

Piaski, dnia 11 grudnia 2017r.

BF.310.1.2016

Interpretacja Indywidualna

w dniu 20 października 2016r. złożyła wniosek w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych oraz infrastruktury im towarzyszącej i wartości rynkowej elektrowni wiatrowej określonej na dzień 1.01.2017r. ze wskazaniem przepisów prawa podatkowego będącego przedmiotem interpretacji indywidualnej art. 2 ust.1 pkt 3 w zw. z art. 1a ust.1 pkt 2, art. 4 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 poz. 1785).

Wnioskodawca jest właścicielem farm wiatrowych zlokalizowanych między innymi na terenie Gminy Piaski.

Aktualnie spółka nie traktuje jako przedmiotu opodatkowania całych elektrowni wiatrowych. Na dzień składania wniosku opodatkowaniu podlegają tym podatkiem wyłącznie ich części budowlane (tj. fundament i wieża) do końca 2016r. Od 1 stycznia 2017r. wnioskodawca twierdzi, że opodatkowaniu podlegają elektrownie wiatrowe w rozumieniu art.2 ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 poz. 961).

Według wnioskodawcy 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 1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2016 poz. 1888). W ewidencji wnioskodawcy ujęto środki trwałe, których wartości początkowe obejmujące swym zakresem m.in. części budowlane elektrowni wiatrowych (t.j. fundamenty i wieżę) jak i urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej (dalej „urządzenia wiatrowe”) Wnioskodawca zamierza opodatkować elektrownie wiatrowe od 1 stycznia 2017r., według wartości rynkowych. Zdaniem Spółki w takich sytuacjach jak opisana we wniosku znajduje zastosowanie dyspozycja art. 4 ust.5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 poz. 1785).

Organ podatkowy uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe. Spółka wezwała Wójta Gminy Piaski do usunięcia naruszenia prawa wydaną interpretacją. Wójt Gminy Piaski pismem z dnia 2 stycznia 2017 r. odpowiedział na wezwanie do naruszenia prawa, podtrzymując w całości stanowisko zawarte w interpretacji.

Spółka złożyła skargę do WSA w Poznaniu na interpretację podatkową Wójta Gminy Piaski. Wojewódzki Sąd Administracyjny wyrokiem z dnia 18.10.2017 r. doręczonego w dniu 15.11.2017 r. uchylił zaskarżoną interpretację z powodu naruszenia przepisów postępowania wskazanych przez skarżącą, a mianowicie art. 14c §1, 2 o. p., art. 14b §1 i 3 o. p. w związku z art. 121 o. p, art. 124 o. p oraz art. 14 h o. p.

Po uchyleniu interpretacji indywidualnej przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu z powodu naruszenia przepisów proceduralnych, Wójt Gminy Piaski na podstawie przepisów art. 14j §1 i §3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 201 z późn.zm.)

uznał za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy wskazane we wniosku złożonym przez

w dniu 20 października 2016r. o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie zdarzenia przyszłego

1. Czy z dniem 1 stycznia 2017 r. powstanie obowiązek podatkowy w PoN od budowli jaką będzie 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.

Stanowisko wnioskodawcy

Zdaniem wnioskodawcy, z dniem 1 stycznia 2017r. powstanie obowiązek podatkowy w PoN od budowli jaką będzie 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.

Stanowisko organu

Organ podatkowy uważa stanowisko spółki za nieprawidłowe, gdyż przy dokonywaniu interpretacji przepisów podatkowych w zakresie opodatkowania od 1 stycznia 2017 r., podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych konieczne jest bowiem uwzględnienie w procesie interpretacji trzech aktów normatywnych tj. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 poz. 1785), prawa budowlanego (Dz. U. z 2017 poz. 1332) oraz ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 poz. 961), jako ustawy o charakterze systemowym, która w art. 2 definiuje elektrownie wiatrowe jako budowle w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, a nadto jej przepisami dokonano dostosowania samego prawa budowlanego, przede wszystkim przez wykreślenie elektrowni wiatrowych z art. 3 pkt 3 prawa budowlanego oraz wskazania wprost elektrowni wiatrowych w załączniku do tej ustawy w kategorii XXIX obiektów budowlanych, obok dotychczasowych wolnostojących kominów i masztów. Obie wymienione zmiany należy postrzegać w ich wzajemnym powiązaniu. Definicja budowli dla potrzeb opodatkowania została zdefiniowana w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jednak zawarte w niej odesłanie do przepisów prawa budowlanego powoduje, iż akt ten w sposób bezpośredni wpływa na zakres opodatkowania. Teza ta znajduje potwierdzenie w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011r. (P 33/09), która ma zasadnicze znaczenie dla zasad ich opodatkowania. Z tego punktu widzenia wyrok TK ukształtował praktykę w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli. Stanowisko takie uzyskało akceptację w literaturze przedmiotu, gdzie podkreślono, że opodatkowaniu mogą podlegać jedynie obiekty wyraźnie wskazane w ustawie prawo budowlane i załącznikach do niej.

