

Radzyń Chełmiński, dnia 26.05.2022 r.

Burmistrz Miasta i Gminy
Radzyń Chełmiński
Plac Towarzystwa Jaszczurczego 9
87-220 Radzyń Chełmiński

.....

(dawniej:

.....

.....

NIP:

reprezentowana przez:

.....

.....

adres do doręczeń:

.....

.....

.....

.....

Sygn. FN.310.1.2.2017(2022).MF

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Miasta i Gminy Radzyń Chełmiński działając na podstawie art. 14b § 1, 14c i 14k § 1 w zw. z art. 14j §1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2021 roku, poz. 1540 ze zmianami, dalej: „O.p.”) oraz art. 4 ust. 1 pkt 3, art. 4 ust. 4 – 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2016 roku, poz. 716 ze zmianami, dalej: „u.p.o.l.” lub „ustawa o podatkach i opłatach lokalnych) wskazuję, że niniejszym:

- 1) ponownie rozpatrując wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej wniesiony przez
..... (obecna nazwa:, dalej: „Wnioskodawca” lub „Spółka”) z dnia 21 grudnia 2016 roku (data wpływu do Organu: 27 grudnia 2016) – uwzględniając przy tym wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 grudnia 2021 roku, sygn. III FSK 207/21
- 2) postanawia uznać stanowisko Wnioskodawcy że podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości należących do Wnioskodawcy budowli w postaci elektrowni wiatrowych stanowi ich wartość rynkowa określona przez Wnioskodawcę na dzień 1 stycznia 2017 roku – za prawidłowe.

Uzasadnienie

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

W dniu 27 grudnia 2016 roku wpłynął do Organu wniosek z dnia 21 grudnia 2016 roku o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczący podatku od nieruchomości w którym wskazano pytanie Wnioskodawcy: *czy poczynsz od 1 stycznia 2017 roku podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości należących do Wnioskodawcy budowli w postaci Elektrowni wiatrowych będzie stanowić ich wartość rynkowa określona przez Spółkę na dzień 1 stycznia 2017 roku?*

Opis zdarzenia przyszłego

..... (dalej: „Wnioskodawca” lub „Spółka”) jest osobą prawną mającą siedzibę w Polsce, jest właścicielem farmy wiatrowej zlokalizowanej na terenie Gminy i Miasta Radzyń Chełmiński. W skład ww. farmy wchodzi m.in. elektrownie wiatrowe. Aktualnie Spółka jako przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie traktuje całych elektrowni wiatrowych, tylko ich części budowlane, tj. fundament oraz wieżę.

Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych 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 mikro instalacji w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 roku o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365 oraz z 2016 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: „elektrownie wiatrowe”).

Elektrownie wiatrowe nie figurują w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych Spółki jako samodzielnie (wyodrębnione) środki trwałe, od których byłyby dokonywane odpisy amortyzacyjne zgodnie z ustawą z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2016 roku, poz. 1888 z dnia 24 listopad 2016 roku). W ewidencji ujęto środki trwałe, których wartości początkowe obejmują swoim zakresem m.in. części budowlane elektrowni wiatrowych (tj. fundament i wieżę), jak i urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej – urządzenia wiatrowe.

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, tj. przykładowo na:

- 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 urządzenia wiatrowego pozwalają na awaryjne jego zatrzymanie.

Jednocześnie, Wnioskodawca podkreślił, że w dniu 17.10.2016 roku otrzymał od Gminy interpretację indywidualną przepisów podatkowych o sygnaturze FN.310.01.2016.MF. Wnioskodawca nie zgadza się z treścią uzyskanej interpretacji, jakoby w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 roku za budowlę w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uznawało się zarówno elementy budowlane elektrowni wiatrowej (tj. fundament i wieża), jak 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 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 roku.

Pytanie Wnioskodawcy

Czy począwszy od 1 stycznia 2017 roku podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości należących do Wnioskodawcy budowli w postaci elektrowni wiatrowych będzie stanowić ich wartość rynkowa określona przez Spółkę na dzień 1 stycznia 2017 roku?

