

Unisław, dnia 7 kwietnia 2017 r.

Urząd Gminy Unisław
ul. Parkowa 20
86-260 Unisław

Znak sprawy:
PLF.310.03.2017.ES

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Unisław, działając na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 tj. z późn. zm.) w odpowiedzi na wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 28.02.2017 r. doręczony dnia 6.03.2017 r. w zakresie wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 wynikającego z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej w Grzybnie, gm. Unisław uznaje, że stanowisko przedstawione we wniosku jest nieprawidłowe.

W dniu 6.03.2017 r. wpłynął do Urzędu Gminy w Unisławiu wniosek o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości.

Opis przedstawionego stanu faktycznego:

Wnioskodawca prowadzi elektrownię wiatrową w Grzybnie, gm. Unisław. Wobec niejednolitej wykładni dotyczącej wysokości opodatkowania podatkiem od budowli w związku ze zmianami zawartymi w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r. poz.961) wnioskodawca powziął wątpliwości co do prawidłowej wysokości podatku. Zgodnie z art. 2 ustawy wprowadzono definicję elektrowni wiatrowej, co może mieć wpływ na wysokość podatku. Wnioskodawca ocenia, że do zapisów ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w odniesieniu do odpowiednich wynikających z Prawa budowlanego oraz ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie wpływają na wysokość opodatkowania, w tym także na obowiązujący od 2017 r. wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w Grzybnie zlokalizowanej na gm. Unisław.

Stanowisko wnioskodawcy:

Wnioskodawca podnosi wątpliwości interpretacyjne współistnienia nowo stworzonej definicji elektrowni wiatrowej nowostworzonej definicji elektrowni wiatrowej jako obiektu budowlanego z innymi przepisami prawa. Samo wykreślenie z art. 3 pkt prawa budowlanego elektrowni wiatrowych na mocy ustawy o elektrowniach wiatrowych wydaje się niewystarczające, gdyż nadal pozostały w tym przepisie wymienione inne urządzenia, a zgodnie z orzeczeniem TK z 13.09.2011 r. (P33/09) budowlą w rozumieniu art. 3 pkt 3 prawa budowlanego są jedynie obiekty wymienione wprost w tym przepisie lub obiekty” w istotnym zakresie zbliżone do cech posiadane przez obiekty pełniące rolę wzorców”. Elektrownie wiatrowe nie są w żaden sposób podobne do obiektów wymienionych w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, a obiektem analogicznym może być zarówno elektrownia jądrowa, jak i „inne urządzenia”, które posiadają elementy budowlane. Uzasadnienie projektu ustawy nie wskazuje na cel - zmiany podatkowe.

Ponadto przyjęcie tezy o zaliczeniu urządzeń elektrowni wiatrowych do podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości , podczas gdy analogiczne takie urządzenia w elektrowniach innego typu (konwencjonalnych) nie stanowią budowli naruszałoby zasadę równości i sprawiedliwości podatkowej (art. 84 w związku z art. 2 konstytucji RP).

Wątpliwości potęguje art. 17 ustawy , który jednak nie determinuje zasad , wedle których podatek ma być ustalany. Zasady te mogą być bowiem określane jedynie w ustawie, do której prawo podatkowe odsyła. Ustawa o inwestycjach nie jest ani podatkową, ani taką, do której ona odsyła. Nie można zatem stosować definicji legalnych z ustawy o inwestycjach do określania przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Ustawa o inwestycjach w zakresie definicji budowli odsyła również do Prawa budowlanego. Z tego powodu należy uznać, że to prawo budowlane określa zakres opodatkowania budowli, a dotychczasowa linia orzecznicza dotycząca opodatkowania elektrowni wiatrowych opowiada się za opodatkowaniem jedynie części budowlanych elektrowni wiatrowych. Orzecznictwo to jest nadal aktualne.

Wnioskodawca mając na uwadze powyższe wątpliwości wnosi o stwierdzenie czy zapisy ustawy w sposób jednoznaczny i bez wątpliwości 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 Grzybnie zlokalizowanej na dz. gm. Unisław.

Wnioskodawca w obliczu przedstawionych wątpliwości ocenia, że zapisy ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w odniesieniu do odpowiednich wynikających z Prawa budowlanego oraz ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy stosować zasadę ogólną prawa podatkowego wyrażoną w konieczności rozstrzygnięcia na korzyść podatnika oraz stwierdza, że nie wpłynęły

one na sposób i wymiar dotychczasowego opodatkowania elektrowni wiatrowych, w tym także na obowiązujący od 2017 r. wymiar podatku od nieruchomości elektrowni wiatrowej w Grzybnie zlokalizowanej na dz. gm. Unisław. Podatek od nieruchomości przedmiotowej inwestycji powinien być uiszczany w wysokości dotychczas określonej.

