art. 3 pkt 3 p.b. nie wpływa na aktualność praktyki sądów w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowych.

Zgodnie z poglądem prawnym zaprezentowanym w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011r. (sygn. akt P 33/09) przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości mogą być jedynie takie budowle, które zostały *expressis verbis* wymienione w art. 3 pkt 3 prawo budowlane, w pozostałych przepisach tej ustawy **lub w załączniku do niej**. Ponadto Trybunał Konstytucyjny stwierdził, iż „*nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane.*” Właściwe zakwalifikowanie przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości winno być dokonywane z uwzględnieniem zarówno przepisów sensu stricto podatkowych, jak i prawa budowlanego oraz innych przepisów rangi ustawowej, którymi w przypadku obiektów typu elektrownie wiatrowe są przepisy ustawy z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (i zawarta tam legalna definicja tego obiektu).

W obecnym stanie prawnym, cała elektrownia wiatrowa wypełnia definicję budowli, o której mowa w art. 3 pkt 3 p.b.

Wnioskodawca podnosi, iż do dnia 31 grudnia 2016r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy, natomiast ustawa nie precyzuje jak będzie ustalany i pobierany przedmiotowy podatek od dnia 1 stycznia 2017r.

Ustawodawca wprowadzając w życie ustawę z dnia 20 maja 2016r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, w przepisach przejściowych i końcowych wprowadził przepis, zgodnie z którym „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”. Nie oznacza to jednak, iż od dnia 1 stycznia 2017 r. ustawodawca zaniechał regulacji odnośnie ustalania i pobierania podatku od nieruchomości dotyczącego elektrowni wiatrowych. Art. 17 ww. ustawy z dnia 20 maja 2016 r. miał na celu jedynie złagodzenie skutków zmian związanych z wejściem w życie nowych zasad opodatkowania elektrowni wiatrowych. Skutki te zostały odsunięte w czasie, a więc do dnia 1 stycznia 2017 r.

Począwszy od dnia 1 stycznia 2017 r. ustalanie i pobieranie podatku od nieruchomości następuje zgodnie z aktualnie obowiązującymi przepisami. Zatem, od 1 stycznia 2017 r. podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości, stosownie do art. 2 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze zm.) stanowią budowle w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, o których mowa w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r., poz. 290 ze zm.) oraz w załączniku do tej ustawy, w brzmieniu obowiązującym od dnia 16 lipca 2016 r. (zgodnie z art. 9 pkt 1 i pkt 3 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz.U.2016.961)).

Zatem, na tej podstawie należy stwierdzić, iż **od dnia 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlega elektrownia wiatrowa rozumiana jako 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 2015r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365).**

Tym samym stanowisko wnioskodawcy należy uznać za nieprawidłowe.

POUCZENIE

1. 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 w Warszawie 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 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2015 r. poz. 133))
2. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 w/w ustawy) 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 w/w ustawy)
3. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 w/w ustawy) na adres : Wójt Gminy Goworowo, ulica Ostrołęcka 21, 07-440 Goworowo.

WÓJT

Małgorzata Maria Kulesza