

Wójt Gminy Bedlno

Bedlno, dnia 2017.04.26

Bedlno 24

99-311 Bedlno

Fn.3120.1.2017

## **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Wójt Gminy Bedlno, na podstawie art. 14j§1 i §3, art. 14d§1 i art. 14j§1 i §3 Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, dalej „UOP”) w zw. z art. 1c Ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716 ze zm., dalej „UPIOL”) w zw. z art. 11a ust. 1 pkt. 2, art. 26 ust. 1, art. 30 ust. 1 i art. 39 ust. 1 Ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 446 ze zm., dalej „USG”), po rozpatrzeniu wniosku .....z dnia 21 lutego 2017r. (data wpływu do Urzędu Gminy Bedlno – 23 lutego 2017r.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego (dalej „Wniosek”)

**uznają stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe w obowiązującym stanie prawnym** w świetle brzmienia art. 1a ust. 1 pkt. 2 i art. 2 ust. 1 pkt. 3 oraz art. 4 ust.5 i art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (UPIOL).

### **UZASADNIENIE**

W dniu 23 lutego 2017 roku Wnioskodawca reprezentowany przez pełnomocnika doradcę podatkowego..... złożył do tutejszego Organu – Wójta Gminy Bedlno wniosek celem wydania przez tutejszy Organ, na podstawie art. 14j§1 UOP, indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

#### **Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny**

..... (dalej: Wnioskodawca lub Spółka) jest właścicielem elektrowni wiatrowej, która jest zlokalizowana na terenie Gminy **Bedlno** (dalej: Gmina). Wnioskodawca jest także właścicielem obiektów budowlanych stanowiących budowlę, które podlegają podatkowi od nieruchomości.

Elektrownie wiatrowe nie figurują w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych Spółki jako samodzielne (wyodrębnione) środki trwałe, od których byłyby dokonywane

odpisy amortyzacyjne zgodnie z Ustawą o CIT. W ewidencji ujęto środki trwałe, których wartości początkowe obejmują swym zakresem m.in. części budowlane elektrowni wiatrowych (t.j. fundament i wieżę), jak i urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej – urządzenia wiatrowe.

Ze względu na swoją formę prawną (spółka komandytowa), Wnioskodawca nie jest podatnikiem podatku dochodowego, a podatnikami w tym zakresie są jego wspólnicy spółki w odpowiednich proporcjach. Jednocześnie Wnioskodawca zaznacza, że od początku działalności funkcjonował w formie prawnej spółki komandytowej i nigdy nie był podatnikiem podatku dochodowego.

Naturalną konsekwencją braku statusu podatnika podatku dochodowego w przypadku Spółki jest brak prawnego obowiązku prowadzenia ewidencji środków trwałych na potrzeby tego podatku. Spółka nie jest także uprawniona do dokonywania odpisów amortyzacyjnych dla potrzeb podatku dochodowego od środków trwałych, a tym samym do uwzględniania ich, jako koszty uzyskania przychodów na potrzeby rozliczeń w podatku dochodowym. Odpisów dokonują wspólnicy proporcjonalnie do przypadających im udziałów.

Jednocześnie, Wnioskodawca pragnie podkreślić, że w przypadku należących do Spółki urządzeń wiatrowych, w ich wartości początkowej ustalonej dla potrzeb amortyzacji w księgach wspólników Spółki 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 na inne elementy i infrastrukturę towarzyszącą. Mogą to być przykładowo:

- oprogramowanie (np. System Scada), które monitoruje działanie oraz pozwala kontrolować pracę urządzenia wiatrowego,
- wyciągarkę wraz z olinowaniem, która służy do transportu osób i sprzętu z poziomu gruntu do urządzenia wiatrowego,
- oświetlenie ostrzegawcze,
- zabezpieczenie odgromowe,
- chłodnie i wentylatory,
- wiatrowskaz oraz anemometr, które są odpowiedzialne za pomiary prędkości ruchu oraz kierunku wiatru,
- wyłączniki awaryjne, które w przypadku wystąpienia zagrożenia dla prawidłowego działania urządzenia wiatrowego pozwalają na awaryjne jego zatrzymanie,
- prawa autorskie do dokumentacji technicznej dotyczącej zespołu prądotwórczego,
- wiedzę specjalistyczną dotyczącą zespołu prądotwórczego (know-how),
- prawa autorskie do dokumentacji związanej z pracami budowlanymi.

Jednocześnie, z uwagi na przepisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.; dalej: Upol), Wnioskodawca jest podatnikiem podatku od nieruchomości (dalej: PON) w zakresie m.in. budowli, których jest właścicielem. Deklarowana podstawa opodatkowania wskazanych obiektów była dotychczas ustalana przez Wnioskodawcę, jako ich wartość początkowa określona na cele amortyzacji bilansowej (zgodnie z przepisami bilansowymi a nie z przepisami podatkowymi).

