

Rawa Mazowiecka, dnia 19 listopada 2018 r.

Organ: Wójt Gminy Rawa Mazowiecka

adres: AL. Konstytucji 3 Maja 32

96-200 Rawa Mazowiecka

nr sprawy: Fn.3120.13.2018

Zmiana indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

Działając na podstawie art. 14j par. 2a, art. 14j par. 3 oraz 14e par. 1 pkt 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2018 r. poz. 1629 ze zm.) Wójt Gminy Rawa Mazowiecka w związku ze stwierdzeniem nieprawidłowości interpretacji indywidualnej z dnia 24 października 2017 r. (nr. Sprawy: Fn.3120.2.3.2017)

zmienia z urzędu

wyżej wymienioną indywidualną interpretację prawa podatkowego, stwierdzając, że stanowisko Wnioskodawcy (Podatnika) – sp. z o.o. przedstawione we wniosku złożonym w dniu 21 lipca 2017 r. (data wpływu do Urzędu Gminy w Rawie Mazowieckiej: 31.07.2017 r.) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczące podatku od nieruchomości w zakresie ustalenia wartości budowli

jest nieprawidłowe

Uzasadnienie

I. Opis stanu faktycznego przedstawiony przez wnioskodawcę

We wniosku opatrzonym datą 21 lipca 2017 r. - data wpływu do Urzędu Gminy Rawa Mazowiecka: 31 lipca 2017 r., w którym podatnik wniósł o wydanie przez Wójta Gminy Rawa Mazowiecka indywidualnej interpretacji podatkowej przedstawił następujący stan faktyczny:

Sp. z o.o. (dalej: "Spółka") jest polskim rezydentem podatkowym w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Głównym przedmiotem działalności Spółki jest prowadzenie projektów związanych z energetyką wiatrową w Polsce. Spółka jest właścicielem elektrowni wiatrowych zlokalizowanych na terenie Gminy Rawa Mazowiecka.

Elektrownie wiatrowe posiadane przez Spółkę 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 podatku dochodowym od osób prawnych. W ewidencji ujęto środki trwałe, których wartości początkowe obejmują swym zakresem m. in. części budowlane elektrowni wiatrowych tj. fundament oraz wieżę, jak również urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej - urządzenia wiatrowe, jako środek trwały tj. gondola z hubem i rotorem.

Jednocześnie Spółka informuje, że do wartości początkowej ustalonej dla potrzeb amortyzacji wymienionych powyżej środków trwałych zostały skapitalizowane także wydatki Spółki na inne elementy i infrastrukturę towarzyszącą tj. przykładowo na:

- wyciągarkę tańcuchową,
- oświetlenie ostrzegawcze,
- system odgromowy,
- wiatrowskaz i anemometr, odpowiedzialne za pomiar kierunku i siły wiatru,
- transformator średniego napięcia zainstalowany w gondoli.

Dodatkowo podczas ustalania wartości początkowej środków trwałych Spółka dokonała także alokacji kosztów finansowych oraz pośrednich kosztów inwestycji na poszczególne środki trwałe w proporcji do wartości wytworzonych w ramach procesu inwestycyjnego środków trwałych lub grup środków trwałych.

W sensie konstrukcyjnym zespół prądotwórczy, gondola, do której jest przytwierdzony wirnik i zespół łopat stanowi ruchomy element elektrowni wiatrowej. Zespół prądotwórczy (w tym gondola) został połączony z wieżą mechanizmem obrotowym, zamontowanym pomiędzy szczytem wieży a gondolą, który jest również wykorzystywany do sterowania ruchem obrotowym gondoli.

Wnioskodawca podkreśla, że całość zespołu prądotwórczego, wraz z gondolą jest elementem, który podlega łatwiej wymianie bez uszkodzenia czy uszczerbku dla konstrukcyjnych części elektrowni wiatrowej, czyli wieży i fundamentu, jak również dla ich funkcjonalności.

Wieża natomiast jest stalowym elementem konstrukcji elektrowni wiatrowej posadowionym na fundamencie. Poza spełnieniem funkcji konstrukcyjnej dla zespołu prądotwórczego i gondoli, umieszczonej na jej szczycie, wieża zawiera również drabinę i windę, które umożliwiają dostęp do gondoli w celu jej obsługi lub naprawy.

