

Wójt Gminy Gizałki

FU.310.01.2017

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW

Na podstawie art. 14j § 1 ustawy Ordynacja podatkowa (Dz. U. 2015r. poz. 613) Wójt Gminy Gizałki rozpatrzył wniosek spółki pod nazwą

o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w części dotyczącej podatku od nieruchomości, złożony dnia 28.10.2016r. –

i postanawia –

uznać stanowisko wnioskodawcy za nieprawidłowe

UZASADNIENIE

Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością pod nazwą

, wystąpiła z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, a konkretnie przepisów art. 1a ust. 1 pkt 2 i art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z 12.1.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2016, poz. 716), która dalej określana będzie jako „u.p.o.l.”.

Stan faktyczny przedstawiony przez spółkę polega na tym, że jest ona właścicielem farmy wiatrowej złożonej z 18 elektrowni wiatrowych położonych na terenie Gminy Gizałki. Wątpliwość prawna, o której rozstrzygnięcie wnosi spółka odnosi się do następujących kwestii: Czy w aktualnym stanie prawnym, dla celów sporządzania deklaracji na podatek od nieruchomości za 2017 r., a także lata następne, 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., uznaje się wyłącznie część turbiny, tj. fundament oraz posadowioną na tym fundamencie wieżę, czy też 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 tej ustawy, uznaje się całą turbinę (rozumianą jako jeden obiekt budowlany), na którą składa się fundament oraz posadowiona na tym fundamencie wieża wraz z częścią techniczno-elektroniczną turbiny?

Spółka przedstawia jako swoje stanowisko tezę, że aktualne brzmienie przepisów, po zmianach dokonanych ustawą 20.5.2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych (Dz. U. 2016, poz.

961), zwaną dalej „u.i.e.w.”, pozostawia bez zmian zakres pojęcia „budowli,, w rozumieniu definiowanym w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. 2016 r., poz. 290 z późn. zm.) zwanej dalej u.p.b. oraz art. 1a ust. 1 pkt 2 i art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Jeżeli tak, to oznacza to, zdaniem spółki, że nie ulega zmianie na rok 2017 i lata dalsze zakres przedmiotu opodatkowania w stosunku do roku 2016 i obejmuje on tylko wieżę i fundament. Natomiast nie obejmuje pozostałej części elektrowni wiatrowej, tj. części techniczno-elektronicznej, czyli gondoli (wraz ze znajdującymi się w gondoli urządzeniami), rotora, serwomechanizmu kierunkowania elektrowni oraz urządzeń pomiarowych przymocowanych do gondoli.

Uzasadniając swoje stanowisko spółka przedstawia następujące argumenty:

- 1) zmiana treści przepisu art. 3 pkt 3 u.p.b. polega na wykreśleniu z niego słów „elektrowni wiatrowych”, na skutek czego w takiej definicji budowli elektrownia wiatrowa nie jest już wskazana wśród przykładów urządzeń technicznych, których część budowlana stanowi budowlę;
- 2) nowelizacja wskazana w powyższym punkcie nie jest zmianą o charakterze normatywnym (materialnoprawnym) i nie zmieniła zakresu przedmiotu opodatkowania elektrowni wiatrowych; art. 3 pkt 3 u.p.b. stanowi otwarty katalog obiektów budowlanych, które ta ustawa uznaje za budowle, co oznacza, że wymienione w tej definicji obiekty są jedynie przykładowymi, a więc wykreślenie słów „elektrowni wiatrowych” z przykładów urządzeń technicznych, których części stanowią budowlę, nie oznacza automatycznie, że całość elektrowni wiatrowej stanowi budowlę;
- 3) elektrowni wiatrowej jako całości nie można uznać za wolno stojące urządzenie w rozumieniu art. 3 pkt 3 u.p.b., gdyż część techniczno-elektroniczna zamontowana jest na wieży posadowionej na fundamencie;
- 4) część techniczno-elektroniczna elektrowni wiatrowej nie stanowi instalacji, która zapewnia możliwość użytkowania obiektu (wieży z fundamentem) zgodnie z jego przeznaczeniem, lecz przeciwnie, to część budowlana (fundament i wieża) pełni służebną rolę w stosunku do części elektroniczno-technicznej, produkującej energię, która to produkcja jest przeznaczeniem elektrowni wiatrowej;
- 5) nie można uznać całej elektrowni wiatrowej za budowlę, bo jej część techniczno-elektroniczna nie została wzniesiona z użyciem wyrobów określonych w art. 10 u.p.b. (wyrobów budowlanych);
- 6) ustawodawca nie miał na celu zakwalifikowania elektrowni wiatrowych do obiektów budowlanych, bo w takim przypadku wszystkie przepisy u.p.b. musiałyby mieć zastosowanie do elektrowni wiatrowych, a tak nie jest;
- 7) w uzasadnieniu do projektu ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych jest wyraźne wskazanie, że nie traktuje się części elektroniczno-technicznej jako części obiektu budowlanego, a ponadto nie ma wskazania w tym uzasadnieniu, że ustawa wpłynie na wzrost wpływów z tytułu podatku od nieruchomości, a takie wskazanie jest obowiązkowe;
- 8) art. 17 ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych nie stanowi o przedmiocie opodatkowania podatkiem od nieruchomości, a ponadto w ogóle nie dotyczy osób prawnych, mówi bowiem o „ustalaniu” podatku, podczas gdy ustalanie podatku od nieruchomości ma miejsce tylko