Tymczasem, zgodnie z przepisami ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (dalej: „ustawa o IEW”) poprzez elektrownie wiatrową należy rozumieć „budowlę w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, składającą się co najmniej z fundamentu, wieży oraz elementów technicznych, o mocy większej niż moc mikroinstalacji-w rozumieniu art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. poz. 478 i 2365 oraz z 2016 r. poz. 925)”, natomiast poprzez elementy techniczne należy rozumieć „wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu” (dalej razem jako: „Elektrownia Wiatrowa”).

Jednocześnie, Wnioskodawca pragnie podkreślić, że w dniu 12.01.2017 r. otrzymał od Gminy interpretację indywidualną przepisów podatkowych o sygnaturze FN.3120.18.2016 (dalej: Interpretacja). Wnioskodawca nie zgadza się z treścią uzyskanej Interpretacji, jakoby w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 roku za budowlę w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: Upol) uznawało się zarówno elementy budowlane elektrowni wiatrowej (tj. fundament i wieża) jaki i urządzenia techniczne wchodzące w skład elektrowni wiatrowej. Kwestionując prawidłowość tej interpretacji, Wnioskodawca podjął odpowiednie kroki prawne celem uchylecia tej Interpretacji.

Niemniej, zakładając prawidłowość stanowiska Gminy w uzyskanej Interpretacji (z czym Wnioskodawca, jak wskazano powyżej, stanowczo się nie zgadza) to powstała wątpliwość, w jaki sposób Wnioskodawca powinien wyliczyć podstawę opodatkowania dla celów wyliczenia PON od elektrowni wiatrowej. Wnioskodawca powziął wątpliwość, czy sposób określania podstawy opodatkowania budowli, których jest właścicielem PON jest zgodny z obowiązującymi przepisami. W związku z tym, Wnioskodawca zwraca się z pytaniem w tym zakresie.

**W związku z przedstawionym stanem faktycznym Wnioskodawca zwrócił się o interpretację indywidualną, zadając następujące pytanie:**

Czy w związku z faktem, iż Spółka nie jest podatnikiem podatku dochodowego i nie dokonuje podatkowych odpisów amortyzacyjnych od Elektrowni Wiatrowej i innych budowli (w rozumieniu Upol), których jest właścicielem, podstawą opodatkowania powinna być ich wartość rynkowa (w przypadku Elektrowni Wiatrowej określona na 1 stycznia 2017 roku)?

**Jednocześnie Wnioskodawca zajął następujące stanowisko w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego w zakresie postawionego przez Wnioskodawcę pytania:**

**Zdaniem Wnioskodawcy, w sytuacji, w której spółka nie dokonuje podatkowych odpisów amortyzacyjnych od Elektrowni Wiatrowej i innych budowli (w rozumieniu PON), których jest właścicielem, podstawą opodatkowania powinna być ich wartość rynkowa (w przypadku Elektrowni Wiatrowej określona na 1 stycznia 2017 roku).**

Powyższe stanowisko Wnioskodawca uzasadnił następującymi argumentami:

Zgodnie z treścią art. 3 Upol, podatnikami PON są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

Natomiast, art. 2 Upol wskazuje, że przedmiotem opodatkowania są budowle, określane jako 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.

Jak Wnioskodawca wskazał w opisie stanu faktycznego, Wnioskodawca jest właścicielem obiektów budowlanych, które stanowią budowle dla celów PON. W związku z powyższym, Wnioskodawca uważa, że jest podatnikiem PON w odniesieniu do tych obiektów i ma obowiązek rozliczyć podatek z tego tytułu.

Przepisy Upol dotyczące PON zawierają dwa sposoby ustalania podstawy opodatkowania budowli dla celów PON.

Pierwszym sposobem jest metoda wynikająca z treści przepisu art. 4 ust. 1 pkt 3 Upol, który stanowi, że podstawę opodatkowania budowli 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.

Drugim sposób określania podstawy opodatkowania wynika z art. 4 ust. 5 Upol, który z kolei stanowi, że 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.

Analiza powyżej przytoczonych przepisów prowadzi do wniosku, że przepisy regulujące sposób opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości, co do zasady określają podstawę ich opodatkowania jako:

- c. wartość początkową określoną na cele amortyzacji podatkowej – dla obiektów, od których dokonywane są odpisy amortyzacyjne, lub
- d. wartość rynkową – dla budowli lub ich części, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych.