Biorąc pod uwagę powyższe, Spółka zgłaszała dotychczas, tj. do końca 2016 r. do opodatkowania podatkiem od nieruchomości jako budowle jedynie części budowlane posiadanych obiektów, w szczególności wieże i fundamenty elektrowni wiatrowej. Podstawą opodatkowania dla zgłaszanych budowli była ich wartość początkowa dla potrzeb amortyzacji w podatku dochodowym od osób prawnych bez pomniejszenia jej o wartość odliczonych odpisów amortyzacyjnych.

Spółka otrzymała w dniu 15 grudnia 2016. r. indywidualną interpretację podatkową wydaną przez Wójta Gminy Rawa Mazowiecka (Nr Fn.3120.2.2016 z 12 grudnia 2016r.), zgodnie z którą od 1 stycznia 2017 r. wartość budowli, jaką jest elektrownia wiatrowa obejmuje tzw. elementy budowlane oraz urządzenia techniczne wchodzące w skład elektrowni, ale nie zgadza się z treścią uzyskanej interpretacji - należy zaznaczyć, że w sprawie istnieje już wyrok WSA, który uznaje w/w interpretację za prawidłową.

Wniosek z 31 lipca 2017r. został złożony przez Spółkę przy założeniu, że stanowisko Wójta wyrażone w interpretacji z 12 grudnia 2016 r. jest prawidłowe. Spółka uważa, że powstała wątpliwość w jaki sposób powinna wyliczyć podstawę opodatkowania dla celów wyliczenia podatku od nieruchomości od elektrowni wiatrowej, której wcześniej w całości nie opodatkowywała ani nie przewidywała do opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

II. Pytanie wnioskodawcy

W jaki sposób wnioskodawca powinien określić podstawę opodatkowania elektrowni wiatrowej podatkiem od nieruchomości od stycznia 2017 r.

III. Stanowisko wnioskodawcy

Wnioskodawca uważa, że do określenia podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości nowej budowli Elektrowni Wiatrowej będzie musiał zastosować art. 4 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 roku Dz.U. 2018 poz. 1445 wraz ze zmianami (zwaną dalej - u.p.o.l.) i określić wartość budowli na dzień 1 stycznia 2017 roku.

IV. Uzasadnienie stanowiska wnioskodawcy

Wnioskodawca dokonuje odpisów amortyzacyjnych od pojedynczych środków trwałych. Wnioskodawca nie posiada w swoich księgach podatkowych Elektrowni Wiatrowej jako samodzielnego środka trwałego. Wnioskodawca do tej pory nie dokonywał odpisów amortyzacyjnych od tak rozumianej budowli i nie będzie ich dokonywać w dalszym ciągu, jako że spółka będzie dokonywała odpisów amortyzacyjnych od pojedynczych środków trwałych, które zostały ujawnione w jej księgach podatkowych i których wartość początkowa na potrzeby dokonywania tych odpisów została ustalona w momencie przyjmowania środków trwałych do użytkowania według obowiązujących na ten dzień przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

W związku z tym, wnioskodawca uważa, że podstawę dla opodatkowania Elektrowni Wiatrowej powinien określić na poziomie jej wartości rynkowej, określonej zgodnie z art. 4 ust. 5 w zw. z art. 6 ust. 1 u.p.o.l., na dzień powstania obowiązku podatkowego, tj. na dzień 1 stycznia 2017 r. zgodnie bowiem z nowymi przepisami, które zaczęły obowiązywać od tego dnia, obowiązek podatkowy w odniesieniu do Elektrowni Wiatrowej powstał 1 stycznia 2017 r..

Ponadto tak jak wnioskodawca wskazał w opisie stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego, 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 jako osobne środki trwałe lub wartości niematerialne lub prawne.

V. Stanowiska Wójta Gminy Rawa Mazowiecka w zmienianej interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia 24 października 2017 r. (nr. Sprawy: Fn.3120.2.3.2017).

Wójt Gminy Rawa Mazowiecka w zmienianej interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia 24 października 2017 roku uznał za prawidłowe stanowisko Podatnika, który wskazał we wniosku, że z powodu tego, iż w jego ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych

elektrownia wiatrowa nie występuje, jako samodzielny (wyodrębniony) środek trwały będzie miał zastosowanie art. 4 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, czyli podstawę opodatkowania będzie stanowiła wartość rynkowa określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego.

