



Szprotawa, 24-03-2017



050 017621

Nr sprawy: FN.3120.5.3.2016

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Szprotawy działając na podstawie art. 14j w związku z art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r., poz. 201 z późn. zm.) w odpowiedzi na wniosek _____, reprezentowanej przez _____ z dnia 27 grudnia 2016 r. o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości

postanawia

- uznać stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia 27 grudnia 2016 r. _____ reprezentowana przez _____ wystąpiła o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego. Problemowym dla podatnika zagadnieniem jest odpowiedź na pytanie:

Czy począwszy od 1 stycznia 2017 r. podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości należących do Wnioskodawcy budowli w postaci Elektrowni wiatrowych będzie stanowił ich wartość rynkowa określona przez Spółkę na dzień 1 stycznia 2017 r.?

Stan faktyczny przedstawiony przez wnioskodawcę:

... jest osobą prawną mającą siedzibę w Polsce, jest właścicielem farmy wiatrowej zlokalizowanej na terenie Miasta Szprotawa. 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 (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: „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 (t.j. 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 (t.j. 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.

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 podatkowego:

W myśl art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt. 3 przywołanej powyżej ustawy, Rada gminy, w drodze uchwały określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie, w przypadku budowli, 2% ich wartości określonej na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 3-7. Z przepisów tym wynika, iż podstawę opodatkowania 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. Jeżeli zaś obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od tychże budowli, powstał w ciągu roku podatkowego – podstawą opodatkowania jest wartość stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji na dzień powstania obowiązku podatkowego. Jeżeli natomiast budowla jest przedmiotem umowy leasingu i odpisy amortyzacyjnych dokonuje korzystający, w przypadku jej przejęcia przez właściciela, do celów określenia podstawy opodatkowania przyjmuje się wartość początkową przed zawarciem pierwszej umowy leasingu, zaktualizowaną i powiększoną o dokonane ulepszenia oraz niepomniejszoną o spłatę wartości początkowej. Zgodnie z zamysłem ustawodawcy, jeżeli od budowli lub i ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych – podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego.

Z przytoczonych powyżej przepisów jednoznacznie należy stwierdzić, iż podstawą opodatkowania dla budowli jest jej wartość. Wynika z nich także, że wartością tą może być zarówno wartość będąca podstawą obliczania amortyzacji, jak i wartość rynkowa. Przyjęcie, jako podstawy

opodatkowania budowli, wartości rynkowej jest wyjątkiem od zasady, zgodnie z którym podatek od niej jest naliczony tylko wtedy, gdy od budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych w ogóle.

Odnosząc się do pojęcia Elektrowni wiatrowych jako budowli, organ podatkowy wypowiedział się w tym temacie w interpretacji indywidualnej z dnia 24 listopada 2016 r. (sygn. FN.3120.5.1.2016), w ramach przypomnienia jednak stosowym będzie przywołanie treści definicji: zgodnie z art. 2 pkt. 1 ustawy z dnia 20 maja 2016 roku o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r., poz. 961) 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 (Dz. U. poz. 478 i 2365)”. Przez elementy techniczne, które zostały wyszczególnione w pkt. 2 przywołanego wcześniej przepisu, należy rozumieć „wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu”. Organ podatkowy stoi na stanowisku, iż, pomimo faktu, że definicja ta została sformułowana na potrzeby ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, to należy ją uznać za właściwą i nie powinno budzić wątpliwości, że elektrownia wiatrowa wskazana jako kategoria obiektu budowlanego w załączniku do prawa budowlanego to właśnie ta, o której mówi u.i.e.w. Zmiany ustawowe wprowadzone w lipcu 2016 roku skutkują zwiększeniem obciążeń z tytułu opodatkowania tego rodzaju obiektów. Od 1 stycznia 2017 r. wzrosła zatem wartość elektrowni wiatrowej stanowiąca podstawę opodatkowania. Wyższe opodatkowanie wynika jednak nie ze zmian w prawie podatkowym, lecz w przepisach prawa budowlanego, do których odsyła ustawa o podatkach i opłatach lokalnych.

Organ podatkowy pragnie zaznaczyć, iż stanowisko to zostało podtrzymane przez Wojewódzki Sad Administracyjny w Gorzowie Wielkopolskim wyrokiem z dnia 8 marca 2017 r. (sygn. akt: I SA/Go 56/17).