Stanowisko Wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy od 1 stycznia 2017 roku podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości należących do Wnioskodawcy budowli w postaci Elektrowni wiatrowej będzie stanowić ich wartość rynkowa określona przez Spółkę na dzień 1 stycznia 2017 roku.

Wysokość stawki podatku od nieruchomości lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, określana jest przez rady gmin i nie może przekraczać 2% ich wartości (art. 5 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.).

W myśl art. 4 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy „Podstawę opodatkowania dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4 – 6 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”. Natomiast zgodnie z ust. 2 przywołanego artykułu „Jeżeli obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od budowli, o których mowa w ust. 1 pkt 3, powstał w ciągu roku podatkowego – podstawą opodatkowania jest wartość stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji na dzień powstania obowiązku podatkowego”.

W niniejszym stanie faktycznym Spółka nie ewidencjonuje Elektrowni wiatrowych w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych jako samodzielnych środków trwałych, od których są dokonywane odpisy amortyzacyjne. 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. Spółka do tej pory nie dokonywała odpisów amortyzacyjnych od Elektrowni wiatrowej w myśl nowych przepisów.

Stąd, biorąc pod uwagę powyższe, zdaniem Spółki konieczne jest zastosowanie do ustalenia podstawy art. 4 ust. 5 u.p.o.l., zgodnie z którym „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”.

Powyższe stanowisko jest tym bardziej zasadne, gdy, tak jak Spółka wskazała w opisie zdarzenia przyszłego, 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. Ponadto, nie jest możliwe określenie wartości elementów składających się na Elektrownię wiatrową w inny sposób niż poprzez wycenę Elektrowni wiatrowej.

Tak więc, u Wnioskodawcy, który w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nie uwzględnia Elektrowni wiatrowej jako samodzielnego środka trwałego, konieczne jest ustalenie jako podstawy opodatkowania wartości rynkowej tak rozumianej Elektrowni wiatrowej.

Wnioskodawca uważa że wycena rynkowa powinna zostać określona, zgodnie art. 4 ust. 5 w zw. z art. 6 ust. 1 u.p.o.l., na dzień powstania obowiązku podatkowego, tj. na dzień 1 stycznia 2017 roku. Zgodnie bowiem z nowymi przepisami, które zaczną obowiązywać od tego dnia, obowiązek podatkowy w odniesieniu do Elektrowni wiatrowej powstanie 1 stycznia 2017 roku.

Pragnę wskazać, że analogiczne stanowisko prezentują organy w wydanych interpretacjach, przykładowo Wójt Gminy Boleszkowice w interpretacji sygn. akt Fn-310.1.2016. z dnia 17 listopada 2016 roku.

Dotychczasowy przebieg postępowania w sprawie interpretacji indywidualnej

a) wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej

W dniu 7 marca 2017 roku Organ rozpoznał wniosek i wydał interpretację indywidualną sygn. Fn.310.1.2.2017.MF w której uznał stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe, wskazując że podstawę opodatkowania budowli należy ustalić w oparciu o art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., tj. w oparciu o wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona 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 odpisu amortyzacyjnego. Interpretację doręczono Wnioskodawcy w dniu 14 marca 2017 roku.

W dniu 27 marca 2017 roku do Organu wpłynęło pismo z dnia 24 marca 2017 roku – wezwanie do usunięcia naruszenia prawa wynikającego z wydania interpretacji indywidualnej. Organ skierował do Wnioskodawcy w dniu 31 marca 2017 roku odpowiedź na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa (pismo doręczono Wnioskodawcy w dniu 6 kwietnia 2017 roku).

b) postępowanie przed sądami administracyjnymi

W dniu 2 maja 2017 roku Organowi doręczona została skarga z dnia 28 kwietnia 2017 roku na interpretację indywidualną z dnia 7 marca 2017 roku, sygn. Fn.310.1.2.2017.MF. Formułując zarzuty skargi Wnioskodawca wniósł o uchylenie zaskarżonej interpretacji indywidualnej oraz zasądzenie na rzecz Skarżącej zwrotu kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