i wyłącznie, stosownie do art. 6 ust. 7 ustawy u.p.o.l., w przypadku osób fizycznych, w stosunku do których właśnie ustala się podatek od nieruchomości w drodze decyzji; natomiast osoby prawne składają deklarację na ten podatek, decyzja ustalająca w ogóle nie jest wydawana;

9) należy stosować zasadę wykładni prawa podatkowego, że w razie wątpliwości interpretacja prawa winna być na korzyść podatnika.

Po rozważeniu przedstawionej we wniosku kwestii Wójt Gminy Gizalki przedstawia następujące stanowisko:

Stan faktyczny w zakresie odnoszącym się do składu budowlanego i technicznego jest bezsporny. Pozostaje do oceny prawnej podleganie podatkowi od nieruchomości poszczególnych składników elektrowni wiatrowej. Ocena organu podatkowego jest następująca:

W obowiązującym do dnia 31 grudnia 2016 r. stanie prawnym problemy związane z opodatkowaniem elektrowni wiatrowych były przedmiotem rozważań wielu składów sędziowskich sądów administracyjnych. Dlatego też można przyjąć, iż w orzecznictwie ugruntował się pogląd, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają jedynie części budowlane elektrowni wiatrowych. W jednym z wyroków z dnia 15 maja 2012 r. Naczelnego Sądu Administracyjnego, sygn. akt: II FSK 2132/10, skład orzekający wskazał, iż podziela pogląd wyrażony w wyrokach NSA z dnia 5 stycznia 2010 r., sygn. akt: II FSK 1101/08 oraz z dnia 25 listopada 2010 r., sygn. akt: II FSK 1382/09, że elektrownie wiatrowe nie są budowlami w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt. 3 u.p.b., ponieważ nie zostały wprost wymienione w tym przepisie. Zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. użyte w niej określenia takie jak budowla oznaczają obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury. Ponadto budowlami w świetle tego przepisu są także urządzenia budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewniają możliwość użytkowania obiektu budowlanego zgodnie z jego przeznaczeniem. Natomiast w myśl art. 3 pkt 3 u.p.b., do którego odsyła art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., ilekroć mowa jest w tej ustawie o budowli, należy przez to rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący jednak budynkiem lub obiektem małej architektury, a także części budowlane urządzeń technicznych, w tym między innymi i elektrowni wiatrowych oraz fundamenty pod maszty, wieże, słupy stalowe i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Natomiast urządzeniami budowlanymi w rozumieniu art. 3 pkt 9 u.p.b., do którego także odsyła art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., są urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania tego obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza, urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Budowlami opodatkowanymi podatkiem od nieruchomości są więc, zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 i 9 u.p.b., obiekty budowlane oraz części budowlane urządzeń technicznych,

fundamenty pod urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową, a także urządzenia budowlane. W ocenie Sądu elektrownie wiatrowe nie zostały w sposób wyraźny wymienione w art. 3 pkt. 3 u.p.b., ponadto pozbawione są cech zbliżonych do budowli wymienionych w tym przepisie. W związku z tym nie mogą one być uznane za budowle.

