Wójt Gminy Gniewino

ul. Pomorska 8

84-250 Gniewino

Gniewino, dnia 16.05.2017 r.

FN.310.03.2017

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Wójt Gminy Gniewino działając na podstawie art. 14j §1 i §3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.; dalej zwana „Ordynacja podatkowa") oraz 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.; dalej zwana „u.p.o.l.") w związku z wnioskiem ——————————————————————— z dnia 21 lutego 2017 r. (wpłynęło do tut. Urzędu 23.02.2017 r.) – o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, w zakresie art. 2 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 1a ust 1 pkt 2 oraz art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach ze zm.) dalej zwana „u.p.o.l."

POSTANAWIA

1. uznać stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pkt 1 wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej za prawidłowe,
2. uznać stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pkt 2 wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej za prawidłowe,
3. uznać stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pkt 3 wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 23.02.2017 r. wpłynął do Wójta Gminy Gniewino wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości –art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 roku poz. 716 ze zm.) dalej zwana „u.p.o.l.".

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny i zdarzenie przyszłe.

Wnioskodawca jest polskim rezydentem podatkowym w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: „Ustawa o CIT").

Głównym przedmiotem działalności Wnioskodawcy jest prowadzenie projektów związanych z energetyką wiatrową w Polsce. Wnioskodawca jest właścicielem elektrowni wiatrowej, która jest zlokalizowana w części na terenie Gminy Gniewino (dalej: „Gmina").

Elektrownie wiatrowe nie figurują w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych Spółki jako samodzielne (wyodrębnione) środki trwałe, od których byłyby dokonywane odpisy amortyzacyjne zgodnie z Ustawą o CIT. W ewidencji ujęto środki trwałe, których wartości początkowe obejmują swym zakresem m.in. części budowlane elektrowni wiatrowych (t.j. fundament i wieżę), jak i urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej - urządzenia wiatrowe.
Jednocześnie, Wnioskodawca pragnie podkreślić, że w przypadku należących do Spółki urządzeń wiatrowych, w ich wartości początkowej ustalonej dla potrzeb amortyzacji zostały skapitalizowane nie tylko wydatki na wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Na wartość początkową urządzeń wiatrowych składają się także wydatki Spółki na inne elementy i infrastrukturę towarzyszącą. Mogą to być przykładowo:

- oprogramowanie (np. System Scada), które monitoruje działanie oraz pozwala kontrolować pracę urządzenia wiatrowego,
- wyciągarkę wraz z olinowaniem, która służy do transportu osób i sprzętu z poziomu gruntu do urządzenia wiatrowego,
- oświetlenie ostrzegawcze,
- zabezpieczenie odgromowe,
- chłodnie i wentylatory,
- wiatrowskaz oraz anemometr, które są odpowiedzialne za pomiary prędkości ruchu oraz kierunku wiatru,
- wyłączniki awaryjne, które w przypadku wystąpienia zagrożenia dla prawidłowego działania urządzania wiatrowego pozwalają na awaryjne jego zatrzymanie,

- prawa autorskie do dokumentacji technicznej dotyczącej zespołu prądotwórczego,
- wiedzę specjalistyczną dotycząca zespołu prądotwórczego (know-how),
- prawa autorskie do dokumentacji związanej z pracami budowlanymi.

W sensie konstrukcyjnym zespół prądotwórczy, gondola, do której jest przytwierdzony wirnik i zespół łopat stanowi ruchomy element elektrowni wiatrowej. Zespół prądotwórczy (w tym gondola) został połączony z wieżą mechanizmem obrotowym, zamontowanym pomiędzy szczytem wieży a gondolą, który jest również wykorzystywany do sterowania ruchem obrotowym gondoli.
Wnioskodawca podkreśla, że całość zespołu prądotwórczego, wraz z gondolą jest elementem, który podlega łatwej wymianie bez uszkodzenia czy uszczerbku dla konstrukcyjnych części elektrowni wiatrowej, czyli wieży i fundamentu, jak również dla ich funkcjonalności.

