

**BURMISTRZ KARLINA**  
**UL. PLAC JANA PAWŁA II**  
**78-230 KARLINO**  
BP.310.1.2017

.....

## **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Burmistrz Karlina działając na podstawie art. 14j §1 i §3 oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201) oraz art. 1a ust. 1 pkt 2, art. 2 ust. 1 pkt 3 i 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.) dalej zwanej „ustawa o POL”, w związku z wnioskiem ..... z dnia 17.01.2017 r. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego – podatek od nieruchomości, który wpłynął do Urzędu Miejskiego w Karlinie w dniu 20.01.2017 r.

### **postanawia**

- 1) W zakresie przyjęcia, że od 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowych, tj. fundament oraz wieża (pytanie nr 1)

**uznać stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe,**

- 2) W zakresie przyjęcia, że od 1 stycznia 2017 r. powstał obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budowli jaką jest elektrownia wiatrowa składająca się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu (pytanie nr 2)

**uznać stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe,**

- 3) W zakresie przyjęcia od 1 stycznia 2017 r. jako podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości należących do wnioskodawcy budowli w postaci elektrowni wiatrowych, ich wartości rynkowej określonej przez wnioskodawcę na dzień 1 stycznia 2017 r. (pytanie nr 3)

**uznać stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe.**

## **UZASADNIENIE**

W dniu 20 stycznia 2017 r. wpłynął do Burmistrza Karlina wniosek podatnika ..... o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości.

### **W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:**

Wnioskodawca, będący osobą prawną mającą siedzibę w Polsce, jest właścicielem farmy wiatrowej zlokalizowanej częściowo na terenie Gminy Karlino. W skład przedmiotowej farmy wchodzi m.in. elektrownie wiatrowe. Spółka do końca 2016 r. nie traktowała jako przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości całych elektrowni wiatrowych. Opodatkowaniu tym podatkiem podlegały wyłącznie ich części budowlane (tj. fundament i wieża).

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 z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1888 ze zm.), zwanej dalej „ustawą o CIT”. W ewidencji ujęto środki trwałe, których wartości

początkowe obejmują swym zakresem m.in. części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament i wieżę), jak i urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej (dalej: „urządzenia wiatrowe”).

Z dniem 16 lipca 2016 r. weszła w życie ustawa z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. poz. 961), dalej zwana „ustawą o elektrowniach wiatrowych”, która wprowadziła definicję elektrowni wiatrowej, wskazując w art. 2, że jest to budowla, na którą składa się fundament, wieża oraz elementy techniczne. Ustawa ta doprecyzowuje definicję elektrowni wiatrowej wyraźnie wskazując, że elementy techniczne oznaczają wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W przypadku należących do Spółki urządzeń wiatrowych (środków trwałych je obejmujących) w ich wartości początkowej ustalonej dla potrzeb amortyzacji podatkowej zostały skapitalizowane nie tylko wydatki na wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Na wartość początkową środków trwałych, które obejmują swym zakresem urządzenia wiatrowe, składają się także wydatki Spółki na inne elementy i infrastrukturę towarzyszącą, tj. przykładowo na:

- urządzenia i oprogramowanie (np. system Scada), które monitoruje działanie oraz pozwala kontrolować pracę urządzenia wiatrowego,
- oświetlenie ostrzegawcze,
- zabezpieczenie odgromowe,
- chłodnice i wentylatory,
- wiatrowskaz oraz anemometr, które są odpowiedzialne za pomiary prędkości ruchu oraz kierunki wiatru,
- wyłączniki awaryjne, które w przypadku wystąpienia zagrożenia dla prawidłowego działania urządzenia wiatrowego pozwalają na awaryjne jego zatrzymanie.

Stosownie do przepisów ustawy o CIT, Spółka do wartości początkowej urządzeń wiatrowych zaliczyła także inne wydatki o charakterze ogólnym nie odnoszące się wyłącznie do budowy/nabycia elektrowni wiatrowych. Metodyka taka jest związana z charakterem finansowym projektów.

Stwierdzenie na jakich zasadach, począwszy od 1 stycznia 2017 r., powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości elektrownie wiatrowe uzależnione jest od ustalenia, czy zmiany wprowadzone wspomnianą ustawą o elektrowniach wiatrowych wprowadzają nowy rodzaj budowli (w postaci elektrowni wiatrowej rozumianej w sposób zdefiniowany w tej ustawie) podlegającej opodatkowaniu tym podatkiem, czy też nie. W przypadku uznania, że taki nowy rodzaj budowli został wprowadzony, Spółka chciałaby potwierdzić zasady, które należy przyjąć do jej opodatkowania, uwzględniając specyfikę rozliczeń dokonywanych przez nią na potrzeby podatku dochodowego osób prawnych.