Ponadto przepis art. 3 pkt. 3 u.p.b. wskazuje, że urządzenie techniczne stanowi budowlę tylko wówczas gdy jest urządzeniem wolno stojącym. Natomiast elektrownia wiatrowa jako całość nie stanowi budowli. Ustawodawca rozróżnia bowiem części budowlane urządzeń technicznych od samych urządzeń, uznając za budowlę jedynie pierwsze z nich. Takie urządzenia jak generator, rotor z gondolą, wirnik, generator, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia energetyczna, instalacja alarmowa zdalnego sterowania, nie są częściami budowlanymi urządzeń technicznych elektrowni wiatrowych. Są odrębnymi pod względem technicznym częściami przedmiotów, składających się na całość użytkową w zakresie urządzeń wytwórczych energii elektrycznej, a nie budowli. Urządzenia te bez uszczerbku dla budowli można wymieniać na inne, zamieniać, zmieniać ich parametry techniczne, wymontowywać i zastępować innymi urządzeniami prądotwórczymi bez zmiany całości użytkowej budowli, która pozostaje ta sama.

Opisany wyżej stan prawny oraz ugruntowana na jego podstawie linia orzecznicza, znajdująca potwierdzenie w bogatym orzecznictwie sądów administracyjnych, nie znajdują zastosowania po wejściu w życie w dniu 16 lipca 2016 r. przepisów u.i.e.w. Z jej przepisów wynika wprost, że od 16 lipca 2016 r. elektrownia wiatrowa stanowi budowlę, przy czym z przepisów przejściowych i końcowych ustawy, a konkretnie z treści przepisu art. 17 wynika, że w zakresie podatku od nieruchomości do końca 2016 r. należy stosować przepisy dotychczasowe. W art. 2 pkt. 1 u.i.e.w. ustawodawca zawarł legalną definicję elektrowni wiatrowej, przez którą rozumieć należy 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). Ponadto zgodnie z art. 2 pkt 2 u.i.e.w. określenie „elementy techniczne” oznaczają: wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Jednocześnie przepis art. 9 u.i.e.w. znowelizował art. 3 pkt 3 u.p.b. dotyczący definicji budowli. Po nowelizacji przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty linowe, 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, naziemne 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. Porównanie definicji budowli sprzed nowelizacji u.p.b. i po jej nowelizacji wskazuje, że wykreślono z przykładowego katalogu urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowiły budowlę, wyrażenie „elektrownie wiatrowe”. Zmieniona została także treść załącznika do u.p.b., który wymienia kategorie obiektów budowlanych. Chodzi tutaj o zmianę zapisu w kategorii XXIX, w którym wprowadzono nową kategorię obiektu budowlanego, jakim jest elektrownia wiatrowa.

Ustalenie na nowych zasadach podatku od elektrowni wiatrowych będzie wymagało zatem odwołanie się do u.p.o.l., u.p.b., , a także do u. i.e.w.