Odnosząc się do meritum zagadnienia odnośnie ustalenia podstawy opodatkowania budowli organ podatkowy jest zdania, iż przywołane w akapicie pierwszym przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazują wprost, jaka wartość stanowi podstawę opodatkowania dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Wnioskodawca w swoim wniosku sam podnosi fakt, iż 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. Organ podatkowy zatem śmie twierdzić, iż wnioskodawca dokonuje stosownych odpisów amortyzacyjnych poszczególnych obiektów wchodzących w skład budowli jaką jest elektrownia

wiatrowa. Idąc dalej, Wnioskodawca bazując na posiadanych informacjach ma możliwość ustalenia podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowej w oparciu o art. 4 ust. 1 pkt. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Przepis ten bowiem nie nakazuje, by budowla, od której dokonuje się odpisów amortyzacyjnych stanowiła odrębny środek trwały, lecz stanowi, że podstawą opodatkowania takiej budowli jest wartość stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji. Organ podatkowy nie znajduje zatem w omawianym przypadku uzasadnienia dla stosowania art. 4 ust. 5 wyżej przywołanej ustawy.

Za przyjęciem zajmowanego stanowiska w przedmiotowej sprawie opowiadają się również zapisy w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych. Zgodnie bowiem z art. 16a ust. 1 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.

Przepis ten pozwala na stwierdzenie, że to nie nazwa majątku decyduje o możliwości uznania go za środek trwały, a cechy tego składnika majątku wskazane w przywołanym wyżej artykule.

Art. 16g ust. 1-2 tej samej ustawy określa, iż za wartość początkową środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych uważa się:

- 1) w razie odpłatnego nabycia cenę ich nabycia;
- 2) w razie częściowo odpłatnego nabycia, cenę ich nabycia powiększoną o wartość przychodu określonego w art. 12 ust. 5a;
- 3) w razie wytworzenia we własnym zakresie koszt wytworzenia.

Odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, wg art. 16 i ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, dokonuje się przy zastosowaniu stawek amortyzacyjnych określonych w Wykazie stawek amortyzacyjnych, stanowiącym załącznik nr 1 do ustawy. W nim ustawodawca odwołał się do symboli Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT). Zakres środków trwałych został zaś rozwinięty w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (Dz. U. z 2016 r., poz. 1864). KŚT ma na celu przyporządkowanie prawidłowej

stawki amortyzacyjnej dla danego składnika majątku, mieszczącego się w definicji środka trwałego określonej ustawą o podatku dochodowym od osób prawnych.

Organ podatkowy zatem stoi na stanowisku, iż to, że Spółka nie ewidencjonuje Elektrowni wiatrowych w ewidencji środków trwałych i niematerialnych i prawnych jako samodzielnych środków trwałych, od których są dokonywane odpisy amortyzacyjne nie ma większego znaczenia dla sprawy. Specyfiką wielu rodzajów budowli jest wieloelementowość. Istotnym zaś pozostaje fakt, jak podnosi Wnioskodawca, iż 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. Nie ulega więc wątpliwości, że Wnioskodawca zna wartości początkowe poszczególnych elementów składających się na całość budowli, jaką jest elektrownia wiatrowa.

Reasumując, zdaniem organu podatkowego, biorąc pod uwagę definicję budowli, jaką jest elektrownia wiatrowa, określoną przez ustawę o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, tj. składającą się 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 oraz fakt, iż Spółka dokonuje odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych w postaci poszczególnych elementów składających się na elektrownię wiatrową to podstawę opodatkowania tejże budowli należy ustalić w oparciu, nie o art. 4 ust. 1 pkt 5 – jak wnioskuje Spółka lecz w oparciu o art. 4 ust. 1 pkt. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. o wartość o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustaloną na dzień 1 stycznia roku podatkowego. Z uwagi na fakt, iż budowle będące przedmiotem rozważań, wybudowane i odebrane zostały w roku 2016, niemożliwa jest ich całkowita amortyzacja.

Organ podatkowy pragnie zaznaczyć, że podobne stanowisko reprezentuje wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 12 stycznia 2016 r. (sygn. akt: II FSK 2244/15): *„Naczelny Sąd Administracyjny nie podziela stanowiska (...), iż jedną z sytuacji, gdy podatnik nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych od budowli jest taka, że budowla nie stanowi odrębnego środka trwałego, zaś jej wartość jest zagregowana w wartości środka trwałego stanowiącego budynek. (...) sposób identyfikowania, ewidencjonowania i dokonywania odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych dla celów podatków dochodowych jest obojętny z punktu widzenia podatku od nieruchomości. Ponadto należy mieć na uwadze, że odpisów amortyzacyjnych dokonuje się nie od środków trwałych jako takich ale od wartości początkowej tych środków.”*

W tym stanie rzeczy orzeczono jak na wstępie.

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.

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 Gorzowie Wlkp. po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, 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 interpretacji.

Skargę do WSA wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeśli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi.

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

- Otrzymują:
1. Adresat
2. a/a

BURMISTRZ

Józef Rubacha