

KW. 310.1.2017

Indywidualna Interpretacja Przepisów Prawa Podatkowego

Działając na podstawie art. 14 j §1 i §3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2017, poz. 201 ze zm.) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 19.12.2016 r. (data wpływu do organu podatkowego - 23.12.2016 r.), uzupełnionego o dodatkowe wyjaśnienia w dniu 06.01.2017 r. (data wpływu do organu podatkowego - 13.02.2017 r) złożonego przez

o wydanie indywidualnej interpretacji prawa podatkowego w zakresie przedmiotu opodatkowania i wynikającego z niego wysokości podatku od nieruchomości w roku 2017 wynikającego z tytułu eksploatacji elektrowni wiatrowej

postanawiam

uznać stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe

UZASADNIENIE

W dniu 23 grudnia 2016 r. do tutejszego Urzędu wpłynął wniosek, podatnika

, uzupełniony o dodatkowe wyjaśnienia, które wpłynęły do

tutejszego Urzędu w dniu 13 luty 2017 r., o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie następującego pytania: „ Czy przepisy Ustawy o inwestycjach oraz zmiany wprowadzone do Prawa budowlanego spowodują zmiany zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości (podstawy opodatkowania), oraz jego wysokości w zakresie w/w Inwestycji (elektrowni wiatrowej położonej w miejscowości Ratyń na działce ozn. nr geod. 27/1? ”.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

Wnioskodawcą jest [redacted] z siedzibą [redacted] będący spółką osobową tj. jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej tzw. ułomną osobą prawną. Spółka jest podatnikiem przedmiotowego podatku od nieruchomości, w tym od elektrowni wiatrowej położonej w miejscowości [redacted], w gminie [redacted], powiecie [redacted], województwie wielkopolskim.

Elektrownia wiatrowa jest w całości własnością Spółki, która eksploatuje ją w celu produkcji prądu. W ewidencji środków trwałych Spółki ujęto m.in. elementy elektrowni wiatrowej stanowiące zdaniem wnioskodawcy budowlę i przedmiot dotychczasowego opodatkowania podatkiem od nieruchomości oraz ujęto również urządzenia techniczne elektrowni wiatrowej, jak np. turbinę, które dotychczas były wyłączone z opodatkowania.

Elektrownia wiatrowa wnioskodawcy położona jest na terenie gminy [redacted] na nieruchomości stanowiącej działkę o nr ewidencyjnym [redacted] w obrębie ewidencyjnym [redacted], o pow. [redacted], która stanowi własność Spółki. Działka nr [redacted] położona w obrębie ewidencyjnym [redacted] ma założoną księgę wieczystą o nr [redacted] prowadzoną przez Sąd Rejonowy w [redacted] X Zamiejscowy Wydział Ksiąg Wieczystych z siedzibą w [redacted].

Wnioskodawca wskazał skład posiadanej przez niego elektrowni wiatrowej, do której wchodzi:

1. Zespół Prądotwórczy Wiatrowy Dewind D 6_56/65(71) – 1.MW/0,69.kV rok produkcji – 2001, minimalna zakładana trwałość urządzenia – 25 lat,
2. Kontener „ Stacja trafo” MRw-b 20/1250-3 rok produkcji – 2013
3. Transformator mocy ert_1250.kVA (666234-01) rok produkcji – 2013
4. Linia zasilająca NN/SN 40+88.m (kablowa do napowietrzanej sieci krajowej) zrealizowana 2013 rok
5. Infrastruktura budowli zrealizowana 2013 rok.

Wnioskodawca zapewnia we wniosku, że urządzenia do produkcji prądu są w stanie dobrym umożliwiającym niezakłóconą eksploatację i wytwarzanie prądu, w tym spełniają wymogi warunków technicznych przyłączenia do sieci energetycznej.

Wnioskodawca przedstawił również opis dodatkowy elektrowni wiatrowej DEWIND D6/1.MW, która jest jednostką prądotwórczą o zmiennej prędkości obrotowej, z pełną regulacją kąta natarcia łopat i rozwiniętą konstrukcją trzonu napędowego. Wał wirnika jest ułożyskowany na przednim łożysku głównym i w przekładni. Łożysko główne, przekładnia i generator są zamontowane na ramie podstawowej.

