**BF.VI.310.3.2017**  Kołobrzeg, dnia 07.09.2017 r.

**……………………………….**

……………………………….

…………………………………

…………………………………

**INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PODATKOWA**

Działając na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z 2014 r. poz. 183 i poz. 1215, z 2015 r. poz. 251, poz. 699, poz. 978, poz. 1197, poz. 1269, poz. 1311, poz. 1649 i poz. 1923 oraz z 2016 r. poz. 195, poz. 615, poz. 846 i poz. 1228, M. P. z 2015 r. poz. 722 i poz. 723) Wójt Gminy Kołobrzeg po rozpatrzeniu wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, złożonego dnia 14 czerwca 2017 r. przez …………. (dalej: Wnioskodawca) reprezentowaną przez ……………… **stwierdza, że** **stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku złożonym dnia 14 czerwca 2017 r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczące podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowych jest nieprawidłowe.**

**UZASADNIENIE**

W dniu 14 czerwca 2017 r. Wnioskodawca ……………………... złożył wniosek datowany na dzień 12 czerwca 2017 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczących podatku od nieruchomości w zakresie art. 2 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 2, art. 4 ust. 1 pkt 3 oraz art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716)

**STAN FAKTYCZNY.**

Wnioskodawca wskazał, że jest spółką kapitałową z siedzibą w Polsce, prowadzącą działalność gospodarczą w sektorze energii odnawialnej, polegającej na realizacji projektu …………., od fazy deweloperskiej poprzez jej budowę, uruchomienie i eksploatację.

Spółka jest właścicielem farmy wiatrowej, składającej się z 2 elektrowni wiatrowych oraz infrastruktury towarzyszącej. Elektrownie wiatrowe w całości położone są na terytorium gminy Kołobrzeg oraz Miasta Kołobrzeg. Elektrownie wiatrowe posadowione są na gruncie dzierżawionym przez Spółkę. Każda z elektrowni składa się z żelbetowego fundamentu, wieży, zwanej również masztem, oraz gondoli wraz z wirnikiem.

Do gondoli każdej z elektrowni wiatrowych przymocowany jest wirnik z łopatami (zwany rotorem) wraz z układem sterującym kątem natarcia łopat oraz urządzenia pomiarowe. Gondola stanowi ruchomą część elektrowni wiatrowej, będącą miejscem, w którym znajdują się elementy techniczno- elektroniczne elektrowni wiatrowej. Znajdują się w niej elementy takie jak: łożysko wirnika, generator, hamulec wirnika, układ wentylatorów chłodzących generator i wnętrza gondoli, urządzenia sterownicze wraz z instalacją sterowniczą, instalacja monitorująca stan najważniejszych podzespołów zainstalowanych w gondoli, rozdzielnia elektryczna, zespół hydrauliczny służący do sterowania blokadą rotora, serwisowy wciągnik łańcuchowy. Gondola przymocowana jest do wieży na tzw. serwomechanizmie kierunkowania elektrowni (mechanizmie azymutu). Serwomechanizm kierunkowania elektrowni, za pomocą dużego, zębatego koła, zamontowanego na szczycie wieży oraz za pomocą zainstalowanego w gondoli zespołu napędowego, składającego się z silników (wraz z wewnętrznymi hamulcami) przekładni i wałów zakończonych mniejszymi kołami zębatymi, steruje ruchem obrotowym gondoli.

Gondola jest elementem (urządzeniem) wymienialnym każdej z elektrowni wiatrowych, co oznacza, że w przypadku np. uszkodzenia jakiegokolwiek elementu techniczno-elektronicznego znajdującego się w gondoli, który umożliwia funkcjonowanie gondoli, może ona zostać wymieniona na inną, nie uszkadzając konstrukcyjnie pozostałem części elektrowni wiatrowej tj. wieży i fundamenty, na którym wieża jest posadowiona. Wieża stanowi element konstrukcyjnie odrębny od gondoli. Gondolę bez uszczerbku dla elektrowni można wymieniać na inną, a nawet wymontowywać i zastąpić innym urządzeniem prądotwórczym. Gondola stanowi, więc ruchomość - odrębny przedmiot obrotu czy też zastawu.

Wieża jest żelbetowo-stalowym elementem konstrukcji elektrowni wiatrowej, której zadaniem jest podtrzymywanie gondoli oraz układu wirnika na odpowiedniej wysokości nad poziomem gruntu, w celu lepszego wykorzystania wiatru, jest swojego rodzaju wysięgnikiem. Ponadto, w wieży znajduje się drabina i winda, która umożliwia dostęp do gondoli osobom obsługującym elektrownie wiatrową.