Wieża natomiast jest stalowym elementem konstrukcji elektrowni wiatrowej posadowionym na fundamencie. Poza spełnianiem funkcji konstrukcyjnej dla zespołu prądotwórczego i gondoli, umieszczonej na jej szczycie, wieża zawiera również drabinę i windę, które umożliwiają dostęp do gondoli w celu jej obsługi lub naprawy.

Biorąc pod uwagę powyższe, Wnioskodawca zgłaszał dotychczas, tj. do końca 2016 r., do opodatkowania podatkiem od nieruchomości (dalej: PON) jako budowle w szczególności wieże i fundamenty elektrowni wiatrowej. Podstawą opodatkowania dla zgłaszanych budowli była ich wartość początkowa dla potrzeb amortyzacji CIT bez pomniejszania jej o wartość odliczonych odpisów amortyzacyjnych.

Zgodnie z przepisami ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (dalej: „ustawa o IEW") poprzez elektrownie wiatrową należy rozumieć „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 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365 oraz z 2016 r. poz. 925)", *natomiast poprzez elementy techniczne należy rozumieć „*wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu" *(dalej razem jako: „Elektrownia Wiatrowa").*

Jednocześnie, Wnioskodawca pragnie podkreślić, że w dniu 25.01.2017 r. otrzymał od Gminy interpretację indywidualną przepisów podatkowych o sygnaturze FN.310.01.2017 (dalej: Interpretacja). Wnioskodawca nie zgadza się z treścią uzyskanej Interpretacji,

jakoby w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 roku za budowlę w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: u.p.o.l.) uznawało się zarówno elementy budowlane elektrowni wiatrowej (tj. fundament i wieża) jaki i urządzenia techniczne wchodzące w skład elektrowni wiatrowej. Kwestionując prawidłowość tej interpretacji, Wnioskodawca podjął odpowiednie kroki prawne celem uchylenia tej Interpretacji.

Niemniej, zakładając prawidłowość stanowiska Gminy w uzyskanej Interpretacji (z czym Wnioskodawca, jak wskazano powyżej, stanowczo się nie zgadza) to powstała wątpliwość, w jaki sposób Wnioskodawca powinien wyliczyć podstawę opodatkowania dla celów wyliczenia PON od elektrowni wiatrowej, której wcześniej w całości nie opodatkowywał tym podatkiem. W związku z powyższym, Wnioskodawca występuje powtórnie z wnioskiem o wydanie interpretacji, tym razem pragnąc uzyskać od Gminy informacje na temat metodologii określenia podstawy opodatkowania dla celów wyliczenia należnego PON od Elektrowni wiatrowej w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r.

Pytania Wnioskodawcy

1. Czy Wnioskodawca powinien zastosować nowe zasady opodatkowania PON elektrowni wiatrowych od 1 stycznia 2017 r.?
2. Czy Wnioskodawca powinien zapłacić pierwszą ratę na PON za 2017 r. w innej kwocie niż za rok 2016?
3. W jaki sposób Wnioskodawca powinien określić podstawę opodatkowania elektrowni wiatrowej PON od 1 stycznia 2017 r.?

Stanowisko Wnioskodawcy

1. Wnioskodawca uważa, że powinien zastosować nowe zasady opodatkowania PON elektrowni wiatrowych od 1 stycznia 2017 r.
2. Wnioskodawca uważa, że powinien zapłacić pierwszą ratę na PON za 2017 r. w innej kwocie niż za rok 2016.
3. Wnioskodawca uważa, że do określenia podstawy opodatkowania PON nowej budowli Elektrowni Wiatrowej będzie musiał zastosować art. 4 ust. 5 u.p.o.l. i określić wartość budowli na dzień 1 stycznia 2017 r.

Uzasadnienie stanowiska wnioskodawcy

Ad. 1.

Wnioskodawca zauważa, że zgodnie z art. 17 ustawy o IEW od dnia wejścia w życie ustawy (tj. od 15 lipca 2016 r.) do 31 grudnia 2016 r. „(...) podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy."