VI. Zmiana przez Wójta Gminy Rawa Mazowiecka interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia 24 października 2017 r. (nr. Sprawy: Fn.3120.2.3.2017) z powodu stwierdzenia nieprawidłowości w interpretacji przepisów prawa podatkowego, w szczególności z uwzględnieniem utrwalenia w sądach administracyjnych linii orzeczniczej interpretującej przepisy prawa podatkowego odmiennie niż uczynił to Wójt Gminy Rawa Mazowiecka w zmienianej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Zmiana indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego następuję w odniesieniu do opisanego we wniosku stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego, na podstawie, którego wydana została zmieniona interpretacja.

W zmienianej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego organ podatkowy nieprawidłowo zinterpretował treść przepisów art. 4 ust. 1 pkt 3 i art. 4 ust. 5 u.p.o.l. przyjmując, iż do ustalenia podstawy opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości Podatnik powinien zastosować wartość rynkową na podstawie art. 4 ust. 5 u.p.o.l., gdy tymczasem prawidłowa wykładania i interpretacja wyżej wspomnianych przepisów wskazuje na ustalenie podstawy opodatkowania na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., czyli przyjąć wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustaloną 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.

Charakter powyższego naruszenia powoduje, że rozstrzygnięcie w zmienianej interpretacji nie może być akceptowane jako akt wydany przez organ praworządne państwa. Organ podatkowy zwraca uwagę, że przyczyną zmiany interpretacji przepisów prawa podatkowego nie jest zmiana treści interpretowanych przepisów prawa, lecz nieprawidłowo przeprowadzona i przedstawiona w interpretacji ocena możliwości stosowania i wykładni prawa podatkowego oraz wadliwość zmienianej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w świetle orzecznictwa sądowego z ostatnich lat.

Stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4-6, podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości stanowi ich 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. Od tej reguły ustawodawca wprowadził pewne wyjątki, które dotyczą wskazywania podstawy opodatkowania w przypadku budowli będących przedmiotem umowy leasingu (art. 4 ust. 4 u.p.o.l.), od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych (art. 4 ust. 5 u.p.o.l.) oraz od budowli ulepszonych lub w zakresie, których dokonano aktualizacji wyceny środka trwałego (art. 4 ust. 6 u.p.o.l.).

Organ podatkowy zwraca uwagę, iż zasada określenia wartości przedmiotu opodatkowania jest taka sama niezależnie od tego, czy dotyczy czasu obowiązywania ustawy o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych w wersji z okresu od 16 lipca 2016r. do 31 grudnia 2017 roku, w którym to wprowadzono do regulacji z zakresu prawa budowlanego nowy rodzaj budowli, tj. elektrownię wiatrową składającą 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, która od 1 stycznia 2017 r. będzie stanowić przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości czy okresu od 1 stycznia 2018 roku, gdy nastąpiła zmiana wymienionej wyżej ustawy i zakresem opodatkowania podatkiem od nieruchomości objęto tylko części budowlane elektrowni wiatrowej.

Jeżeli zgodnie ze stanem faktycznym przedstawionym przez Podatnika we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej podatek od elementów składających się na elektrownię wiatrową (części budowli) w 2017 roku dokonuje odpisów amortyzacyjnych, podstawą opodatkowania będzie wartość takiej elektrowni, na którą składają się fundament i wieża oraz elementy techniczne takie jak: wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. W związku z tym Podatnik w deklaracji na podatek od nieruchomości ustalając wartość budowli będącej przedmiotem opodatkowania powinien zsumować wartość początkową poszczególnych elementów, które składają się na elektrownie wiatrowe jako budowlę będącą przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Należy podkreślić, iż wskazana wyżej zasada określenia podstawy opodatkowania nie ulega zmianie ze względu na to, iż elektrownia wiatrowa nie stanowi jednego środka trwałego w prowadzonej przez