Wnioskodawca powziął wątpliwość w zakresie ustalenia podstawy opodatkowania w przypadku elektrowni wiatrowych będących jej własnością. Spółka zwraca uwagę, że w przypadku należących do Wnioskodawcy urządzeń wiatrowych (środków trwałych je obejmujących) w ich wartości początkowej ustalonej dla potrzeb amortyzacji podatkowej 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 środków trwałych, które obejmują swym zakresem urządzenia wiatrowe, składają się także wydatki Spółki na inne elementy i infrastrukturę towarzyszącą, tj. przykładowo na systemy zabezpieczeń, systemy sterujące oraz aparaturę pomiarową.

Stosownie do przepisów ustawy o CIT, Spółka do wartości początkowej urządzeń wiatrowych zaliczyła także inne wydatki o charakterze ogólnym nieodnoszące się wyłącznie do budowy/nabycia elektrowni wiatrowych. Metodyka taka jest związana z charakterem finansowym projektów.

Spółka uważa, że co do zasady w opisywanym przypadku będzie miała możliwość ustalenia podstawy opodatkowania w PoN budowli w postaci elektrowni wiatrowych jako ich wartość rynkowa określona przez Spółkę na dzień 1 stycznia 2017 r. W efekcie powyższych rozbieżności Spółka występuje o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego celem potwierdzenia stanowiska oraz wyjaśnienia wątpliwości.

**PYTANIE WNIOSKODAWCY.**

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

**STANOWISKO WNIOSKODAWCY.**

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

**STANOWISKO ORGANU PODATKOWEGO.**

Zdaniem organu podatkowego stanowisko wnioskodawcy jest nieprawidłowe.

W uzasadnieniu wniosku Wnioskodawca wskazał, że wobec faktu, iż elektrownie wiatrowe nie stanowią w ewidencji środków trwałych samodzielnych (wyodrębnionych) środków trwałych, to nie sposób uznać, że stanowią one budowle, od których dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, ich podstawę opodatkowania PoN powinna stanowić ich wartość rynkowa ustalona przez Spółkę na dzień powstania obowiązku podatkowego, tj. na dzień 1 stycznia 2017 r.

Według Wnioskodawcy, za powyższym podejściem przemawia także okoliczność, że w wartości początkowej należących do niej środków trwałych obejmujących swym zakresem urządzenia wiatrowe oprócz wydatków na elementy techniczne elektrowni wiatrowej, o których mowa w ustawie o elektrowniach wiatrowych ujęto także wydatki na inne elementy i infrastrukturę towarzysząca, które nie mieszczą się w zakresie definicji elektrowni wiatrowej, tj. między innymi:

* zabezpieczenie odgromowe,
* windy i wciągarki serwisowe,
* systemy sterujące,
* systemy kontroli Farm i oprogramowanie przetwarzające dane.

W ocenie Wnioskodawcy przesądza to o tym, że w analizowanym przypadku nie jest możliwe ustalenie podstawy opodatkowania elektrowni wiatrowych należących do Spółki w inny sposób niż poprzez określenie ich wartości rynkowej na dzień powstania obowiązku podatkowego, tj. 1 stycznia 2017 r.

Organ nie zgadza się z oceną Wnioskodawcy, iż podstawą opodatkowania PoN elektrowni wiatrowych należących do Spółki będzie wartość rynkowa, a nie wartość stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w danym roku. Ministerstwo Infrastruktury i Budownictwa w odpowiedzi na interpelację nr 4207 uznało, iż *przechodząc do przepisów ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy zauważyć, iż zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 tej ustawy, dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej podstawę opodatkowania stanowi ich wartość (a nie, jak wskazano w pytaniu, powierzchnia), 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. Tym samym, co należy jednoznacznie podkreślić, podstawą opodatkowania w przypadku budowli wiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej zawsze jest jej wartość, i przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie wprowadzają w tym zakresie żadnych przedmiotowych wyjątków, w szczególności nie traktują inaczej instalacji służących wytwarzaniu energii z odnawialnych źródeł energii, czy elektrowni wiatrowych.*

Należy podkreślić, iż wskazana wyżej zasada określenia podstawy opodatkowania nie ulega zmianie przez fakt, 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., a 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 składających się na jeden środek, 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 2016 r. (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. Jeżeli wartość budowli została zagregowana (ujęta) w wartości początkowej budynku, to nie może budzić wątpliwości, że podatnik dokonywał odpisów amortyzacyjnych także od wartości początkowej spornej budowli.” 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 wchodzą 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. Nie sposób jest zaakceptować stanowisko, wedle którego w rozumieniu wskazanego przepisu podatnik nie dokonuje od budowli odpisów amortyzacyjnych, gdy nie stanowi ona odrębnego środka trwałego, a zatem podstawą opodatkowania powinna być jej wartość rynkowa.