Zdaniem Organu elektrownie wiatrowe podlegają przepisom ustawy prawo budowlane. Jej zdefiniowanie jako budowli w ustawie o inwestycjach elektrowni wiatrowych, skutkuje koniecznością przyjęcia, iż definicja określona w prawie budowlanym, do której odsyłają przepisy podatkowe obejmuje również elektrownię wiatrową, a definicja w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych ma charakter dopełniający.

Zatem dla celów podatku od nieruchomości w obecnym stanie prawnym cała elektrownia wiatrowa będzie obiektem budowlanym (budowlą).

Od 16 lipca 2016 r. elektrownia wiatrowa w całości stanowi budowlę w rozumieniu prawa budowlanego jak wynika z definicji budowli zawartej w ustawie, jak również z załącznika do

niej, gdzie w Kategorii XXIX elektrownie wiatrowe zostały wprost wpisane jako obiekt budowlany.

Od dnia 1 stycznia 2017r. podatnicy podatku od nieruchomości należnego od elektrowni wiatrowej powinni zadeklarować do opodatkowania całkowitą wartość budowli bez podziału na części budowlane i niebudowlane zgodnie ze zmianami przepisów prawa budowlanego.

Odnosząc się do wskazanego przez wnioskodawcę wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (sygn. akt P 33/09), organ twierdzi, że Spółka wyciągnęła błędne wnioski z uzasadnienia wyroku. W jego ocenie stanowisko Trybunału Konstytucyjnego jasno określa bowiem, że przy ustalaniu czy dany obiekt stanowi budowlę w rozumieniu u.p.o.l., poza definicją zawartą w art. 3 pkt 3, należy posłużyć się całą ustawą Prawo budowlane oraz załącznikiem do niej. Dlatego też, w analizowanym przypadku, załącznik do ustawy Prawo budowlane wprost wskazuje na obiekt budowlany w postaci elektrowni wiatrowej, a biorąc pod uwagę powyższe, obiekt budowlany, który nie jest budynkiem ani obiektem małej architektury jest budowlą.

Organ uważa również, że istotne znaczenie dla dokonanej interpretacji podatkowej ma wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011r. W wyroku tym Trybunał stwierdził, że za budowle w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych można uznać:

1. jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym, o którym mowa w art. 3 pkt 1 lit. b prawa budowlanego, pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową,

2. jedynie urządzenia techniczne scharakteryzowane w art. 3 pkt 9 ustawy prawo budowlane lub w innych przepisach tej ustawy albo w załączniku do niej, co jeżeli omawiane urządzenia nie zostały wskazane *expressis verbis* - wymaga wykazania, że zapewniają one możliwość użytkowania obiektów budowlanego zgodnie z przeznaczeniem. Jednocześnie Trybunał Konstytucyjny podniósł, iż o statusie danego obiektu budowlanego jako budowli mogą współdecydować także postanowienia innych ustaw niż wyżej wskazane. Nie można bowiem wykluczyć sytuacji, w której przepisy odrębne w stosunku do ustawy prawo budowlane precyzują bądź definiują wyrażenia występujące w prawie budowlanym albo nawet wprost stanowią, iż dany obiekt (urządzenie) jest albo nie jest budowlą (urządzeniem budowlanym) w ujęciu ustawy prawo budowlane.

Z uzasadnienia powołanego wyroku wynika, że organ podatkowy, chcąc określić podatek od budowli, musi przyporządkować dane obiekty nazwom budowli wskazanym w prawie budowlanym, a konkretnie występującym w art. 3 pkt 3 prawa budowlanego w innych postanowieniach tej ustawy lub załączniku do niej. Możliwe jest również wskazanie nazw obiektów budowlanych w innych ustawach niż prawo budowlane, które używając terminologii Trybunału Konstytucyjnego – uzupełniają, modyfikują czy doprecyzowują prawo budowlane.

Organ podatkowy uznał stanowisko Spółki z wyżej wymienionych względów za nieprawidłowe ponieważ Spółka w przedstawionym stanowisku twierdzi, że od 1 stycznia 2017r. opodatkowaniu będzie podlegać 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.