W dniu 9 października 2017 roku doręczony został odpis wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy – wyrokiem z dnia 28 sierpnia 2017 roku o sygn. I SA/Bd 608/17 zaskarżona interpretacja indywidualna została uchylona oraz zasądzono od Organu na rzecz Wnioskodawcy kwotę 457 zł tytułem zwrotu kosztów postępowania.

c) ponowne rozpatrzenie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

W dniu 19 lutego 2018 roku Organ wydał interpretację indywidualną z o sygn. FN.310.1.2.2017.MF, w której uznał stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe wskazując że podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowej należy ustalić w oparciu o art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., tj. w oparciu o wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona dzień 1 stycznia roku podatkowego stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszoną o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych, wartość nieruchomości z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

d) postępowanie przed sądami administracyjnymi

W dniu 26 marca 2018 roku Organowi została doręczona skarga na interpretację indywidualną FN.310.1.2.2017.MF wydaną w dniu 19 lutego 2018 roku. Formułując zarzuty skargi Wnioskodawca wniósł o uchylenie zaskarżonej interpretacji oraz zasądzenie na rzecz Skarżącej zwrotu kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

W dniu 29 maja 2018 roku Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy wyrokiem o sygn. I SA/Bd 296/18 oddalił skargę Wnioskodawcy. W dniu 8 sierpnia 2018 roku doręczony został odpis skargi kasacyjnej wniesionej od wyroku z dnia 29 maja 2018 roku w sprawie ze skargi Wnioskodawcy na interpretację Organu z dnia 19 lutego 2018 roku, sygn. FN 310.1.2.2017.MF. Organ skierował w dniu 20 sierpnia 2018 roku odpowiedź na skargę kasacyjną od wyroku WSA w Bydgoszczy z dnia 29 maja 2018 roku, sygn. akt I SA/Bd 296/18.

Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem o sygn. III FSK 207/21 w dniu 16 grudnia 2021 roku rozpoznał skargę kasacyjną Spółki na interpretację indywidualną Organu z dnia 19 lutego 2018 roku sygn. FN.310.1.2.2017.MF w przedmiocie podatku od nieruchomości i uchylił zaskarżony wyrok w całości, uchylił zaskarżoną interpretację indywidualną i zasądził od Organu kwotę 597 zł tytułem zwrotu kosztów postępowania sądowego.

Ponowne rozpatrzenie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej – wykonanie wyroku

Zgodnie z art. 153 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 roku – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 roku, poz. 329 ze zmianami) ocena prawna i wskazania co do dalszego postępowania wyrażone w orzeczeniu sądu wiążą w sprawie organy, których działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania było przedmiotem zaskarżenia, a także sądy, chyba że przepisy prawa uległy zmianie.

Wykonując obowiązek, który wynika z tego przepisu — ponownie rozpatrując wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej Organ uwzględni ocenę prawną i stosuje wykładnię prawa dokonaną przez Naczelny Sąd Administracyjny.

Po ponownym rozpatrzeniu wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej – Organ stwierdza, że stanowisko, które przedstawione zostało przez Wnioskodawców we wniosku o wydanie interpretacji jest prawidłowe.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. podstawę opodatkowania stanowi 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. Z art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wprost wynika, że co do zasady podstawę opodatkowania dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej stanowi wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, jednakże – jak wskazał w tym przepisie ustawodawca – „z zastrzeżeniem ust. 4-6”, co oznacza że jednocześnie w tym przepisie art. 4 przewidział także inne sytuacje jako wyjątki od ogólnej zasady, gdy podstawę opodatkowania stanowi wartość o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych. Taki właśnie wyjątek w art. 4 u.p.o.l. ustawodawca wprowadził w ust. 5. Jak wynika 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. Ogólna zasada – określona w art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. – doznaje wyjątków wprost przewidzianych przez ustawodawcę w przypadkach określonych w ust. 4-6 art. 4 u.p.o.l., a to dowodzi, że zasada ustalania wartości, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, doznaje ograniczenia w jej stosowaniu, m.in. w przypadku wystąpienia sytuacji przewidzianej w art. 4 ust. 5 u.p.o.l. Z art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wynika zatem, że w pierwszej kolejności ustawodawca rozstrzygnął sytuację, gdy budowle podlegają amortyzacji, jednocześnie odsyła w tym przepisie do przypadków określonych w ust. 4-6 u.p.o.l., co świadczy, że ustawodawca dopasował (przewidział) ustalanie wartości podstawy opodatkowania do jeszcze innych sytuacji, jakie mogą wystąpić u podatnika w praktyce, mianowicie:

- gdy budowle są przedmiotem umowy leasingu i odpisów amortyzacyjnych (ust. 4),
- gdy od budowli lub ich części nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych (ust. 5),
- gdy budowle lub ich części zostały ulepszone zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych nastąpiła aktualizacja wyceny środków (ust. 6).

Z powyższego wynika więc, że ustawodawca podatkowy powiązał podstawę opodatkowania nie tylko z wartością przyjmowaną jako podstawa dokonywania odpisów amortyzacyjnych, ale nadto unormował m.in. także sytuację podatników, którzy od budowli lub ich części nie dokonują odpisów amortyzacyjnych (ust. 5). Wówczas podstawę opodatkowania stanowić będzie ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego. Określenie podstawy opodatkowania w przypadku niedokonywania odpisów amortyzacyjnych, prawodawca odniósł do wartości rynkowej, którą określa podatnik na dzień powstania obowiązku podatkowego. Warto w tym miejscu odnotować, że zgodnie z art. 4 ust. 7 u.p.o.l. zdanie pierwsze, jeżeli podatnik nie określił wartości budowli, o których mowa w ust. 1 pkt 3 oraz w ust. 5, lub podał wartość nieodpowiadającą wartości rynkowej, organ podatkowy powoła biegłego, z zastrzeżeniem ust. 8, który ustali tę wartość.

W danej sprawie elektryczne wiatrowe nie figurują w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych jako samodzielne (wyodrębnione) środki trwałe, od których byłyby dokonywane odpisy amortyzacyjne. W rozpatrywanym stanie prawnym przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości w przypadku elektrowni wiatrowych nie jest jedynie fundament oraz wieża (część budowlana), ale elektrownia wiatrowa jako całość, na którą składają się składniki budowlane oraz tzw. elementy techniczne elektrowni wiatrowej, ale tylko te które zostały wymienione w ustawie. Kwestia ta została przesądzona w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w składzie siedmiu sędziów z dnia 22 października 2018 roku, sygn. II FSK 2983/17.

Zgodzić się należy z poglądem prezentowanym w orzecznictwie (zob. wyrok NSA z dnia 26 listopada 2019 roku, II FSK 199/19 czy wyrok NSA z dnia 19 marca 2019 roku, II FSK 2935/17), że ewidencja środków trwałych sama w sobie nie decyduje o podstawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie są bowiem środki trwałe, ale budowle lub ich części w rozumieniu u.p.o.l. Ustawa podatkowa zawiera odesłanie do przepisów o podatkach dochodowych dotyczących środków trwałych jedynie w zakresie ustalania wartości początkowej. Nie ma zatem znaczenia, na gruncie podatku od nieruchomości, sposób identyfikacji i ewidencjonowania środka trwałego dla potrzeb podatków dochodowych. Tym samym za nieistotne należy uznać, że elektrownia wiatrowa nie stanowi jednego środka trwałego. Kwestią prawnie doniosłą jest ustalenie faktu amortyzacji lub braku amortyzacji tej budowli.