Funkcje poszczególnych elementów technicznych elektrowni wiatrowej będącej własnością wnioskodawcy:

1. **Wirnik** – zbudowany jest z trzech łopat umocowanych za pośrednictwem indywidualnych własnych łożysk do żeliwnej piasty. Regulacja kąta natarcia łopat odbywa się przy pomocy silnika elektrycznego napędzającego koło zębate wewnętrzne łożyska łopaty. Wirnik jest umieszczony od strony nawiewnej przed kolumną. Średnica całkowita wirnika wynosi 56 m. W zakresie częściowego obciążenia urządzenie pracuje ze stałym kątem natarcia łopat i zmienną prędkością obrotową.

Przy prędkościach wiatru przekraczających prędkość znamionową następuje regulacja mocy poprzez zmianę kąta natarcia łopat – w tych wypadkach dopuszcza się krótkotrwałe wahania prędkości.

2. **Przekładnia** – jest specjalnie zaprojektowaną przekładnią zębatą walcową planetarną wysokiej mocy o przełożeniu całkowitym $i=89,9$. Przekładnia jest umocowana elastycznie w ramie podstawowej z boku za pośrednictwem podpory skrętnej z elementami gumowymi. W trakcie projektowania szczególny nacisk położono na zminimalizowanie hałasu.
3. **Układ hamulcowy** – ponieważ regulacja położenia łopat wirnika działa samoczynnie niezależnie dla każdej łopaty, to może zostać wykorzystana jako pierwotny i wtórny układ hamulcowy. Dla bezpiecznego wyhamowania całego urządzenia ze wszystkich stanów pracy wystarcza ustawienie tylko jednej łopaty w pozycji „chorągiewki”. Każdy zespół regulujący posiada buforowanie akumulatorowe w piasku, dzięki czemu możliwa jest regulacja położenia łopat niezależnie od zasilania z sieci elektrycznej. Na wale pomiędzy przekładnią a generatorem znajduje się dodatkowo hamulec mechaniczny (tarczowy), używany ze względów bezpieczeństwa.
4. **Generator** – jest, jako podwójnie zasilana maszyna asynchroniczna z uzwojonym wirnikiem, połączona z obwodami zewnętrznymi przy pomocy pierścieni ślizgowych. W obwodzie wirnika znajduje się przetwornica częstotliwości, która podaje do obwodu wirnika napięcie o regulowanej częstotliwości, dzięki czemu możliwa jest regulacja prędkości obrotowej w zakresie $\pm 30\%$ synchronicznej prędkości obrotowej. W podsynchronicznym systemie pracy moc przepływa z sieci przez przetwornice częstotliwości, obwód wirnika i stojan z powrotem do sieci. Energia mechaniczna jest dodana do sieci przez stojan, dzięki czemu bilans energii jest dodatni. W trybie nad synchronicznym energia mechaniczna jest częściowo dostarczana do sieci przez stojan, a reszta

energii przepływa obwód wirnika i przetwornicę do sieci. Dzięki sprzężeniu zwrotnemu pomiędzy przetwornicą częstotliwości a generatorem – następuje dostrojenie częstotliwości generatora do częstotliwości sieci zarówno w trybie podsynchronicznym, jak i nad synchronicznym. Korpus generatora jest uziemiony. Uzwojenie jest chłodzone przy pomocy wewnętrznego obiegu chłodzącego z przyłączonym powietrzno-powietrznym wymiennikiem ciepła. Dzięki temu system izolacji wirnika i stojana nie wchodzi w kontakt z często agresywnym powietrzem zewnętrznym. Dla celów kontroli temperatury maszyna jest wyposażona w czujniki temperatury umieszczone w łożyskach i uzwojeniach. Generator jest sprężysto umocowany na ramie podstawowej za pośrednictwem elementów dźwiękochłonnych.

5. **System śledzenia kierunku wiatru** – maszynownia jest połączona z kolumną za pośrednictwem kulowego połączenia obrotowego (łożyska czteropunktowego). Zmiana położenia maszynowni jest realizowana za pomocą trzech zasilanych z sieci motoreduktorów wyposażonych w hamulce tarczowe (na wałkach szybkobieżnych). Moment tarcia wystarczających dla większości stanów pracy jest przenoszony przez okładziny cierne. Przekraczające tę wartość momenty dynamiczne są wytwarzane przez trzy silniki hamulcowe. Hamulce są aktywne w stanie bezprądowym. Maszynownia jest ustawiana w kierunku wiatru przy pomocy motoreduktorów. Czas włączenia, czas trwania i kierunek obrotów silników są regulowane poprzez system czujników kierunku wiatru oraz odpowiednie oprogramowanie. System śledzenia kierunku wiatru zaczyna pracować już przy prędkości wiatru mniejszej niż prędkość włączenia (zanim elektrownia będzie w stanie oddawać moc). Ponadto system jest wyposażony w urządzenie do odwijania kabla, które automatycznie odwija skręcony kabel w przypadku, gdy maszynownia

elektrowni wykonała więcej niż dwa i pół obrotu w jednym kierunku w następstwie śledzenia zmian kierunku wiatru.