podatnika ewidencji, lecz ujęto w niej poszczególne elementy tej elektrowni. W zmienianej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego organ podatkowy w sposób niewłaściwy zinterpretował przepisy art. 4 ust. 1 pkt 3 i art. 4 ust.5 u.p.o.l. przyjmując, iż do zastosowania art. 4 ust. 5 u.p.o.l. wystarczy sam fakt, iż budowla nie jest ujęta w ewidencji środków trwałych jako odrębny środek trwały od którego Podatnik dokonuje odpisów amortyzacyjnych. Organ podatkowy w szczególności podkreśla, iż **podatek od nieruchomości w stosunku do budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l nie jest uiszczany od środków trwałych, lecz od wartości, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych zgodnie z treścią art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.** Art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie wymaga, aby budowla stanowiła odrębny środek trwały, od którego dokonuje się odpisów amortyzacyjnych w związku, z czym stanowisko organu podatkowego w zmienianej interpretacji było sprzeczne z właściwą interpretacją art. 4 ust. 1 pkt 3 i musi zostać przez organ podatkowy zmienione, gdyż niedopuszczalne jest w świetle zasady państwa prawa utrzymanie w mocy interpretacji przepisów prawa podatkowego sprzecznej z prawidłową wykładnią przepisów prawa podatkowego.

Organ podatkowy w zmienianej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego błędnie przyjął, iż treść art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. umożliwia opodatkowanie budowli lub ich części od wartości początkowej budowli, od której dokonywane są odpisy amortyzacyjne wyłącznie w sytuacji, gdy elementy elektrowni wiatrowej są zapisane jako jeden, odrębny środek trwały. Tymczasem prawidłowa interpretacja przepisów 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. pozwala na zastosowanie tego przepisu (art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.) przy określeniu podstawy opodatkowania budowli zarówno, gdy w ewidencji środków trwałych:

- 1) budowla lub jej części składają się na jeden środek trwały,
- 2) budowla składa się kilka środków trwałych ujętych w ewidencji środków trwałych podatnika, ponieważ metoda zapisu środków trwałych w ewidencji środków trwałych przez Podatnika dla celów podatków dochodowych jest czynnością neutralną dla zasad opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości. Należy również dodać, iż Podatnik, który dokonuje odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środka trwałego, w którym jest umieszczona budowla lub jej elementy (części) dokonuje również odpisów od wartości początkowej tej budowli lub jej elementów (części).

W zmienianej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego organ podatkowy dokonał błędnej interpretacji art. 4 ust. 5 u.p.o.l. przyjmując, iż Podatnik może podać wartość rynkową budowli jako podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości w stanie faktycznym, w którym w ewidencji środków trwałych Podatnik ujął poszczególne elementy budowli jako odrębne środki trwałe

i dokonał od nich odpisów amortyzacyjnych. Powyższa interpretacja dokonana przez organ podatkowy była nieprawidłowa ze względów przedstawionych w poniższych akapitach.

Norma prawna wyrażona przepisem art. 4 ust. 5 u.p.o.l., której treść brzmi „*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*” obejmuje swoim zakresem wyłącznie sytuacje, gdy od budowli lub jej części jako przedmiotu opodatkowania nie są dokonywane odpisy amortyzacyjne. W przedstawionym stanie faktycznym przez Podatnika odpisy amortyzacyjne od części budowli były dokonywane w związku, z czym jako podstawę ustalenia wartości budowli należało przyjąć przepis art. 4 ust. 1 par. 3 u.p.o.l.. Organ podatkowy jeszcze raz podkreśla, iż prawidłowa interpretacja przepisów art. 4 ust.1 pkt 3 u.p.o.l. dopuszcza zarówno dokonywanie odpisów od budowli ujętej w ewidencji środków trwałych jako jeden środek trwały lub technicznego „rozbicia” jej na kilka środków trwałych. **Dokonanie odpisu amortyzacyjnego od wartości budowli, która w ewidencji środków trwałych ujęta jest jako jeden środek trwały lub kilka środków trwałych wyklucza zastosowanie normy prawnej wyrażonej w art. 4 ust. 5 u.p.o.l..**

Natomiast odnosząc się do stanowiska spółki, w którym Podatnik informuje, że do wartości początkowej ustalonej dla potrzeb amortyzacji środków trwałych zostały skapitalizowane także wydatki Spółki na inne elementy i infrastrukturę towarzyszącą tj. przykładowo na:

- wyciągarkę łańcuchową,
- oświetlenie ostrzegawcze,
- system odgromowy,
- wiatrowskaz i anemometr, odpowiedzialne za pomiar kierunku i siły wiatru,
- transformator średniego napięcia zainstalowany w gondoli,

oraz dodatkowo podczas ustalania wartości początkowej środków trwałych Spółka dokonała także alokacji kosztów finansowych oraz pośrednich kosztów inwestycji na poszczególne środki trwałe w proporcji do wartości wytworzonych w ramach procesu inwestycyjnego środków trwałych lub grup środków trwałych. Organ podatkowy uznaje, iż powyższe czynności podjęte przez Podatnika nie powodują, iż dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowej jako budowli powinna zostać podana wartość rynkowa na podstawie przepisów art. 4 ust.5 u.p.o.l., a nie wartość budowli ustalona na podstawie przepisów o podatkach dochodowych zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.. Organ podatkowy powyższe stanowisko opiera na tym, iż to do obowiązków Podatnika należy ustalenie prawidłowej wartości budowli zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych.

Podatnik prowadzący w sposób prawidłowy księgi rachunkowe zgodnie z zasadą sprawdzalności ksiąg rachunkowych będzie w stanie bez większych problemów ustalić wartość początkową poszczególnych części budowli (elektrowni wiatrowych). Podatnik, będący spółką z o.o. powinien być zdolny w każdym czasie do wykazania prawidłowości tzw. kapitalizacji wydatków związanych z elektrowniami wiatrowymi, a tym samym do wyodrębnienia wydatków na poszczególne elementy elektrowni wiatrowej.

Zagadnienie prawidłowego ustalenia podstawy opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości było rozstrzygnięte przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 12 stycznia 2016 roku o sygn. akt II FSK 2243/15, w którym Sąd stwierdził, 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 Skoro zatem, w rozpoznawanej sprawie, wartość budowli została zagregowana (ujęta) w wartości początkowej budynku nie może budzić wątpliwości, że podatnik dokonywał odpisów amortyzacyjnych także od wartości początkowej spornej budowli.”*

W powołanym powyżej wyroku Sąd przedstawił tzw. koncepcję skorygowanej wartości początkowej, która oparta jest na założeniu, iż skoro odpisów amortyzacyjnych dokonuje się od wartości początkowej całego środka trwałego, to dokonuje się ich również od budowli stanowiącej jego element. Koncepcję skorygowanej wartości początkowej należy przyjąć przy ustalaniu podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości na gruncie przepisów art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.. Na podstawie posiadanej wiedzy oraz dostępnych dokumentów, w tym rachunków, z wartości początkowej przedmiotowego środka trwałego Podatnik jest zobowiązany wyodrębnić wartość samej budowli, która stanowić będzie podstawę opodatkowania.

Podatnik w celu prawidłowego ustalenia wartości początkowej budowli poprzez koncepcję skorygowanej wartości początkowej powinien dysponować odpowiednią dokumentacją księgową pozwalającą na ustalenie skorygowanej wartości początkowej budowli (kosztorysami, szczegółową dokumentacją księgową, fakturami, szczegółowym rozbiem ceny nabycia itp.).

Organ podatkowy zwraca uwagę, iż podstawowy wniosek wynikający z powyżej powołanego wyroku (II FSK 2243/15) wskazuje na konieczność ścisłego powiązania wartości początkowej środka trwałego z wartością wchodzącej w jego skład budowli. W związku z tym, na gruncie podatku od nieruchomości wartość budowli będącej przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości i stanowiącej skład środka trwałego, od którego dokonywane są odpisy amortyzacyjne powinna być:

1) równa wartości początkowej środka trwałego (w przypadku, gdy podatnik np. nie kapitalizował w tym środku trwałym innych wydatków, kosztów itd., które nie stanowią przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości)