Spółka uważa, że ustawa o elektrowniach wiatrowych wprowadziła nowy rodzaj budowli jakim jest elektrownia wiatrowa, dookreśliła, iż składa się z fundamentu, wieży i elementów technicznych – tj. wirnika z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układ sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Według Spółki definicja ta powinna być interpretowana w ścisłej zgodności z jej literalnym

brzmieniem. Spółka na poparcie swoich twierdzeń wskazuje na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011r. Zgodnie z wymienionym wyrokiem „za budowlę w rozumieniu ustawy o podatkach lokalnych można uznać jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 ustawy prawo budowlane, w innych przepisach tej ustawy lub załączniku do niej. W tym kontekście posłużenie się przez ustawę o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych sformułowaniem co najmniej przy definiowaniu elektrowni wiatrowej również nie może dawać podstaw do zaliczenia w skład przedmiotu opodatkowania jakim jest elektrownia wiatrowa innych elementów niż wprost wymienione w definicji elektrowni wiatrowej. Spółka przyznaje, iż Trybunał Konstytucyjny podkreślił, że nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane podatkiem od nieruchomości będzie podlegać budowla w postaci elektrowni, na którą się składa fundament, wieża oraz elementy techniczne – tj. wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądowórczy, układ sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu.

Organ podatkowy w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017r. uznał całą elektrownię wiatrową za budowlę w rozumieniu art. 2 ust.1 pkt 3 w związku z art. 1a ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U z 2017r., poz.1785 ze zm.) i art. 3 pkt 3 prawa budowlanego (Dz. U. z 2017 poz. 1332) oraz załącznika do tej ustawy w kategorii XXIX obiektów budowlanych definiowana elektrownia wiatrowa jako całość.

Zdaniem organu elektrownia wiatrowa podlega przepisom ustawy prawo budowlane. Jej zdefiniowanie jako budowli określone w prawie budowlanym, do których odsyłają przepisy podatkowe, obejmuje również elektrownie wiatrową, a definicja w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych skutkuje koniecznością przyjęcia, iż definicja budowli określona w prawie budowlanym, do którego odsyłają przepisy podatkowe obejmuje również elektrownie wiatrowe, a definicja w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych ma charakter dopełniający. Wejście w życie ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 poz. 961), określa warunki i tryb lokalizacji i budowy elektrowni wiatrowych oraz warunki lokalizacji elektrowni wiatrowych w sąsiedztwie istniejącej albo planowanej zabudowy mieszkaniowej. Nie nowelizuje on wprowadzenia regulacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ale zmienia ustawę - Prawo budowlane, której przepisy, co wykazano wcześniej, współtworzą definicję budowli dla potrzeb opodatkowania.

Organ podatkowy twierdzi, że cała elektrownia wiatrowa od 1 stycznia 2017 r. będzie podlegać opodatkowaniu jako budowla. Wskazuje, że ustawą z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, obowiązującą od 16 lipca 2016 r., zmieniono pojęcie elektrowni wiatrowych w kontekście prawa budowlanego, a co za tym idzie również opodatkowanie tych obiektów podatkiem od nieruchomości. Ustawodawca uznał bowiem elektrownię wiatrową jako obiekt budowlany (budowlę), rezygnując z dotychczasowego jej podziału na część budowlaną i niebudowlaną. Prawidłowe opodatkowanie elektrowni wiatrowych, od 1 stycznia 2017 r. wymaga zatem sięgnięcia do trzech aktów normatywnych: tj. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy Prawo budowlane oraz ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych.

Według organu zmiana charakteru elektrowni wiatrowych była założeniem ustawodawcy, zrealizowanym w ten sposób, że: 1) w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego (zawierającego definicję budowli) z przykładowego katalogu urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowią budowle, wykreślono elektrownie wiatrowe; 2) w załączniku do ustawy Prawo budowlane w kategorii XXIX wprowadzoną nową kategorię obiektu budowlanego, jakim jest elektrownia wiatrowa; 3) w dodanym w Prawie Budowlanym art. 82 ust. 3 pkt 5b

wskazano, że wojewoda jest organem administracji architektoniczno-budowlanej wyższego stopnia w stosunku do starosty oraz organem pierwszej instancji w sprawach obiektów i robót budowlanych elektrowni wiatrowych w rozumieniu art. 2 ust. 1 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych.