Ocena stanowiska wnioskodawcy, prawidłowe stanowisko z uzasadnieniem prawnym:

Ze stanowiskiem wnioskodawcy nie można się zgodzić. Powoływane przez wnioskodawcę orzeczenia sądów powstałe na tle innego stanu prawnego nie mogą mieć zastosowania do treści przepisów, które nie istniały w chwili kształtowania orzecznictwa i dotyczą w związku z tym innych przepisów prawa. W uzasadnieniu projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wprost wskazana jest przyczyna powstania powyższego orzecznictwa, tj. świadome indywidualne wykluczenie przez ustawodawcę spod opodatkowania podatkiem od nieruchomości w elektrowniach wiatrowych elementów innych poza masztem.

Natomiast w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. za budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych należy uznać całą elektrownię wiatrową, na którą składają się co najmniej fundamenty, wieża oraz elementy techniczne o mocy większej niż moc mikroinstalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20.02.2015 r. o odnawialnych źródłach energii, przez które należy rozumieć wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W myśl art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych przez elektrownię wiatrową należy rozumieć budowlę w rozumieniu 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 20.02.2015 r. o odnawialnych źródłach energii, a myśl art. 2 pkt 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych przez elementy techniczne należy rozumieć wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Zgodnie z art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem. Wyłączenia spod kategorii budowli zawiera art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, stanowiący, że nie są nimi budynki i obiekty małej architektury w rozumieniu prawa budowlanego. Nie można zatem przyjąć, że obiekt stanowiący budowlę w rozumieniu prawa budowlanego nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Na mocy nowelizacji ustawy prawo budowlane, od dnia 16.07.2016 r. art. 3 pkt 3 nie wskazuje wprost na elektrownie wiatrowe, których jedynie elementy budowlane zaliczane były do kategorii budowli. Zapis tamten (wprowadzony nowelą z 2005 r.) jak wskazano wyżej miał na celu zwolnienie niebudowlanych części elektrowni wiatrowych. W tym celu konieczne było uniemożliwienie interpretacji pojęcia budowla w sposób przyjęty np. przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w sprawie I SA/Sz 108/4 w wyroku z dnia 18 maja 2005 r., w którym sąd stwierdził, że przez budowle „ należy rozumieć efekt działalności budowniczych stanowiący skończoną całość użytkową wyodrębnioną w przestrzeni i połączony z gruntem w sposób trwały. Zatem siłownie wiatrowe jako całość, a nie tylko niektóre wybrane jej elementy stanowią budowlę, ponieważ tylko w takiej sytuacji stanowi ona całość użytkową i tylko taka spełnia funkcję, dla której została wzniesiona. Nie spełniają takiej funkcji poszczególne elementy siłowni wiatrowej, ponieważ nie mogą one funkcjonować w oderwaniu od całości.

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.

Obecne zmiany przepisów prowadzą do czytelnego objęcia całych elektrowni wiatrowych (elementów budowlanych i ich urządzeń technicznych) przepisami prawa budowlanego, w tym i dotyczących ich użytkowania, stąd nie ma podstaw, by taki obiekt budowlany nie podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Zwrócił na to uwagę Poseł Michał Stasiński na posiedzeniu sejmiku RP podczas procedowania nad ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych. Również w odpowiedzi Ministerstwa Infrastruktury i Budownictwa z dnia 8.07.2012 r. na interpelację nr 4207 wskazuje się, że zmiany wprowadzone ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych prowadzą do „zrównania traktowania przez prawo budowlane elektrowni wiatrowych z innymi wolno stojącymi urządzeniami technicznymi. Zrównanie to wiąże się w konsekwencji ze zrównaniem w traktowaniu w obszarze wysokości podatku od nieruchomości.”. W tym stanie udzielenie przez Naczelnika Wydziału ministerstwa, indywidualnej osobie odpowiedzi na nieznane pytanie, nie ma waloru oficjalnego stanowiska zajętego przez Ministra, jak to ma miejsce przy odpowiedzi na interpelację poselską, którą wyżej zacytowano.