Zdaniem Wnioskodawcy, oznacza to, że nowe zasady opodatkowania PON elektrowni wiatrowych, określone w ustawie o IEW, powinny być stosowane począwszy od 1 stycznia 2017 r. Konsekwentnie, zdaniem Wnioskodawcy, do końca roku 2016 zasady opodatkowania PON elektrowni wiatrowych powinny pozostać niezmienione.

W szczególności, nie jest konieczne dokonywanie jakichkolwiek korekt deklaracji czy wysokości rat na PON za 2016 r., a nowe zasady znajdują zastosowanie dopiero w deklaracji na PON za 2017 r., składanej do 31 stycznia 2017 r.

Ad. 2.

Jak wskazano wyżej, Wnioskodawca uważa, że nowe zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych PON wskazane w ustawie o IEW znajdują zastosowanie począwszy od 1 stycznia 2017 r.

Zgodnie z powyższym, Wnioskodawca uważa, że do 31 stycznia 2017 r., zgodnie z ogólnymi zasadami wpłacania rat na PON, powinien zapłacić pierwszą zaliczkę na PON za 2017 r, w innej wysokości niż dotychczas wpłacane raty na PON do tut. urzędu.

Rata powinna wynosić 1/12 PON wyliczonego na podstawie nowych zasad, w oparciu o przepisy ustawy o IEW. Wnioskodawca uważa, że zobowiązuje go do tego art. 6 ust. 9 pkt 3 u.p.o.l.

Ad. 3.

W związku z tym, że Wnioskodawca wykaże w deklaracji na PON za 2017 r. nową budowlę, która do tej pory nie była deklarowana do opodatkowania PON, Wnioskodawca stawia pytanie, w jaki sposób należy opodatkować tę nową budowlę.

Zgodnie z ogólnymi zasadami, stosowanymi przez Wnioskodawcę do tej pory, zawartymi w art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.: *„dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6 - wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego."*

Jednocześnie, zgodnie z art. 4 ust. 5 u.p.o.l. *„Jeżeli od budowli lub ich części, o których mowa w ust. 1 pkt 3, nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych - podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego".*

Tak jak Wnioskodawca wskazał w opisie zdarzenia przyszłego, Spółka dokonuje odpisów amortyzacyjnych od pojedynczych środków trwałych. Jednocześnie, Spółka nie posiada w swoich księgach podatkowych Elektrowni Wiatrowej jako samodzielnego środka trwałego. Konsekwentnie, Wnioskodawca do tej pory nie dokonywał odpisów amortyzacyjnych od tak rozumianej budowli i nie będzie ich dokonywać w dalszym ciągu, jako że Spółka będzie dokonywała odpisów amortyzacyjnych od pojedynczych środków trwałych, które zostały ujawnione w jej księgach podatkowych.

W związku z tym, Wnioskodawca uważa, że podstawę opodatkowania dla Elektrowni Wiatrowej powinien określić na poziomie jej wartości rynkowej, określonej, zgodnie z art. 4 ust. 5 w zw. z art. 6 ust. 1 u.p.o.l., na dzień postania obowiązku podatkowego, tj. na dzień 1 stycznia 2017 r. Zgodnie bowiem z nowymi przepisami, które zaczną obowiązywać od tego dnia, obowiązek podatkowy w odniesieniu do Elektrowni Wiatrowej powstanie 1 stycznia 2017 r.

Ponadto, tak jak Spółka wskazała w opisie stanu faktycznego, Spółka poniosła wydatki na elementy składowe elektrowni wiatrowej, które nie stanowią części Elektrowni Wiatrowej

w rozumieniu nowych przepisów, a które zgodnie z obowiązującymi dotychczas przepisami nie zostały wyodrębnione i ujawnione w rejestrze jako osobne środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne.