#### **W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytania:**

1. Czy począwszy od 1 stycznia 2017 r. (tak samo jak to miało miejsce do końca 2016 r.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament i wieża)?
2. Czy, w przypadku negatywnej odpowiedzi na pytanie nr 1, z dniem 1 stycznia 2017 r. powstał obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budowli jaką jest elektrownia wiatrowa składająca się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych – tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądowórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu?
3. Czy, w przypadku negatywnej odpowiedzi na pytanie nr 1, począwszy od 1 stycznia 2017 r. podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości należących do Wnioskodawcy budowli w postaci elektrowni wiatrowych stanowi ich wartość rynkowa określona przez Spółkę na dzień 1 stycznia 2017 r.?

#### **Stanowisko Wnioskodawcy:**

Ad 1) Zdaniem Wnioskodawcy, począwszy od 1 stycznia 2017 r. (tak samo jak to miało miejsce do końca 2016 r.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają wyłącznie części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament oraz wieża).

Ad 2) Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku negatywnej odpowiedzi na pytanie nr 1, z dniem 1 stycznia 2017 r. powstał obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od budowli, jaką jest elektrownia wiatrowa

składająca się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych – tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Ad 3) Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku negatywnej odpowiedzi na pytanie nr 1, od 1 stycznia 2017 r. podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości należących do Wnioskodawcy budowli w postaci elektrowni wiatrowych stanowi ich wartość rynkowa określona przez Spółkę na dzień 1 stycznia 2017 r.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest nieprawidłowe w części dotyczącej pytania nr 1 i pytania nr 3 oraz prawidłowe w części dotyczącej pytania nr 2.**

Przedmiotem niniejszej interpretacji jest ocena stanowiska Wnioskodawcy w świetle zmian, które wprowadziła ustawa z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. poz. 961 ze zm.), dalej zwaną „ustawą o elektrowniach wiatrowych”, w kontekście opodatkowania elektrowni wiatrowych od 1 stycznia 2017 r.

W myśl art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o POL, przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Natomiast w myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 tejże ustawy jest to 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.

Zgodnie z definicją obiektu budowlanego zawartą w art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290 ze zm.), zwanej dalej „Prawo budowlane”, należy przez niego rozumieć m. in. budowlę wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

W rozumieniu przepisów Prawa budowlanego obowiązujących do 16 lipca 2016 roku budowla oznaczała „*każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: lotniska, drogi, linie kolejowe, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem 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 (kotłowni, 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 1 Prawa budowlanego w ówczesnym brzmieniu).

Klasyfikowanie obiektów takich jak elektrownie wiatrowe na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości powinno być dokonywane z uwzględnieniem zarówno przepisów *sensu stricto* podatkowych, a więc ustawy o POL, jak i Prawa budowlanego. Obie te ustawy zawierają definicję budowli i kształtują zakres opodatkowania. Wniosek taki jest uprawniony w związku z poglądem prawnym wyrażonym w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (P 33/09), zwanym dalej „Wyrokiem”. Pomimo tego, że Trybunał Konstytucyjny nie dokonuje powszechnej wykładni aktów prawnych, a zatem wskazany Wyrok, z formalnego punktu widzenia, nie jest wiążący dla organów podatkowych i sądów administracyjnych orzekających w sprawach opodatkowania budowli, to jednak jego znaczenie dla zasad ich opodatkowania jest zasadnicze. Wskazówki wynikające z Wyroku TK, co znajduje potwierdzenie w licznych orzecznictwie sądów administracyjnych, mają istotny wpływ na stosowanie prawa. Wyrok ukształtował praktykę w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli.

W wyroku Trybunał Konstytucyjny wskazał w pierwszej kolejności na zasadę określoności i pewności prawa. Podatnik musi mieć jasność, co do tego, czy dany obiekt podlega czy też nie podlega opodatkowaniu. Zgodnie z poglądem prawnym zaprezentowanym we wskazanym wyroku, przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości mogą być jedynie takie budowle, które zostały *expressis verbis* wymienione w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego, w innych przepisach tej ustawy **lub w załączniku do niej**. Ponadto Trybunał

Konstytucyjny stwierdził iż: „(...) o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane.”.