Stanowisko wnioskodawcy:

Zdaniem Wnioskodawcy wprowadzone zmiany do Prawa budowlanego oraz ustawa o inwestycjach nie spowodują ani zmiany zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości (podstawy opodatkowania), ani jego wysokości dotyczącej elektrowni wiatrowych, w tym także na obowiązujący od 2017 r. wymiar podatku od w/w inwestycji (elektrowni wiatrowej położonej w miejscowości na działce nr). Podatek od nieruchomości powinien więc być uiszczany w dotychczasowej wysokości.

Wnioskodawca dokonał analizy przepisów prawnych w odniesieniu do elektrowni wiatrowych, które będą miały wpływ na ustalenie podstawy przedmiotu opodatkowania, jakim są budowle – elektrownie wiatrowe.

W związku z zapisami nowej Ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych zmianie uległa definicja obiektu budowlanego, bowiem art. 2 tejże ustawy nawiązuje do przepisów Prawa budowlanego, gdzie elektrownia wiatrowa jest budowlą składającą się, z co najmniej fundamentu, wieży oraz elementów technicznych mocy większej niż moc mikroinstalacji. Elementami technicznymi wg ustawy są wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układ sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Wnioskodawca uznał, że zmiana definicji budowli w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, a tym samym w Prawie budowlanym i w powiązaniu z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych prawdopodobnie wpłynie na znaczny wzrost dotychczasowej podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości ww. inwestycji.

Jednocześnie stwierdził, że w uzasadnieniu do nowej ustawy i wypowiedziach wnioskodawców (ustawy o inwestycjach w zakresie

elektrowni wiatrowych) nie wyrażono takiego celu i dlatego ww. pogląd rodzi te wątpliwości. Dalej twierdzi, że wątpliwości interpretacyjne budzi nawiązanie i współistnienie nowostworzonej definicji elektrowni wiatrowej z innymi przepisami prawa. Podatnik za niewystarczające uznał samo wykreślenie z art. 3 ustawy prawo budowlane elektrowni wiatrowych, ponieważ zwrot „inne urządzenia” nadal znajduje się w ustawie.

Strona podkreśliła także, że ustawa o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie odsyła do ustawy podatkowej, lecz z kolei ustawa podatkowa odsyła w zakresie definicji budowli do przepisów Prawa budowlanego. Wnioskodawca wskazał, że zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego. Uzasadniając swoją opinię wnioskodawca przytacza dotychczasową linię orzecznictwa sądów administracyjnych (m.in. Wyroki NSA z dnia 30.07.2009 r. , sygn.. akt IIFSK 202/08 oraz z dnia 20.01.2012 r., sygn.. akt II FSK 1397/10), które wskazywały, że urządzenia techniczne elektrowni wiatrowych nie mogą być uznawane jako części samej budowli, ponieważ są nimi jedynie fundamenty i maszt. Spółka uznaje przytoczone orzecznictwo za wciąż aktualne.

Strona przywołała również brzmienie art. 3 pkt. 3 Prawa budowlanego wskazując, iż budowla to 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.

Strona podkreśliła również, że elektrownie wiatrowe nie są w żaden sposób podobne do obiektów wymienionych w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego, a obiektem analogicznym może być elektrownia jądrowa, jak i „inne urządzenia”, które posiadają elementy budowlane.

Stanowisku organu:

Na podstawie art. 15 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.) organy podatkowe przestrzegają z urzędu swojej właściwości rzeczowej i miejscowej. Właściwość rzeczowa w sprawach podatków i opłat lokalnych została określona w art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze zm.), zgodnie, z którym organem podatkowym właściwym w sprawach podatków i opłat unormowanych w tej ustawie jest wójt (burmistrz, prezydent miasta). Podatkiem unormowanym w powołanej ustawie jest podatek od nieruchomości, a wniosek o indywidualną interpretację podatkową dotyczy tegoż podatku.