Jak wskazał Wnioskodawca w stanie faktycznym wniosku o wydanie interpretacji od elektrowni wiatrowej będącej przedmiotem wniosku (jako przedmiotu opodatkowania) nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych – wówczas jak słusznie wskazał Wnioskodawca jako podstawę opodatkowania należy uwzględnić wartość rynkową elektrowni, ponieważ nie istnieje pojedynczy środek trwały o nazwie „elektrownia wiatrowa”, który odpowiadałby obiektowi budowlanemu o tej samej nazwie i zdefiniowanemu w u.i.e.w. ani też zbiór środków trwałych, które by temu odpowiadały. Od 1 stycznia 2017 roku opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości miały podlegać nie wszystkie poszczególne części elektrowni wiatrowej, a elektrownia wiatrowa jako całość – jako budowla, na którą składają się fundament, wieża oraz elementy techniczne oznaczające wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Nie ma tu mowy o innych elementach, które wszak mogą podlegać amortyzacji w świetle przepisów o podatku dochodowym.

Użyte w art. 4 ust. 5 u.p.o.l. sformułowanie „nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych” dotyczy wszystkich przypadków, niezależnie od tego, z jakich przyczyn nie ma miejsca fakt dokonywania tych odpisów. Sytuacja opisana w tym przepisie może mieć jednak miejsce również wtedy, gdy podatnik dokonuje odpisów amortyzacyjnych, ale brak jest tożsamości między środkami trwałymi stanowiącymi przedmiot opodatkowania w podatku dochodowym od których „dokonuje się odpisów amortyzacyjnych” i budowlami opodatkowanymi podatkiem od nieruchomości. Należy bowiem podkreślić, że amortyzacji w podatku dochodowym podlegają środki trwałe obejmujące swoim zakresem budowle, budynki, lokale, maszyny, urządzenia, środki transportu i inne przedmioty, natomiast spośród tych środków trwałych przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości na tle sprawy mogą być wyłącznie budowle.

Literalne odczytanie przepisu art. 4 ust. 5 u.p.o.l. prowadzi do wniosku, że jeżeli nie ma tożsamości pomiędzy budowlą lub jej częścią będącą przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości a środkiem trwałym, od którego dokonywane są odpisy amortyzacyjne, podstawę opodatkowania powinna stanowić wartość rynkowa. Powołany przepis nie powoduje, a w konsekwencji przyjąć należy, że nie dopuszcza rekonstruowania wartości budowli lub ich części poprzez operacje rachunkowe uwzględniające wartość początkową środków trwałych mogących wchodzić w skład tych budowli. Wydaje się wręcz, że w takiej sytuacji metodą prostszą, a poprzez to bardziej obiektywną jest ustalenie wartości rynkowej budowli lub jej części.

Należy podkreślić, że analizowany problem powstał na gruncie zmiany wprowadzonej przez ustawodawcę od 1 stycznia 2017 roku, która w sposób odmienny od dotychczas obowiązującego unormowania określiła przedmiot opodatkowania w odniesieniu do elektrowni wiatrowych. Podatnicy, którzy do tej pory eksploatowali elektrownie wiatrowe, jako przedmiot opodatkowania traktowali części budowlane elektrowni wiatrowych.

Zmiana definicji przedmiotu opodatkowania, w przypadku braku ustawowo określonego obowiązku, nie może oznaczać dla podatnika konieczności daleko idących, często niemożliwych modyfikacji istniejących zapisów w księgach podatkowych. Pogląd ten jest tym bardziej uzasadniony, że ustawa podatkowa wskazuje sposób ustalenia wartości początkowej, a to poprzez odwołanie do wartości rynkowej.

Takie stanowisko przyjął Naczelny Sąd Administracyjny w wiążącym tut. Organ podatkowy wyroku z dnia 16 grudnia 2021 roku, sygn. III FSK 207/21.