Spółka pragnie podkreślić, że nie jest możliwe określenie wartości elementów składających się na Elektrownię Wiatrową w inny sposób niż poprzez wycenę wartości rynkowej Elektrowni Wiatrowej. Spółka nie zawsze bowiem posiada pełne informacje dotyczące wartości wskazanych w opisie stanu faktycznego elementów, które nie podlegały dotychczas opodatkowaniu PON. Zdaniem Wnioskodawcy elementy te także od 1 stycznia 2017 r. nie podlegają opodatkowaniu PON, jako że nie stanowią budowli dla celów PON, w tym w szczególności nie stanowią elementu Elektrowni Wiatrowej, powinny być zatem wyodrębnione.

Zdaniem Wnioskodawcy, jedyną możliwością prawidłowego określenia podstawy opodatkowania Elektrowni Wiatrowej dla celów PON jest jej wycena na moment powstania obowiązku podatkowego, tj. na moment wejścia w życie nowych przepisów (1 stycznia 2017 r.). Każde inne podejście prowadziłoby do nieprawidłowego określenia podstawy opodatkowania Elektrowni Wiatrowej w związku z wliczeniem do jej wartości elementów nie stanowiących Elektrowni Wiatrowej, w tym w szczególności wartości niematerialnych i prawnych, które bez wątpienia nie mogą zostać zadeklarowane przez Wnioskodawcę do opodatkowania PON.

Jednocześnie, Spółka pragnie podkreślić, że znane jest jej oficjalne Pismo Dyrektora Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru z Ministerstwa Finansów z 15 maja 2003 r. (sygn. LK-727/MM/03).

W piśmie tym wskazano, że w przypadku gdy od danej budowli opodatkowanej PON nie dokonuje się odrębnie odpisów amortyzacyjnych (tj. nie określa się dla niej odrębnie wartości początkowej), to taka budowla powinna być opodatkowana PON od jej wartości rynkowej na podstawie art. 4 ust. 5 u.p.o.l.

Wnioskodawca pragnie wskazać, że analogiczne stanowisko prezentują organy w wydanych interpretacjach, przykładowo Wójt Gminy Boleszkowice w interpretacji indywidulanej o sygn. akt. FN.310.1.2016 z dnia 17 listopada 2016 r., Burmistrz Miasta i Gminy Nekla w interpretacji indywidualnej o sygn. akt. sygn. F0.310.2.2016 z 27 grudnia 2016 r. , Wójt Gminy Zagrodno w interpretacji indywidualnej o sygn. akt. RF.310.3.2017 z 12 stycznia 2017 r.

oraz Wójt Gminy Zagrodno w interpretacji indywidualnej o sygn. akt. RF.310.2.2017 z 12 stycznia 2017 r.

Wnioskodawca wnosi o potwierdzenie, że zaprezentowane przez niego stanowisko i rozumienie treści przepisów w odniesieniu do przedstawionego przez niego pytania jest prawidłowe.

Stanowisko organu

Ad. 1.

Stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pkt 1 wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej należy uznać za prawidłowe, ponieważ odnosząc się do zapisu art. 17 ustawy z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, który stanowi, iż od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 roku podatek dotyczy elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy, a od dnia 1 stycznia 2017 roku podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala i pobiera się zgodnie z nowymi przepisami. Według nowych przepisów elektrownia wiatrowa w całości stanowi budowlę i składa się z fundamentu, wieże oraz elementów technicznych.

Zgodnie z art. 2 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz.U.2016 r., poz. 961), pojęcie „elektrownia wiatrowa" 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 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365 oraz z 2016 r. poz. 925). Natomiast przez „elementy techniczne" rozumie się wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W myśl art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290) przez pojęcie 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. Budowla jest obiektem budowlanym innym niż budynek i obiekt małej architektury.

Zgodnie z 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 ze zm. – dalej: u.p.o.l.) podatkowi od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Budowlą jest 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.).