Biorąc pod uwagę pogląd Trybunału Konstytucyjnego w omawianym przypadku będącym przedmiotem interpretacji, o statusie elektrowni wiatrowej bez wątplenia współdecyduje ustawa o elektrowniach wiatrowych, która weszła w życie 16 lipca 2016 r. i znowelizowała Prawo budowlane nadając - na mocy art. 9 ust. 1 - nowe brzmienie art. 3 pkt 3 teże ustawy. Wykreślono z nawiasu zawierającego przykładowe wyliczenie urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowiły budowlę, zwrot „elektrownie wiatrowe”. Jednocześnie na mocy art. 9 pkt 3 ustawy o elektrowniach wiatrowych elektrownie wiatrowe dodano w załączniku do ustawy Prawo budowlane w Kategorii XXIX. Równocześnie w ustawie o elektrowniach wiatrowych w art. 2 pkt 1 wprowadzono definicję legalną elektrowni wiatrowej, w myśl której 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)”. W art. 2 w pkt. 2 wskazano także, co składa się na elementy techniczne elektrowni wiatrowej, a mianowicie wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

W procesie wykładni prawa podatkowego ważną kategorię dyrektyw interpretacyjnych stanowią domniemania interpretacyjne, w tym dotyczące racjonalności ustawodawcy. Jak wskazano w wyroku WSA w Warszawie z dnia 9 grudnia 2010 r. (III SA/Wa 2114/10): „Założenie racjonalnego prawodawcy zakłada istnienie takiego prawodawcy, który tworzy przepisy w sposób sensowny, racjonalny i celowy, znając cały system prawny i nadając poszczególnym słowom i zwrotom zawsze takie same znaczenie, nie zamieszczając jednocześnie zbędnych sformułowań (por. Z. Ziemiński *Teoria prawa*, PWN 1978, s. 106123, jak też postanowienie SN z dnia 22 czerwca 1999 r., sygn. akt I KZP 19/99, OSNKW 1999/78/42). Zatem jeżeli u podstaw każdej wykładni przepisu prawnego tkwić winno założenie racjonalności ustawodawcy, to interpretator powinien dążyć do takiego tłumaczenia norm, które by stworzyło spójny z prakseologicznego punktu widzenia system.” Racjonalność prawodawcy jest pojmowana przede wszystkim jako formalny związek między celem, wiedzą i środkami podejmowanymi dla osiągnięcia celu. Jest ona przyjmowana w odniesieniu do całego systemu prawa, nie mając szczególnego wymiaru na gruncie prawa podatkowego, tym niemniej, biorąc pod uwagę przedmiot niniejszych rozważań, zasadne wydaje się jej zaprezentowanie.

Powyzsza zasada realizuje się, między innymi w tym, że racjonalny prawodawca zna prawo, które nowelizuje, a także jest świadom konsekwencji swych działań (tak: wyrok NSA z dnia 27 września 1999 r., FPS 6/99). Wykładnia, nie może prowadzić do negowania nowelizacji aktów ustawowych jako uzupełnienia czy uściślenia dotychczasowych przepisów. Z założenia racjonalności prawodawcy wypływa też szczególna reguła, że każde słowo użyte w tekście prawnym jest potrzebne dla zrekonstruowania podatkowej normy postępowania: nie można natomiast przyjmować za prawidłową takiej wykładni, która uznawałaby jakieś sformułowania tekstu za zbędne.

W kontekście powyższego należy przytoczyć art. 17 ustawy o elektrowniach wiatrowych, zgodnie z którym „Od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowych ustala się i pobiera zgodnie z przepisami obowiązującymi przed dniem wejścia w życie ustawy”. Z przepisu tego wyraźnie wynika, że ustawodawca wyróżnia „przepisy obowiązujące przed dniem wejścia w życie ustawy”, które z założenia muszą się różnić od tych, które obowiązują po tym dniu. Inaczej ten przepis nie byłby potrzebny. Zamiarem ustawodawcy było, aby zasady opodatkowania elektrowni wiatrowych zmienić od początku 2017 r.