Uznając ocenę wyrażoną w wyżej przytoczonym wyroku należy stwierdzić, że ewidencja sama w sobie nie decyduje o podstawie opodatkowania podatkiem od nieruchomości, a przedmiotem opodatkowania tym podatkiem nie są środki trwałe, ale budowle lub ich części w rozumieniu u.p.o.l. Ustawa podatkowa zawiera odesłanie do przepisów o podatkach dochodowych środków trwałych jedynie w zakresie ustalenia wartości początkowej. Nie ma zatem tu znaczenia, że elektrownia wiatrowa nie stanowi jednego środka trwałego. Kwestią znaczącą jest ustalenie faktu amortyzacji budowli lub braku amortyzacji. Należy również zauważyć, że zgodnie z art. 4 ust. 5 u.p.o.l. niedokonywanie odpisów amortyzacyjnych dotyczy wszystkich przypadków niezależnie od tego z jakich przyczyn nie ma miejsca fakt dokonywania tych odpisów. Sytuacja opisana w tym przepisie może mieć miejsce również wtedy, gdy podatnik dokonuje odpisów amortyzacyjnych, ale brak jest tożsamości między środkami trwałymi stanowiącymi przedmiot opodatkowania w podatku dochodowym, od których dokonuje się odpisów amortyzacyjnych i budowlami opodatkowanymi podatkiem od nieruchomości. Należy podkreślić, że amortyzacji w podatku dochodowym podlegają środki trwałe obejmujące swym zakresem budowle, budynki, lokale, maszyny, urządzenia, środki transportu i inne przedmiot, natomiast spośród tych środków trwałych przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości na tle sprawy mogą być wyłącznie budowle. W związku z powyższym, w przypadku gdy podatnik w prowadzonej przez siebie ewidencji nie posiada środka trwałego odpowiadającego elektrowni wiatrowej (jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości) oraz brak jest możliwość wyodrębnienia z wchodzących w skład majątku wnioskodawcy środków trwałych, wartości elektrowni wiatrowej (składającej się z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych wymienionych w art. 2 pkt 2 u.i.e.w.), podstawę opodatkowania budowli elektrowni wiatrowej powinna stanowić wartość rynkowa ustalona przez podatnika na moment powstania obowiązku podatkowego, tj. na dzień 1 stycznia 2017 r.

Mając na uwadze powyższe Burmistrz Miasta i Gminy Radzyń Chełmiński stoi na stanowisku, że od dnia 1 stycznia 2017 r. podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli w postaci elektrowni wiatrowej, w rozumieniu wyżej wskazanym, w sytuacji, gdy nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych od budowli elektrowni wiatrowej lub zindywidualizowanych części składających się na elektrownię wiatrową, stanowić będzie ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego

Podsumowując – w danej sprawie istnieją przesłanki do zastosowania art. 4 ust. 5 u.p.o.l., w związku z czym prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości należących do Wnioskodawcy budowli w postaci elektrowni wiatrowych będzie stanowić ich wartość rynkowa określona przez Wnioskodawcę na dzień 1 stycznia 2017 roku.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, które Wnioskodawca przedstawił i stanu prawnego, który obowiązywał w dniu wydania pierwotnej interpretacji.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywać się będzie z opisem zdarzenia przyszłego podanym przez Państwa w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

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.

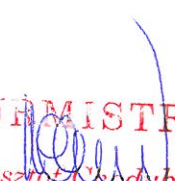
Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Na niniejszą interpretację indywidualną przysługuje prawo do wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, ul. Jana Kazimierza 5, 85-035 Bydgoszcz. Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 roku – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 roku, poz. 329 ze zmianami, dalej: „p.p.s.a.”). Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Burmistrza Miasta i Gminy Radzyń Chełmiński (art. 54 § 1 p.p.s.a.). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 p.p.s.a.):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Burmistrz Miasta i Gminy Radzyń Chełmiński, Plac Towarzystwa Jaszczurczego 9, 87-220 Radzyń Chełmiński (art. 47 § 1 p.p.s.a.) albo,

- w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu) na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej: <http://epuap.gov.pl/kup/searchContentServlet?nazwaOpisu=Skargi,+wnioski,+zapytania+do+urzedu&idPodmiotu=umigradzyn>, nazwa skrzynki: /UMiGRadzynCh/SkrytkaESP(art. 47 § 3 i 54 § 1a p.p.s.a.)

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a p.p.s.a.)

BURMISTRZ

Krzysztof Chodulski