Z powyższego wynika, iż Wójt Gminy Łądek jest organem właściwym miejscowo i rzeczowo do wydania indywidualnej interpretacji podatkowej na wniosek

we wnioskowanym zakresie, w oparciu o art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.

Kluczowym dla rozstrzygnięcia przedmiotowego zagadnienia są zapisy Ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 poz. 961 ze zm.), która weszła w życie w dniu 16 lipca 2016 r., zwana dalej „ Ustawą o inwestycjach”, która w istotny sposób

zmienia pojęcie elektrowni wiatrowych w kontekście opodatkowania ich podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z art. 1a pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych użyte w ustawie określenie budowla oznacza 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. Ustawodawca dwukrotnie, zatem odwołuje się do przepisów prawa budowlanego. Postępując zgodnie z zapisem art. 1a pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przy ustalaniu, czy obiekt budowlany stanowi budowlę sięgnąć należy do treści art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane.

W art. 2 pkt 1 ustawy o inwestycjach ustawodawca zawarł legalną definicję elektrowni wiatrowej, przez którą należy rozumieć budowlę 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 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365 oraz z 2016 r., poz. 925). Należy także wskazać, iż zgodnie z art. 2 pkt 2 ustawy o inwestycjach określenie „elementy techniczne” oznaczają: wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Jednocześnie art. 9 ustawy o inwestycjach znowelizował art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane (tekst. jedn. Dz. U. 2016 r., poz. 290 ze zm.) dotyczący definicji budowli. Po nowelizacji przez budowlę należy 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, naziemne 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. Porównując definicje budowli przed i po nowelizacji ustawy Prawo budowlane należy wskazać, że wykreślono z przykładowego katalogu urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowiły budowlę, wyrażenie „elektrownie wiatrowe”. Zmieniona została również treść załącznika do ustawy Prawo budowlane, który wymienia kategorie obiektów budowlanych. Chodzi tutaj o zmianę zapisu w kategorii XXIX, w którym wprowadzono nową kategorię obiektów budowlanych, jakim jest elektrownia wiatrowa.

Klasyfikowanie obiektów typu elektrownie wiatrowe na potrzeby opodatkowania powinno być dokonywane z uwzględnieniem zarówno przepisów sensu stricte podatkowych, a więc Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy Prawo budowlane, ale także innych ustaw, które zawierają w sobie odpowiednie odesłania, jak w tym przypadku Ustawa o inwestycjach.

Dotychczasowa praktyka, jak słusznie wskazuje wnioskodawca, wyrażana zarówno w orzeczeniach sądów administracyjnych, jak i decyzjach organów administracyjnych była taka, że w kontekście opodatkowania podatkiem od nieruchomości za budowlę uznawano elektrownie wiatrowe, składające się z fundamentu i wieży. Zmiany w tym zakresie wprowadzone w Ustawie o inwestycjach rozwiewają w zasadzie wszelkie wcześniejsze wątpliwości i rozbieżności.

O konieczności przyjęcia definicji elektrowni wiatrowej zawartej w Ustawie o inwestycjach, jako składającej się z fundamentu, wieży i elementów technicznych, jako budowli w myśl Prawa budowlanego, do celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości jednocześnie przesądza zapis art. 17 ww. ustawy, w którym ustawodawca wskazuje, wprost, że od dnia wejścia w życie Ustawy o inwestycjach 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.

Biorąc pod uwagę treść przepisu art. 2 w związku z art. 17 ustawy z dnia 16 lipca 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, od 01 stycznia 2017 r. przedmiotem opodatkowania będą „w całości” elektrownie wiatrowe, które zostały przez ustawodawcę wprost nazwane budowlami. Opodatkowane zatem zostaną nie tylko części budowlane: fundament, wieża, ale także elementy niebudowlane tj. elementy techniczne takie jak: wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układ sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Tym samym stanowisko wnioskodawcy należy uznać za nieprawidłowe.

Pouczenie:

1. Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem.
2. Skargę wnosi się na piśmie do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego po uprzednim wezwaniu do usunięcia naruszenia prawa organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł dowiedzieć się o jej wydaniu.
3. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi) w terminie 30 dni od

dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania.

4. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał zaskarżoną decyzję.
5. Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

1. Adresat
2. a/a


Artur Miętkiewicz