Istotne znaczenie ma wola ustawodawcy wyrażona w uzasadnieniu do projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych zmieniającej prawo budowlane (zob. uzasadnienie do poselskiego projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych - druk nr 315, Sejm VIII kadencji, www.sejm.gov.pl), w którym wskazano: „Ponadto ustawa Prawo budowlane wprowadza podział elektrowni wiatrowych na dwie części część budowlaną i część niebudowlaną (techniczną). Podział ten został wprowadzony w 2005 r. w wyniku poprawki senackiej do jednej z ustaw nowelizujących Prawo budowlane. Jak się wydaje, przepis ten został wprowadzony przede wszystkim ze względów podatkowych w celu zwolnienia części niebudowlanych elektrowni wiatrowych z podatku od nieruchomości (...)”. Ustawodawca dostrzegł więc skutki podatkowe wprowadzenia

w 2005 r. zmiany polegającej na zastrzeżeniu, iż jedynie części budowlane elektrowni wiatrowej stanowią budowlę w rozumieniu art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Mając tego świadomość wprost w uzasadnieniu ustawy wskazano: „W projekcie ustawy zaproponowano wykreślenie przepisu wprowadzającego podział elektrowni wiatrowych na części budowlaną i niebudowlaną. W proponowanym stanie prawnym cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym (budowlą), a tym samym zastosowanie do niej będą znajdować przepisy Prawa budowlanego dotyczące użytkowania obiektów budowlanych oraz dotyczące katastrof budowlanych.”

Potwierdzeniem powyższego jest odpowiedź podsekretarza stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Budownictwa z dnia 8 lipca 2016 roku na interpelację nr 4207, w której zauważył, że: „zmiana definicji elektrowni wiatrowej wprowadzona przepisami omawianej ustawy stanowi przywrócenie stanu prawnego obowiązującego przed zmianami wprowadzonymi mocą ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy - Prawo budowlane oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 163, poz. 1364). Wskutek zmian wprowadzonych tą ustawą elektrownie wiatrowe zostały potraktowane w sposób odmienny od innych wolno stojących urządzeń technicznych – wprowadzono zawężenie zakresu definicji budowli w stosunku do elektrowni wiatrowych poprzez wskazanie, iż budowlą są części budowlane urządzeń technicznych takich jak elektrownie wiatrowe. Co należy podkreślić, omawiana zmiana w zakresie definicji budowli została wprowadzona na ostatnim etapie parlamentarnych prac legislacyjnych, nie zostały oszacowane skutki finansowe jej wejścia w życie, a samo jej wprowadzenie było poprzedzone bezskutecznymi staraniami branży inwestorów elektrowni wiatrowych o zmianę przepisów w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych i dało obniżenie wysokości podatku od budowli będących elektrowniami wiatrowymi.” (odpowiedź podsekretarza stanu w Ministerstwie Infrastruktury i Budownictwa Tomasza Żuchowskiego z dnia 8 lipca 2016 r., <http://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/InterpelacjaTresc.xsp?key=1A2CA8FE>).

Organ podatkowy pragnie zauważyć, iż na ryzyko zwiększenia obciążenia podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych zwróciła również uwagę grupa posłów. Dnia 9 sierpnia 2016 r. do Sejmu trafił projekt nowelizacji ustawy o elektrowniach wiatrowych (druk 814) przygotowany przez klub parlamentarny Platformy Obywatelskiej. W uzasadnieniu tego projektu wskazano, że jego celem jest zmiana przepisów ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, które m.in. prowadzi do wzrostu obciążeń elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości, gdyż w jej rezultacie opodatkowaniem objęte są całe elektrownie wiatrowe. Jednocześnie projekt ten przewiduje ograniczenie definicji elektrowni wiatrowej wyłącznie do fundamentów i wieży czyli wyklucza z jej zakresu części techniczne.

W ocenie organu podatkowego nie ma wątpliwości co do tego, że elektrownia wiatrowa wymieniona w załączniku do ustawy Prawo budowlane, powinna być rozumiana w sposób wskazany w art. 2 pkt 1 ustawy o elektrowniach wiatrowych.

Tożsamy ze stanowiskiem organu podatkowego w niniejszej sprawie pogląd został wyrażony przez Ministra Rozwoju i Finansów w odpowiedzi na interpelację nr 7740 posła Tadeusza Cymańskiego w sprawie zmiany sposobu opodatkowania elektrowni wiatrowych podatkiem od nieruchomości w piśmie nr PS2.054.39.2016 z dnia 2 grudnia 2016 r.: „Od dnia 16 lipca 2016 r. elektrownia wiatrowa zatem w całości stanowi obiekt budowlany (budowlę) w rozumieniu ustawy Prawo budowlane, co wynika, jak wskazano powyżej, z aktualnej definicji „budowli”, zawartej w tej ustawie, jak również z Załącznika do niej, gdzie elektrownie wiatrowe zostały wprost wymienione jako obiekt budowlany (kategoria XXIX załącznika). (...) W konsekwencji powyższego od dnia 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegać będzie cała elektrownia wiatrowa.”