Z chwilą jednak wejścia w życie ustawy z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 961 - zwana również "u.i.e.w") stan prawny uległ zmianie w odniesieniu do definicji budowli. Na mocy art. 9 pkt 1 tej ustawy nowe brzmienie otrzymał art. 3 ust. 3 u.p.b. Zmiana polegała na wykreśleniu z nawiasu wyrazów "elektrowni wiatrowych", oznaczającym wyeliminowanie elektrowni wiatrowych z katalogu urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowią budowle.

Podkreślić należy, że jednocześnie w załączniku do ustawy Prawo budowlane w tabeli w nowym brzmieniu wiersza "Kategoria XXIX", obok dotychczas wpisanych obiektów w postaci wolno stojących kominów i masztów, zamieszczono także elektrownie wiatrowe, sytuując je pod względem klasyfikacji budowli, jak należy uznać, wśród podobnych obiektów budowlanych.

Nadto, w art. 17 u.i.e.w. postanowiono, że "od dnia wejścia w życie ustawy do dnia 31 grudnia 2016 r. podatek od nieruchomości dotyczący elektrowni wiatrowej ustala się i pobiera się zgodnie z przepisami obowiązującymi przed wejściem w życie ustawy". Ustawa ta weszła w życie z dniem 16 lipca 2016 r.

W świetle powyższych regulacji organ wyraża pogląd, że obecnie elektrownia wiatrowa "w całości", a nie tylko jako część budowlana (fundament i maszt) urządzenia technicznego stanowi budowlę w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.p.b. Zmienioną definicję budowli z art. 3 pkt 3 ww. ustawy w odniesieniu do elektrowni wiatrowych należy aktualnie odczytywać w powiązaniu z kategorią XXIX obiektów budowlanych, do której w załączniku do ustawy Prawo budowlane zaliczono wyraźnie elektrownie wiatrowe, obok wolno stojących kominów i masztów.

A zatem na podstawie analizy samych przepisów ustawy - Prawo budowlane i jej załącznika, elektrownie wiatrowe powinny być klasyfikowane na gruncie tej ustawy jako budowle. Jedynym potwierdzeniem tego faktu jest treść art. 2 u.i.e.w., który stanowi wprost, że elektrownia wiatrowa jest budowlą w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Kontekst zmian dokonanych w prawie budowlanym ustawą o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych wyrażony w uzasadnieniu do projektu tej ustawy jest jasny: wolą ustawodawcy było doprowadzenie do sytuacji, w której cała elektrownia wiatrowa będzie stanowiła budowlę w rozumieniu prawa budowlanego.

2. Czy począwszy od 1.1.2017r. podstawę opodatkowania PoN należących do Wnioskodawcy budowli w postaci elektrowni wiatrowych będzie stanowić ich wartość rynkowa określona przez Spółkę na dzień 1 stycznia 2017r.?

Stanowisko wnioskodawcy

Zdaniem Wnioskodawcy, od 1 stycznia 2017r. podstawę opodatkowania PoN należących do Wnioskodawcy budowli w postaci elektrowni wiatrowych będzie stanowić ich wartość rynkowa, określona przez Spółkę na dzień 1 stycznia 2017r.

Stanowisko organu

Organ stanowisko wnioskodawcy w przedmiocie punktu 2 uważa w całości za nieprawidłowe, bowiem zgodnie z przepisem art. 4 ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 poz. 1785) 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 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. Z dniem 1 stycznia 2017 r. wzrosła wartość elektrowni wiatrowej stanowiąca podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości i w składanych na 2017 r. deklaracjach podatkowych powinna być ujawniona właśnie ta wyższa wartość. Będzie to wartość określona zasadniczo stosowanie do art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Jest to przepis, który wprowadza zasadę obliczania wartości dla budowli amortyzowanych, od której wyjątki wskazano w ust. 4-6. Należy więc stwierdzić, iż wprowadzone ustawą z dnia 20 maja 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych zmiany związane z budową tych obiektów, będą miały znaczenie dla ich opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Wynika to z powiązania ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, prawa budowlanego oraz powołanej ustawy, które należy wyprowadzić z art. 1a ust. 2 u.p.o.l. i które zostało potwierdzone w orzeczeniu TK w sprawie 33/09.

