

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

Radzyń Chełmiński, dnia 7 marca 2017 r.

Fn.310.1.2.2017.MF

reprezentowana przez:

adres do doręczeń:

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Miasta i Gminy Radzyń Chełmiński, działając na podstawie przepisów art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b, art. 14c i art. 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2017 r., poz. 201)

uznaje za nieprawidłowe

stanowisko wskazane we wniosku złożonym przez
z siedzibą w Warszawie z dnia 21 grudnia 2016 r. (data wpływu 27 grudnia 2016 r.) o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowych, tj. sposobu ustalenia podstawy opodatkowania budowli.

Uzasadnienie

W dniu 27 grudnia 2016 r. wpłynął do tutejszego organu wniosek złożony przez
z siedzibą w Warszawie o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów 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 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.) w zw. z art. 2 pkt 1) i pkt 2) oraz art. 17 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. poz. 960) dotyczących sposobu ustalenia podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych.

We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

(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 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych poprzez elektrownię 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, 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 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 (tj. Dz. U. z 2016 r., poz. 1888 z dnia 24 listopada 2016 r.). 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 — 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 sterownia i zespół gondoli wraz z mocowaniem

- 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 pragnie podkreślić, że w dniu 17 października 2016 r. otrzymał od Burmistrza Miasta i Gminy interpretację indywidualną przepisów podatkowych o sygnaturze FN.310.1.2016.MF (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 (tj. z dnia 6 maja 2016 r.; Dz.U. z 2016 r. poz. 716, dalej: „ustawa o PiOL”) 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 jej uchylenia.

Niemniej, zakładając prawidłowość stanowiska Burmistrz Miasta i 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 podatku od nieruchomości 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 Burmistrza Miasta i Gminy informacje na temat metodologii określenia podstawy opodatkowania dla celów wyliczenia należnego podatku od nieruchomości od Elektrowni wiatrowej w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r.

Pytanie Wnioskodawcy:

Czy począwszy od 1 stycznia 2017 r. 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 r.?

Stanowisko Wnioskodawcy:

Zdaniem Wnioskodawcy, od 1 stycznia 2017 r. 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 r.

Stanowisko organu wydającego interpretację:

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 716) dalej Upiol, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Jak stanowi art. 3 ust. 1 pkt 1 Upiol podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 Upiol 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.

Jednocześnie zgodnie z art. 4 ust. 5 ww. ustawy 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.

W odniesieniu do powyższych przepisów należy wskazać, że nie ulega wątpliwości, iż Wnioskodawca jako osoba prawna będąca właścicielem elektrowni wiatrowej (budowli) jest podatnikiem podatku od nieruchomości. Nie ulega również wątpliwości, że wszystkie budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegają opodatkowaniu tym podatkiem. W odniesieniu natomiast do podstawy opodatkowania budowli, z treści powołanych przepisów jednoznacznie wynika, że jest nią ich wartość. Może to być wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji lub wartość rynkowa, o ile od budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. Co do zasady należy stwierdzić, że przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 Upiol dotyczy ustalania podstawy opodatkowania w odniesieniu do budowli aktualnie amortyzowanych jak również w całości zamortyzowanych. Natomiast art. 4 ust. 5 Upiol dotyczy sytuacji, kiedy od budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych w ogóle. Wartość rynkowa jako podstawa opodatkowania budowli jest wyjątkiem do zasady, zgodnie z którym podatek jest naliczony od niej tylko wtedy, gdy od budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych. Podstawową kwestią jest zatem ustalenie od jakich budowli nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych.

Wracając do definicji budowli, to zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 Upiol 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. Przepis art. 1a ust. 1 pkt 2 Upiol wprost odsyła do definicji budowli w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, a więc do definicji legalnej.

Zgodnie z aktualnym brzmieniem art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290), 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”.

Dnia 15 lipca 2016 roku weszła w życie ustawa z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 961), dalej „ustawa o inwestycjach”, w której:

- zgodnie z art. 2 pkt 1, wprowadzono definicję legalną elektrowni wiatrowej, z której wynika, że 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 tejże ustawy w punkcie 2 wskazano także co składa się na elementy techniczne elektrowni wiatrowej, tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu,
- dodatkowo Ustawa o inwestycjach znowelizowała ustawę Prawo budowlane poprzez zmianę zawartą w art. 3 pkt 3 ustawy definicji budowli, gdzie wykreślono z nawiasu zawierającego wyliczenie urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowiły budowlę, pojęcie „elektrownie wiatrowe”,
- jednocześnie pojęcie elektrowni wiatrowych zamieszczono w załączniku do ustawy Prawo budowlane w Kategorii XXIX.

W związku z powyższym, zdaniem organu, w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r., za budowlę w rozumieniu 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.), należy uznać całą elektrownię wiatrową, na którą składają się co najmniej fundament i wieża oraz elementy techniczne, tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Przechodząc do rozważań na temat ustalenia podstawy opodatkowania budowli organ wskazuje, że przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazują wprost, iż podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości 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. Przepis wskazuje na wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji.