Zgodnie z treścią art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. użyte w ustawie określenie 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. Ustawodawca dwukrotnie zatem odwołuje się do przepisów prawa budowlanego. Postępując zgodnie z zapisem art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. przy ustalaniu, czy obiekt budowlany stanowi budowlę sięgnąć należy do treści art. 3 pkt 3 u.p.b., który definiuje budowlę. Tymczasem po nowelizacji z art. 3 pkt. u.p.b. wykreślone zostało z przykładowego katalogu urządzeń technicznych, których jedynie części budowlane stanowią budowlę, wyrażenie „elektrownie wiatrowe”. Jednocześnie w załączniku do u.p.b. wprowadzony został zapis w kategorii XXIX przewidujący nową kategorię obiektu budowlanego jakim jest elektrownia wiatrowa. W związku z opisaną wyżej zmianą w zakresie przepisów prawnych, wprowadzoną w art. 2 u.i.e.w., poprzez określenie legalnej definicji elektrowni wiatrowych i zaliczenie przez ustawodawcę elektrowni wiatrowych do obiektów budowlanych stanowiących budowlę, nasuwają się pytania: po pierwsze - czy od 1 stycznia 2017 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegać będzie cała elektrownia wiatrowa wraz z urządzeniami technicznymi wymienionymi w art. 2 pkt 2 u.i.e.w., czy też opodatkowaniu podlegać będą tak jak do tej pory tylko części budowlane elektrowni wiatrowej; po drugie – czy w związku z odesłaniem przez ustawodawcę i to dwukrotnym, wynikającym z treści art. 1 a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. do u. p.b., dopuszczalne jest posługiwanie się i stosowanie, na potrzeby ustalania przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości, legalnej definicji elektrowni wiatrowej zawartej w art. 2 pkt 1 i 2 u. i. e. w. W tym miejscu odwołać się trzeba do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r. (P 33/09). Wyrok ma charakter interpretacyjny i jest efektem wieloletniego sporu o opodatkowanie podziemnych wyrobisk górniczych. W ocenie Trybunału Konstytucyjnego: cyt. „(...) problem odwołania się do przepisów prawa budowlanego można przewidzieć w dwóch płaszczyznach. Po pierwsze może chodzić o to, czy odesłanie do przepisów prawa budowlanego oznacza odesłanie tylko do samej ustawy – Prawo budowlane, po drugie, jaki skutek podatkowy ma sytuacja, gdy przepisy odrębne w stosunku do prawa budowlanego precyzują bądź definiują wyrażenia występujące w prawie budowlanym albo nawet wprost stanowią, iż dany obiekt jest albo nie jest budowlą(...). Dwukrotne odwołanie się w jej sformułowaniu (chodzi o u.p.o.l.) do przepisów prawa budowlanego należy interpretować jako odesłanie do przepisów u.p.b.,

a nie jako odesłanie do wszelkich przepisów regulujących zagadnienia związane z procesem budowlanym (...).

Jeżeli o uznaniu określonego rodzaju obiektów (urządzeń) za budowle (urządzenia budowlane) w rozumieniu prawa budowlanego współdecydują również inne regulacje niż u.p.b., to taka kwalifikacja, o ile nie jest wynikiem zastosowania analogii z ustawy czy tym bardziej reguł dopuszczających wykładnię rozszerzającą, będzie wiążąca także w kontekście u.p.o.l. Nie można bowiem wykluczyć sytuacji, w której przepisy odrębne w stosunku do u.p.b. 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 u.p.b. (...). W prawie podatkowym - inaczej niż w prawie budowlanym jako dziedzinie prawa administracyjnego – obowiązuje restrykcyjnie pojmowana konstytucyjna zasada wyłączności ustawowej, co oznacza, że poza niewielkimi wyjątkami nie dopuszcza się regulowania zagadnień podatkowych w aktach podustawowych.

Jeżeli zatem o zakwalifikowaniu obiektu czy urządzenia jako budowli bądź urządzenia budowlanego w rozumieniu prawa budowlanego miałyby przesądzać przepisy aktu wykonawczego, to nie istnieją podstawy, by taki obiekt czy urządzenie uznać za budowlę na gruncie u.p.o.l. Odwołanie się w u.p.o.l. do przepisów prawa budowlanego należy interpretować wyłącznie jako odesłanie do regulacji rangi ustawowej”. Z punktu widzenia praktyki stosowania prawa istotna jest treść podsumowująca uzasadnienie wyroku Trybunału Konstytucyjnego - cyt. „(...) Należy zatem wskazać raz jeszcze, że za budowle w rozumieniu u.p.o.l. można uznać: jedynie budowle wymienione *expressis verbis* w art. 3 pkt 3 u.p.b., w innych przepisach tej ustawy lub w załączniku do niej, będące wraz z instalacjami i urządzeniami obiektem budowlanym (...); jedynie urządzenia techniczne scharakteryzowane art. 3 pkt 9 u.p.b. lub w innych przepisach tej ustawy albo w załączniku do niej; mając zarazem na uwadze, iż nie jest wykluczone, że o statusie poszczególnych obiektów i urządzeń współdecydować będą również inne przepisy rangi ustawowej, uzupełniające, modyfikujące czy doprecyzowujące prawo budowlane”. Analizowany wyrok formalnie dotyczy tylko podziemnych wyrobisk górniczych. Jednakże zakres analizy w nim zawartej jest znacznie szerszy. Trybunał Konstytucyjny dokonał w nim kompleksowej analizy pojęcia budowli i zakresu przedmiotowego podatku od nieruchomości. Rozsądek i dbałość o sytuację finansową gmin nakazują przestrzeganie wytycznych zawartych w prezentowanym wyroku.