W konsekwencji skoro na stanowiącą obiekt budowlany w rozumieniu prawa budowlanego budowlę w postaci elektrowni wiatrowej składają się wszystkie jej elementy, to stanowi ona przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Skutkuje to wzrostem opodatkowania od 1 stycznia 2017 r., co potwierdza też art. 17 u.i.e.w. i co jest rozwiązaniem uwzględniającym fakt, iż podatek do nieruchomości ma charakter roczny, a więc nie powinno się zwiększać obciążeń z tego tytułu w trakcie okresu rozliczeniowego. Należy podkreślić, iż elektrownia wiatrowa nie stanowi jednego środka trwałego w prowadzonej przez podatnika ewidencji, lecz ujęto w niej poszczególne elementy tej elektrowni. Podatek od nieruchomości nie jest uiszczany od środków trwałych lecz od budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., 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 składającej się na jeden środek trwały, tak też należy przyjąć, iż możliwe jest opodatkowanie budowli, na którą składa się kilka środków trwałych ujętych w ewidencji podatnika. Stanowisko takie potwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 12 stycznia 2016r. (II FSK 2243/15) w którym stwierdza się, że 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. Trzeba przy tym wyraźnie zaznaczyć, że art. 4 ust.5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dotyczy sytuacji gdy od budowli nie dokonuje się w ogóle odpisów amortyzacyjnych. 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 u.p.o.l. Podobnie wypowiedział się Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 26 lipca 2017r., sygn. akt I SA/Sz 464/17 stwierdzając, że sama w sobie okoliczność, że w ewidencji środków trwałych skarżącej nie znajduje się zindywidualizowany, odrębny środek trwały w postaci elektrowni nie ma znaczenia dla określenia podstawy opodatkowania, istotny bowiem z punktu widzenia art. 4 ust.1 pkt 3 u.p.o.l. jest fakt dokonywania odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, które łącznie składają się na przedmiot opodatkowania. Przepis art. 4 ust.3 u.p.o.l. nie wymaga bowiem, aby budowla stanowiąca przedmiot opodatkowania stanowiła zindywidualizowany, odrębny przedmiot opodatkowania. Na określenie podstawy opodatkowania nie ma zatem wpływu okoliczność, że w ewidencji środków trwałych podatnicy dokonują odrębnych odpisów amortyzacyjnych dla urządzenia technicznego i

odrębnie dla części budowlanej oraz, że dla poszczególnych elementów odrębnie ustalono wartość początkową. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie są środki trwałe, ale budowle lub ich części w rozumieniu u.o.p.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 części budowlane oraz urządzenia techniczne elektrowni nie stanowią jednego środka trwałego.”

W świetle obowiązującego stanu prawnego organ podatkowy uznaje stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego za nieprawidłowe. Należy stwierdzić, iż w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. za przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości w postaci budowli, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 oraz w art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. uznać należy elektrownię wiatrową jako całość w rozumieniu prawa budowlanego.

Organ stoi na stanowisku, iż elektrownia wiatrowa jest budowlą na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a w związku z tym wnioskodawca od 1 stycznia 2017r. jest obowiązany do zapłaty podatku od nieruchomości od wartości całej elektrowni wiatrowej, na którą składają się co najmniej fundamenty, wieża, wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układ sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu - określonej zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W ocenie organu użycie przez ustawodawcę zwrotu co najmniej oznacza przy tym, że do opodatkowania elektrowni wiatrowej jako budowli w rozumieniu prawa budowlanego powinny być również elementy tej budowli nie wymienione wprost w definicji sformułowanej w art.2 ustawy o inwestycjach wiatrowych, które jednak zaliczone być mogą do elementów budowli (elektrowni wiatrowej) w ramach definicji zawartej w art.3 pkt.1 i 3 ustawy prawo budowlane.

Reasumując, w stanie faktycznym będącym przedmiotem wniosku z dnia 20 października 2016 r., zasadne jest określenie wartości budowli, a tym samym podstawy ich opodatkowania podatkiem od nieruchomości, na mocy art. 4 ust. 1 pkt 3) upoi. Organ podatkowy doszedł tym samym do wniosku, iż podstawą opodatkowania w zakresie elementów budowli jaką jest elektrownia wiatrowa mogłaby być wartość rynkowa poszczególnych elementów, określona na dzień powstania obowiązku podatkowego, zgodnie z przepisem art. 4 ust. 5 u.p.o.l, jedynie w przypadku gdyby od tych elementów w ogóle nie były dokonywane odpisy amortyzacyjne, co jednak w realiach niniejszej sprawy nie ma miejsca.

Organ podatkowy zauważa, iż zmiana zakresu przedmiotowego opodatkowania elektrowni wiatrowej podatkiem od nieruchomości, wynikająca z wprowadzenia definicji elektrowni wiatrowej w przepisie art. 2 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, pozostaje bez wpływu na moment, na który podatnik ma obowiązek ustalenia podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Na interpretację służy prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu wezwanego do usunięcia naruszenia prawa.