Mając na uwadze powyższe od dnia 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegać będzie budowla, jaką jest elektrownia wiatrowa składająca się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, tj. wirnika z zespołem łopat, zespołu przeniesienia napędu, generatora prądotwórczego, układu sterowania i zespołu gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6, stanowi ich wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczenia 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 (art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o POL). Wyjątki o których mowa w tym przepisie dotyczą wskazania podstawy opodatkowania w przypadku budowli będących przedmiotem umowy leasingu (art. 4 ust. 4), o których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych (art. 4 ust. 5) oraz budowli ulepszonych lub w zakresie których dokonano aktualizacji wyceny środka trwałego (art. 4 ust. 6). Chociaż zasadniczo zmiana wartości budowli wiąże się z ostatnią ze wskazanych sytuacji, to jednak przepis ten nie może znaleźć zastosowania przy nowych zasadach opodatkowania elektrowni wiatrowych. Zmiana wartości (jej podniesienie) dla celów podatku od nieruchomości, nie było bowiem wynikiem sytuacji, o których mowa w ust. 4-6 ustawy o POL. W konsekwencji, skoro nie zachodzi żaden z wyjątków, o których mowa w ust. 4-6, podstawa opodatkowania powinna być ustalona wedle ogólnej zasady wynikającej z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o POL.

Jeżeli podatnik dokonuje odpisów amortyzacyjnych od poszczególnych elementów składających się na elektrownię wiatrową (od części budowli) to podstawą opodatkowania będzie wartość takiej elektrowni - wynikająca z prowadzonej ewidencji środków trwałych – na którą składają się co najmniej fundament i wieża oraz elementy techniczne takie jak: wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Zasada ta nie ulega zmianie przez fakt, że elektrownia nie stanowi jednego środka trwałego w prowadzonej przez podatnika ewidencji środków trwałych, lecz ujęto w niej poszczególne elementy. Podatek nie uiszcza się bowiem od środków trwałych lecz budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o POL, a art. 4 ust. 1 pkt 3 tej ustawy nie wymaga, aby budowla stanowiła odrębny środek trwały, od którego dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. Dlatego tak, jak dopuszczalne jest opodatkowanie jedynie części budowli składających się na jeden środek trwały (por. wyrok NSA z dnia 12 stycznia 2016 r. II FSK 2243/15), tak też należy przyjąć, iż możliwe jest opodatkowanie budowli, na którą składa się kilka środków trwałych ujętych w ewidencji podatnika. Sytuacja ta nie uległa zmianie po 1 stycznia 2017 r. Skoro zatem przed tą datą, w orzecznictwie wskazywano, że: „*Podstawą opodatkowania elektrowni jest wartość budowli, czyli wszystkich elementów obiektu budowlanego oraz części budowlanych urządzeń technicznych elektrowni wiatrowych, urządzeń budowlanych oraz fundamentów pod urządzeniami, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Nie są natomiast nimi opodatkowane w świetle przepisów art. 1a ust 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 i pkt 9 p.b. same urządzenia służące wytwarzaniu energii elektrycznej.*” (por. wyrok NSA z dnia 2 grudnia 2011 r., II FSK 1658/10), to po nowelizacji przepisów zmiana polega wyłącznie na tym, iż na wartość elektrowni wiatrowej składają się dodatkowo te wyłączone wcześniej z opodatkowania elementy niebudowlane.

Jeżeli zatem w skład tak rozumianej budowli wchodzi części, od których dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, podstawą opodatkowania będzie suma wartości tych elementów, określona zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o POL.

**Z tych względów od dnia 1 stycznia 2017 r. podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli w postaci elektrowni wiatrowej, w rozumieniu wyżej wskazanym, jest jej wartość stanowiąca podstawę dokonywania odpisów amortyzacyjnych, ustalona zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych (art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o POL) nawet wówczas, gdy elektrownia wiatrowa nie stanowi odrębnego środka trwałego, od którego dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, lecz są nimi jej poszczególne elementy. Suma wartości tych części budowli, ustalona zgodnie z powołanym przepisem, będzie stanowiła podstawę opodatkowania na potrzeby podatku od nieruchomości.**

## POUCZENIE

1. 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.

2. Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikacyjnych wnioskodawcy oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

3. Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, 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 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2016 r., poz. 718 ze zm.)). Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach – (art. 47 ww. ustawy) 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 (art. 53 § 2 ww. ustawy). Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydana w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

4. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy).

Burmistrz  
  
Waldemar Miśko