Podobnie wypowiedział się Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 26 lipca 2017 r., 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 odrębnie odpisów amortyzacyjnych dla urządzenia technicznego i odrębnie dla części budowlanych oraz, że dla poszczególnych elementów odrębnie ustalono wartość początkową. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości bowiem nie są 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 części budowlane oraz urządzenia techniczne elektrowni nie stanowią jednego środka trwałego.”

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 2017 r. 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 u.i.e.w, które jednak zaliczone być mogą do elementów budowli (elektrowni wiatrowej) w ramach definicji zawartej w art. 3 pkt 1 i 3 ustawy u.p.b.

W związku z powyższym elektrownia wyposażona we wskazane w stanie faktycznym urządzenia (ewentualnie z nią połączone), stanowi całość techniczno-użytkową, co kwalifikuje ją do kategorii budowli, o której stanowi art. 3 pkt 1 lit. b) P. b., co w konsekwencji powoduje konieczność opodatkowania jej podatkiem od nieruchomości, stosownie do art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. W ocenie organu nie ma bowiem możliwości aby elektrownia wiatrowa spełniała swoje przeznaczenie bez elementów wskazanych przez Wnioskodawcę. Ponadto wskazane elementy jak zabezpieczenie odgromowe, windy i wciągarki serwisowe, systemy sterujące, w świetle zaprezentowanego stanu faktycznego są połączone z gondolą lub wieżą i nie spełniają żadnej odrębnej od elektrowni wiatrowej funkcji, ich działanie wpisuje się bezpośrednio w działanie elektrowni i służy wytwarzaniu energii elektrycznej przez elektrownie. Ponadto z przedstawionego stanu faktycznego jednoznacznie wynika, że urządzenia sterownicze wraz z instalacją sterowniczą, instalacja monitorująca stan najważniejszych podzespołów zainstalowanych w gondoli, rozdzielnia elektryczna, zespół hydrauliczny służący do sterowania blokadą rotora, serwisowy wciągnik łańcuchowy stanowią elementy znajdujące się w gondoli elektrowni . W definicji ustawodawca wskazał przy tym wprost, że na elektrownie wiatrową składa się „zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu”, nieracjonalnym zatem byłoby twierdzenie, że elementy znajdujące się wewnątrz gondoli służące sterowaniu elektrownią i dostępowi do niej nie stanowią jej elementu. Dotyczy to również zabezpieczenia odgromowego, które ze swej istoty musi być trwale połączone z pozostałymi elementami elektrowni.

Mając na uwadze powyższe w ocenie Organu od l stycznia 2017 r. podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli w postaci elek­trowni wiatrowej, jest określona stosownie do art. 4 u.p.o.l. wartość poszczególnych jej elementów. Zasadniczo będzie to wartość stanowiąca podstawę dokonywania odpi­sów amortyzacyjnych, ustalona zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych (art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.) na dzień 1 stycz­nia roku podatkowego, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne. Jedynie w przy­padku, gdy od części elektrowni wiatrowej nie dokonuje się odpisów amortyzacyj­nych, będzie to w odniesieniu, do nich ich wartość rynkowa (art. 4 ust. 5 u.p.o.l.). Wartość, o której mowa w alt. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l, jest właściwa dla opodatkowania również wtedy, gdy elektrownia wiatrowa nie stanowi odrębnego środka trwałego, od którego dokonuje się odpisów amorty­zacyjnych, lecz są nimi jej poszczególne elementy. Suma wartości tych części budowli stanowić będzie podstawę opodatkowania na potrzeby podatku od nieruchomości. W tym zakresie Organ zaznacza, że budowla w postaci elektrowni wiatrowej stanowi w istocie zespół składników, które są ze sobą funkcjonalnie i technicznie powiązane. Przy tym poszczególne elementy budowli w postaci elektrowni wiatrowej są przedmiotem amortyzacji, chociaż, jak wskazano, nie jako jeden środek trwały. Jeżeli więc podatnik dokonuje, od ele­mentów składających się na elektrownię wiatrową (części budowli), odpisów amor­tyzacyjnych, podstawą opodatkowania będzie wartość tych elementów ustalona zgodnie z art. 4 ust. l pkt 3 u.p.o.l. Iden­tycznie będzie w odniesieniu do części niebudowlanych (wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechani­zmem obrotu). Jedynie w przypadku, gdy od budowli lub jej części nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, podstawą opo­datkowania będzie wartość rynkowa poszczególnych elementów, określona na dzień powstania obowiązku podat­kowego (art. 4 ust. 5 u.p.o.l.).

**POUCZENIE**

1. 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 Szczecinie 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).

2. Skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

3. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu – Wójta Gminy Kołobrzeg, ul. Trzebiatowska 48a, 78-100 Kołobrzeg.