W tym stanie także zarzut naruszenia konstytucji poprzez nierówne traktowanie podmiotów tj. elektrowni różnego typu nie ma podstaw, skoro na elektrownię jądrową, podaną jako przykład przez wnioskodawcę, ze względu na jej charakter składa się nie tylko reaktor jądrowy, czy sam blok energetyczny, a budynki i budowle, w których to i inne urządzenia się znajdują oraz która nie ma swojej odrębnej definicji podatkowej. Tymczasem elektrownia wiatrowa jest

rodzajem zintegrowanego urządzenia budowlanego, którego definicję wprost ustawodawca właśnie określił.

Zmiana ustawy prawo budowlane z 20.05.2016 r. doprecyzowując rozumienie pojęcia elektrowni wiatrowych zawiera również zmianę w załączniku do tej ustawy i w kat. XXIX dodano (jako rodzaj budowli) obok wolno stojących kominów i masztów, wyrazy: elektrownie wiatrowe. Powyższe doprecyzowanie stanowi wypełnienie wykładni pojęcia „budowla” przeprowadzonej w wyroku z dnia 13.09.2011 r. (sygn. akt P 33/09) przez Trybunał Konstytucyjny, który wskazał, że o kwalifikacji określonych obiektów jako budowli, oprócz definicji sformułowanej w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane mogą przesądzać również inne przepisy tej ustawy oraz załącznik do niej określający kategorie obiektów budowlanych.

Wbrew twierdzeniom wnioskodawcy powyższe orzeczenie nie ogranicza więc definicji budowli do art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, a odwołuje się też do innych przepisów ustawy, co wyczerpuje zmianę prawa budowlanego dokonaną ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych.

Stąd treść całej ustawy prawo budowlane wraz z załącznikiem decyduje dopiero o tym co stanowi budowlę. Nie ma wątpliwości, że wymieniona w załączniku do prawa budowlanego budowla : elektrownia wiatrowa rozumiana musi być zgodnie z definicją elektrowni wiatrowej zawartą w cyt. wyżej art. 2 pkt 1 i 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych to budowla składająca się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych takich jak wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu, o określonej minimalnej mocy.

Możliwość uznania rozumowania podatnika za prawidłowe przeczy w końcu również zamieszczenie uznanego przez wnioskodawcę za trudny w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych przepisu przejściowego, zgodnie z którego treścią „od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy (art. 17). Zgodnie z obowiązującą zasadą interpretacji przepisów przy założeniu racjonalności ustawodawcy, zamieszczenie przepisu przejściowego co do braku zmian opodatkowania do końca 2016 r. elektrowni wiatrowych wskazuje, że od 2017 r. taka zmiana następuje, gdyż umieszczenie przepisu przejściowego w tym brzmieniu nie miałoby żadnej logicznej przyczyny, gdyby opodatkowanie, jak to wywodzi wnioskujący o wykładnię, pozostało bez zmian.

Mając na uwadze wszystkie powyższe przepisy jedynie do dnia 31.12.2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustala się i pobiera bez skutków wynikających z art. 2 pkt 1 i 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych oraz art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane i załącznika do

niej w brzmieniu ustalonym ustawą zmieniającą z dnia 20.05.2016 r. natomiast od dnia 1.01.2017 r. opodatkowane są budowle w postaci elektrowni wiatrowych w rozumieniu budowli jako składającej się nierozłącznie z części budowlanej i technicznej tj. w stanie stanowiącym całość techniczno-budowlaną i umożliwiającym spełnianie funkcji użytkowej dla której ją wzniesiono.

Analogiczne stanowisko dotyczące nowego stanu prawnego opodatkowania elektrowni wiatrowych zajmują również sądy administracyjne (wyrok WSA w Bydgoszczy z 21 lutego 2017 r., sygn. akt I SA/Bd 866/16 i WSA w Łodzi z dnia 24 marca 2017 roku sygn. akt I SA/Łd 1/17m).

W tym stanie rzeczy nieprawidłowe jest stanowisko wnioskodawcy, że przepisy zawarte w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 961) stosowane przy zastosowaniu zasady konieczności rozstrzygnięcia na korzyść podatnika skutkują stwierdzeniem, że nie uległ zmianie sposób i wymiar podatku od 1 stycznia 2017 r.

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 , zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Na niniejszą interpretację wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, w terminie 30 dni po upływie terminu określonego poniżej, za pośrednictwem Wójta Gminy Unisław.

Skargę, o której mowa wyżej, można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Wójta Gminy Unisław w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o treści niniejszego pisma do usunięcia

WOJTA GMINY
Jakub Danilewicz