Mając na uwadze powyższe należy przywołać odpowiedź Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Budownictwa Tomasz Żuchowskiego na interpelację poselską nr 4207 w sprawie projektu nowej formy podatku od nieruchomości i objęcia elektrowni wiatrowych zmienionym prawem budowlanym, na podstawie nowelizacji ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych z dnia 08-07-2016 r., który wyjaśnia, że wprowadzenie zależności między ww ustawami było celowym działaniem prawodawcy: *„Przechodząc do zmian wprowadzonych ustawą z 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych należy przede wszystkim zauważyć, iż zmiany te prowadzą do przywrócenia stanu prawnego sprzed ww. nowelizacji Prawa budowlanego wprowadzonych ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy - Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 163 poz.1364) i 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. Przedstawiając powyższe ponownie podkreślić należy, iż budowle, jakimi są elektrownie wiatrowe, po wejściu w życie przepisów ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, nie będą traktowane inaczej niż inne budowle, czy wolno stojące urządzenia techniczne”.*

Podobny pogląd jest prezentowany w literaturze przedmiotu (por. R. Dowgier, Nowe zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych, Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów

Samorządowych 2016, nr 9, s. 6 – 11; L. Etel, Co ma kocioł do wiatraka? Opodatkowanie elektrowni wiatrowych w 2017 r., Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych 2017, nr 1, s. 13 – 19).

Ad. 2.

Stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pkt 2 wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej należy uznać za prawidłowe, tym samym organ odstąpi od uzasadniania stanowiska Wnioskodawcy z uwagi, że podziela jego pogląd.

Ad. 3.

Organ podatkowy nie podziela stanowiska Wnioskodawcy, że podstawę opodatkowania dla Elektrowni Wiatrowej Wnioskodawca powinien określić na poziomie jej wartości rynkowej, określonej, zgodnie z art. 4 ust. 5 w zw. z art. 6 ust. 1 u.p.o.l. na dzień postania obowiązku podatkowego, tj. na dzień 1 stycznia 2017 r.

Organ podatkowy nie podziela stanowiska Wnioskodawcy, ponieważ zasada zawarta w art. 4 ust. 5 u.p.o.l. dotyczy budowli lub ich części, o których mowa w ust. 1 pkt 3, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych – wówczas podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego, przepis ten dotyczy wyjątków. Stosownie do ust. 5 art. 4 u.p.o.l. podstawą opodatkowania budowli niepodlegającej amortyzacji jest ich wartość rynkowa określona przez podatnika. Od przedmiotowych budowli w postaci elektrowni wiatrowych wnioskodawca dokonuje odpisów amortyzacyjnych.

Przy ustaleniu podstawy opodatkowania podatku od nieruchomości Wnioskodawca powinien zastosować się do art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Jak wynika z treści tego przepisu, podstawę opodatkowania stanowi wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego. Z przepisu ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wprost wynika, w jaki sposób ma być określona wartość budowli, które aktualnie podlegają amortyzacji oraz budowli, które zostały całkowicie zamortyzowane. W takim przypadku należy wartość tę ustalić zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych.

Ustalona w ten sposób wartość dotyczy zarówno budowli podlegających amortyzacji, jak również budowli całkowicie zamortyzowanych. Różnica jest w dacie ustalania jej wartości. W przypadku budowli podlegających amortyzacji wartość ustalana jest na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji w tym roku, zaś w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych datą jest rok, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego. Z literalnego zatem brzmienia przepisu art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wynika w jaki sposób należy ustalać podstawę opodatkowania. Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w wyroku NSA z dnia 12 czerwca 2007 r. (II FSK 775/06). W innym wyroku NSA, wydanym w sprawie II FSK 2027/09, Sąd wskazał, że w myśl art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. podstawę opodatkowania stanowi wartość. Według NSA, użyte sformułowanie „wartość ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego" wskazuje jednoznacznie , że chodzi tu o „wartość stanowiącą podstawę obliczania amortyzacji". Oznacza to, że ustawodawca dla celów podatku od nieruchomości nie nakazuje ustalać podstawy opodatkowania, a wskazuje pewien określony stan faktyczny „wartość budowli", od którego należy obliczyć podatek stanowiący wskazany w ustawie procent tej wartości. Sąd wnioskuje, iż podatnik nie może wedle swego uznania ustalać podstawy opodatkowania przyjmując wartość rynkową. Przepisy u.p.o.l. nie dopuszczają sytuacji, w której podatnik może ustalać wartość początkową budowli odmiennie dla celów podatków dochodowych i odmiennie dla celów podatku od nieruchomości, przyjmując wartość rynkową budowli.