W tym miejscu organ wskazuje, iż nie ulega wątpliwości, iż Wnioskodawca (na co sam wskazuje we wniosku o wydanie interpretacji) posiada w swojej ewidencji 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 — urządzenia wiatrowe. A więc zdaniem organu, Wnioskodawca dokonuje amortyzacji poszczególnych obiektów tworzących elektrownię wiatrową.

Jednocześnie Wnioskodawca twierdzi, iż 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.

Zdaniem organu, zarówno stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę we wniosku o wydanie interpretacji, jak również przepisy ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 1888) – dalej ustawa pdop, dotyczące zasad amortyzacji środków trwałych umożliwiają ustalenie podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowej w oparciu o art. 4 ust. 1 pkt 3 Upiol. Jednocześnie nie ma żadnych podstaw do ustalania podstawy opodatkowania budowli (elektrowni wiatrowej) w oparciu o jej wartość rynkową, tj. art. 4 ust. 5 Upiol.

W celu pełnego uzasadnienia swojego stanowiska należy sięgnąć do przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych dotyczących zasad amortyzacji środków trwałych. Jest to bowiem niezbędne do odpowiedniego zastosowania przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z art. 16a ust. 1 ustawy pdop amortyzacji podlegają, z zastrzeżeniem art. 16c, stanowiące własność lub współwłasność podatnika, nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania:

- 1) budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością,
- 2) maszyny, urządzenia i środki transportu,
- 3) inne przedmioty

- o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy określonej w art. 17a pkt 1, zwane środkami trwałymi. A zatem to nie nazwa składnika majątku decyduje o możliwości uznania go za środek trwały, a cechy tego składnika majątku wskazane w powyższym przepisie.

Przepis z art. 16g ust. 1 i następne ustawy pdop wskazuje natomiast na sposób ustalenia wartości początkowej środków trwałych. I tak, za wartość początkową środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych uważa się przykładowo: w razie odpłatnego nabycia cenę ich nabycia; w razie częściowo odpłatnego nabycia, cenę ich nabycia powiększoną o wartość przychodu określonego w art. 12 ust. 5a; w razie wytworzenia we własnym zakresie koszt wytworzenia. Przepis wskazuje również na inne przypadki ustalenia wartości początkowej.

Amortyzacji środków trwałych dokonuje się przy zastosowaniu stawek amortyzacyjnych określonych w wykazie (art. 16i ustawy pdop) stanowiącym załącznik nr 1 do ustawy. W nim ustawodawca odwołał się do symboli Klasyfikacji Środków Trwałych. Zakres środków trwałych został zaś rozwinięty w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz.U.2016r. poz. 1864). Organ pragnie wskazać, iż Klasyfikacja Środków Trwałych służy do przyporządkowania stawki amortyzacyjnej dla danego składnika majątku (który spełnia definicję środka trwałego zawartą w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych).

Mając na uwadze powyższe, zdaniem organu, bez znaczenia pozostaje fakt, iż w ewidencji Wnioskodawcy elektrownia wiatrowa nie widnieje jako samodzielny (wyodrębniony) środek trwały. Jest to składnik majątku, który z natury rzeczy składa się z różnych elementów. Znaczenie ma natomiast fakt, jak wskazuje sam Wnioskodawca, że na elektrownię wiatrową składają się poszczególne obiekty i to one znajdują się w jego ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. A zatem zdaniem organu, po pierwsze Wnioskodawca zna wartość początkową poszczególnych elementów składających się na elektrownię wiatrową. Widnieje ona bowiem w jego ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. Zdaniem organu, nie ulega wątpliwości, iż dla potrzeb podatku od nieruchomości podstawę opodatkowania budowli (elektrowni wiatrowej jako całości) stanowi w przedmiotowej sprawie 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.

Konkludując organ wskazuje, że skoro za budowlę w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w związku z art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane i art. 2 pkt 1 i pkt 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych uznaje się całą elektrownię wiatrową tj. składającą się **co najmniej** z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych takich jak wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu, a Wnioskodawca posiada w ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych elementy składające się na elektrownię wiatrową oraz dokonuje odpisów amortyzacyjnych od budowli rozumianej w sposób wskazany powyżej, to podstawę opodatkowania budowli należy ustalić w oparciu o art. 4 ust. 1 pkt 3 Upiol., tj. w oparciu o wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustaloną na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiącą podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszoną o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

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.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy ul. Jana Kazimierza 5, 85-035 Bydgoszcz, 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.) Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi na adres: Burmistrz Miasta i Gminy Radzyń Chełmiński, Plac Towarzystwa Jaszczurczego 9, 87-220 Radzyń Chełmiński.

BURMISTRZ

Krzysztof Chodkowski