Zdaniem Wnioskodawcy, nie budzi wątpliwości fakt, że przytoczone wyżej przepisy odnoszą się wprost do odpisów amortyzacyjnych dokonywanych zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych. Oznacza to, w szczególności, że przepisy Upol w zakresie regulacji dotyczących PON nie przewidują sytuacji, w której podstawa opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości określana jest na podstawie ewidencji prowadzonej dla celów bilansowych.

Jednocześnie Wnioskodawca pragnie podkreślić, że nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych dla celów podatkowych, ponieważ nie jest podatnikiem podatku dochodowego. Zdaniem Wnioskodawcy, z treści art. 4 ust. 1 pkt 3 Upol wynika, że znajdzie on zastosowanie tylko wtedy, gdy podatnik podatku od nieruchomości dokonuje odpisów amortyzacyjnych środków trwałych, które wpisane zostały do prowadzonego przez niego rejestru środków trwałych dla celów podatkowych.

Jako że Wnioskodawca nie jest uprawniony do dokonywania odpisów amortyzacyjnych dla celów podatkowych od posiadanych środków trwałych, Wnioskodawca uważa, że w jego przypadku nie jest możliwe zastosowanie art. 4 ust. 1 pkt 3 Upol w celu określenia podstawy opodatkowania budowli w PON.

Biorąc pod uwagę powyższe, Wnioskodawca w konsekwencji uważa, że powinien określić podstawę opodatkowania PON budowli w wysokości ich wartości rynkowej określonej na moment określenia obowiązku podatkowego.

Stanowisko Wnioskodawcy zostało również niejednokrotnie potwierdzone w orzecznictwie sądów administracyjnych, m.in.:

- Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w **wyroku z 27 października 2016 r., sygn. I SA/Bd 613/16:**  
*W rozpoznawanej sprawie, organ przeprowadzając wykładnię art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., powołał się na literalne brzmienie przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz*

*specyfikę funkcjonowania wnioskodawcy jako spółki osobowej (str. 11 zaskarżonej interpretacji). W oparciu o tak określoną dyrektywę, organ wyprowadził z treści tego przepisu konsekwencje prawne przesądzające o możliwości ustalenia wartości początkowej budowli w sytuacji gdy to podmiot trzeci (wspólnicy spółki) nie podatnik podatku od nieruchomości dokonuje amortyzacji.*

*W ocenie Sądu, takie stanowisko organu podatkowego nie zasługuje na aprobatę. Przyjętemu przez organ pogładowi przeczy bowiem zarówno wynik przeprowadzonej wykładni językowej, jak i wspierającej ją wykładni systemowej analizowanych norm prawnych.*

*Uzasadniając powyższe, w odniesieniu do podstawy opodatkowania budowli, podlegających amortyzacji przypomnieć należy, iż powołany wyżej przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie odwołuje się w swej treści do pojęcia podatnika. Z kolei art. 4 ust. 5 stanowi, że 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 (podk. Sądu) na dzień powstania obowiązku podatkowego.*

Na marginesie powyższych rozważań, Wnioskodawca uważa, że niezależnie od powyższego, podstawę opodatkowania dla Elektrowni Wiatrowej powinien określić na poziomie jej wartości rynkowej, określonej, zgodnie z art. 4 ust. 5 w zw. z art. 6 ust. 1 Upol, na dzień postania obowiązku podatkowego, tj. na dzień 1 stycznia 2017 r. Zgodnie bowiem z nowymi przepisami, które zaczną obowiązywać od tego dnia, obowiązek podatkowy w odniesieniu do Elektrowni wiatrowej powstanie 1 stycznia 2017 r.

Ponadto, tak jak Spółka wskazała w opisie stanu faktycznego, Spółka poniosła wydatki na elementy składowe elektrowni wiatrowej, które nie stanowią części Elektrowni Wiatrowej w rozumieniu nowych przepisów, a które zgodnie z obowiązującymi dotychczas przepisami nie zostały wyodrębnione i ujawnione w rejestrze wspólników Spółki jako osobne środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne.

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

Zdaniem Wnioskodawcy, jedyną możliwością prawidłowego określenia podstawy

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

#### **Stanowisko organu podatkowego.**

Organ podatkowy w całości uznaje stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe w kontekście przedstawionego stanu faktycznego i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Stosownie do art. 14c §1 UOP, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.

#### **POUCZENIE**

Wnioskodawcy 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 Łodzi, ul. Piotrkowska 135, 90-434 Łódź, za pośrednictwem Wójta Gminy Bedlno, po uprzednim wezwaniu na piśmie Wójta Gminy Bedlno – w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu interpretacji przepisów prawa podatkowego – do usunięcia naruszenia prawa. Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi Wójta Gminy Bedlno na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli Wójt Gminy Bedlno nie udzielił odpowiedzi na wezwanie – w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania.

WOJTA GMINY  
*mgr inż. Krzysztof Kołach*