Od 1 stycznia 2017 r. podatnicy podatku od nieruchomości należnego od elektrowni wiatrowych powinni zadeklarować do opodatkowania wartość wszystkich elementów elektrowni wiatrowych, zarówno od części budowlanych jak i elementów technicznych, jakie nadaje art. 2 pkt 1 i 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych oraz stosownie do treści art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Wójt Gminy jako organ podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości nie jest kompetentny do interpretowania sposobu obliczania wartości środka trwałego (budowli), będącej podstawą dokonywania odpisów amortyzacyjnych. Wójt Gminy wydaje interpretację indywidualną w zakresie przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Wójt Gminy nie wydaje interpretacji w zakresie stanu faktycznego, w tym w odniesieniu do tego, jakie elementy elektrowni wiatrowej powinny być zaliczone do jej wartości początkowej, stanowiącej podstawę dokonywania odpisów amortyzacyjnych.

Należy zauważyć, ze zgodnie z art. 2 pkt 2 ustawy o IEW przez elementy techniczne, stanowiącej części budowli jaką jest elektrownia wiatrowa rozumie się: wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Przepis nie różnicuje, czy na te elementy (ich wartość) składają się tylko przedmioty fizyczne, czy też wartości niematerialne i prawne. W szczególności układ sterowania to nie tylko elementy czysto techniczne, ale także określony system lub algorytm, który może mieć postać programu komputerowego.

Jak wyjaśnia minister, *„wyrażona w art. 2a Ordynacji podatkowej zasada* (rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika) *dotyczy tylko wątpliwości co do treści przepisów prawa, a nie wątpliwości co do stanu faktycznego. Z treści art 2a ordynacji podatkowej nie można jednak wyprowadzać twierdzenia, że w zakresie usuwania wątpliwości dotyczących stanu faktycznego obowiązuje norma odwrotna. Należyte stosowanie przepisów OP dotyczących postępowania podatkowego, a w szczególności przepisów normujących przeprowadzenie dowodów powinno zapewnić taki stopień wnikliwości badań stanu faktycznego, który prowadzi do ustalenia jakie fakty w sprawie miały miejsce, a jakie nie zaistniały. Należy podkreślić, że zasada „in dubio pro tributario", którą wyraża przywoływany przepis znajduje zastosowanie tylko w sytuacji gdy organ podatkowy natrafił na wątpliwości co do znaczenia przepisu w konkretnej sytuacji faktycznej, a wątpliwości tych nie można usunąć w toku prawidłowo prowadzonej wykładni przepisów prawa podatkowego"* (Interpretacja ogólna ministra finansów z 29 grudnia 2015 r., PK4.8022.44.2015).

W niniejszej sprawie nie zaistniały jednak okoliczności uzasadniające zastosowanie powyższej zasady. Tym samym stanowisko Wnioskodawcy w odniesieniu do Ad. 3 należy uznać za nieprawidłowe.

Pouczenie:

Na niniejsza interpretację wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku, po uprzednim wezwaniu organu podatkowego, który wydał interpretację do usunięcia naruszenia prawa.

Wezwanie wnosi się w terminie 14 dni od dnia w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji.

Termin do wniesienia skargi wynosi 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu, a w przypadku nieudzielania odpowiedzi 60 dni od dnia wezwania do usunięcia naruszenia prawa.

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia 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 identyfikacyjnych wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej .

WÓJT GMINY

mgr Zbigniew Walczak