Biorąc pod uwagę treść przepisu art. 2 w związku z art. 17 ustawy z dnia 16 lipca 2016 r. o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych, od 1 stycznia 2017 r. przedmiotem opodatkowania będą „w całości” elektrownie wiatrowe, które zostały przez ustawodawcę wprost nazwane budowlami. Opodatkowane zatem zostaną nie tylko części budowlane: fundament, wieża, ale także elementy niebudowlane tj. elementy techniczne takie jak: wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Podkreślić przy tym należy, iż katalog wskazanych w art. 2 pkt 1 u.i.e.w. części elektrowni wiatrowych nie jest zamknięty, gdyż ustawodawca posłużył się pojęciem „składającą się co najmniej z ...”.

Podstawa opodatkowania dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej została określona w art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Jak wynika z treści tego przepisu, podstawę opodatkowania 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. Ustawodawca wprowadził jednocześnie w art. 4 ust. 4, 5, 6 u.o.p.l. wyjątki od tej zasady. Wyjątki te dotyczą sytuacji gdy, po pierwsze budowla jest przedmiotem leasingu i odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający, a następnie jest ona przejmowana przez właściciela – do celów określenia podstawy opodatkowania przyjmuje się wartość początkową przed zawarciem pierwszej umowy leasingu, zaktualizowaną i powiększoną o dokonane ulepszenia oraz niepomniejszona o spłatę wartości początkowej, a po drugie, gdy 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. Trzeci wyjątek dotyczy budowli lub ich części od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, które zostały ulepszone bądź nastąpiła aktualizacja wyceny środków trwałych – podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano ulepszenia lub aktualizacji wyceny środków trwałych. Z przepisu ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wprost wynika w jaki sposób ma być określona wartość budowli, które aktualnie podlegają amortyzacji oraz budowli, które zostały całkowicie zamortyzowane. W takim przypadku należy wartość tę ustalić zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych.

Ustalona w ten sposób wartość dotyczy zarówno budowli podlegających amortyzacji, jak również budowli całkowicie zamortyzowanych. Inna jest jedynie data ustalania jej wartości. W przypadku budowli podlegających amortyzacji wartość ustalana jest na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji w tym roku, zaś w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych datą jest rok, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego. Z literalnego zatem brzmienia przepisu art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. wynika w jaki sposób należy ustalać podstawę opodatkowania. Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w wyroku NSA z dnia 12 czerwca 2007 r. (II FSK 775/06). W innym wyroku NSA, wydanym w sprawie II FSK 2027/09, Sąd ten wskazał, że w myśl art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. podstawę opodatkowania stanowi wartość. Według NSA użyte sformułowanie „wartość ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego” wskazuje jednoznacznie, że chodzi tu o wartość stanowiącą podstawę obliczania amortyzacji. Oznacza to, że ustawodawca dla celów podatku od nieruchomości nie nakazuje ustalać podstawy opodatkowania, a wskazuje pewien określony stan faktyczny „wartość budowli”, od którego należy obliczyć podatek stanowiący wskazany w ustawie procent tej wartości. Sąd podkreślił, iż podatnik nie może wedle swego uznania ustalać podstawy opodatkowania przyjmując wartość rynkową. Przepisy u.p.o.l. nie dopuszczają sytuacji, w której podatnik może ustalać wartość początkową budowli odmiennie dla celów podatków dochodowych i odmiennie dla celów podatku od nieruchomości, przyjmując wartość rynkową budowli.

Reasumując - od 1 stycznia 2017 r. podatek od elektrowni powinien być naliczany - zarówno od części budowlanych jak i elementów technicznych, o których stanowi art. 2 u.i.e.w. oraz stosownie do treści art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.ol.

Pouczenie:

1. Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem.
2. Skargę na interpretację wnosi się na piśmie do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, po uprzednim wezwaniu organu, który ją wydał, do usunięcia naruszenia prawa. Wezwania do usunięcia naruszenia prawa należy dokonać w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się albo mógł się dowiedzieć o wydaniu interpretacji.
3. Skargę wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi - w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania.
4. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał zaskarżoną interpretację.
5. Interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.