2) mniejsza od wartości początkowej środka trwałego (w przypadku, gdy jak wskazał w stanie faktycznym Podatnik, że do wartości początkowej ustalonej dla potrzeb amortyzacji środków trwałych zostały skapitalizowane także wydatki Spółki na inne elementy i infrastrukturę towarzyszącą tj. przykładowo na: wyciągarkę łańcuchową, oświetlenie ostrzegawcze, system odgromowy, wiatrowskaz i anemometr, odpowiedzialne za pomiar kierunku i siły wiatru, transformator średniego napięcia zainstalowany w gondoli oraz dodatkowo podczas ustalania wartości początkowej środków trwałych Spółka dokonała także alokacji kosztów finansowych oraz pośrednich kosztów inwestycji na poszczególne środki trwałe w proporcji do wartości wytworzonych w ramach procesu inwestycyjnego środków trwałych lub grup środków trwałych)

W przypadku braku dokumentów źródłowych pozwalających na ustalenie skorygowanej wartości początkowej budowli, Podatnik jest zobligowany do znalezienia innej metody wyceny podstawy opodatkowania budowli, np. poprzez oszacowanie jej wartości z wykorzystaniem klucza alokacyjnego kosztów, wycenę metodą odtworzeniową, transakcyjną itp.. W niniejszej interpretacji najistotniejsze jest to, że stosując daną metodę ustalenia skorygowanej wartości początkowej, Podatnik otrzyma wartość budowli mieszczącą się w początkowej wartości środka trwałego, którego jednym ze składowych elementów jest budowla lub jej część podlegająca opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Organ podatkowy w nawiązaniu do powyższego wyводу jeszcze raz podkreśla, że 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.

Interpretacja przepisów art. 4 ust. 1 pkt 3 stosowana przez organ podatkowy wydający niniejszą interpretację jest również przyjęta przez sądy administracyjne. Biorąc pod uwagę jednolitą linię orzeczniczą sądów administracyjnych dokonana przez organ podatkowy interpretacja przepisów prawa podatkowego w zmienianej interpretacji była nieprawidłowa i wymaga zmiany. Przeciwno zmienianej interpretacji i jednocześnie za jej zmienioną, aktualną wersją przemawia powstała dość jednolita linia orzecznicza sądów prezentowana w poniższych wyrokach:

1) Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 30 listopada 2017 r. (I SA/OI 572/17, Lex nr 2405800), w którym sąd stwierdza, że **„Innymi słowy jeżeli podatnik nie ewidencjonuje budowli jako jeden środek trwały, lecz jako kilka środków trwałych, odpowiadających częściom takiej budowli, które tworzą całość odpowiadającą budowli, to zdaniem Sądu nie ma przeszkód faktycznych i prawnych, aby opodatkować tę budowlę, w istocie przez opodatkowanie części tej budowli, w odniesieniu do wartości początkowych środków trwałych stanowiących tak rozumiane części budowli..”**

2) W wyroku WSA w Szczecinie (I SA/Sz 1097/17, LEX nr 2472216), w którym sąd stwierdza, że **„ Od 1 stycznia 2017 r. podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli w postaci elektrowni wiatrowej, jest jej wartość stanowiąca podstawę dokonywania odpisów amortyzacyjnych, ustalona zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych w myśl art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Wartość, o której mowa w tym przepisie jest właściwa dla opodatkowania także wtedy, gdy elektrownia wiatrowa nie stanowi odrębnego środka trwałego, od którego dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, lecz są nimi jej poszczególne elementy”**

3) W wyroku WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 28 września 2017 roku (I SA/Go 267/17), w którym sąd stwierdza, że **„Nie ma znaczenia na gruncie podatku od nieruchomości sposób identyfikacji i ewidencjonowania środka trwałego dla potrzeb podatków dochodowych. Zasadniczy z punktu widzenia art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. jest bowiem fakt dokonywania przez spółkę 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.”**

4) W wyroku WSA w Gdańsku z dnia 15 listopada 2017 r. (I SA/Gd 1129/17, LEX nr 2418610), w którym sąd stwierdza, że **„opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle, a nie środki trwałe i bynajmniej u.p.o.l. nie przewiduje warunku, aby dana budowla stanowiła jeden środek trwały, a więc kwestia kwalifikacji składników majątku przez podatnika dla potrzeb prowadzonej działalności gospodarczej jest w zasadzie obojętna dla organu podatkowego. Jeżeli więc podatnik nie ewidencjonuje budowli jako jednego środka trwałego, lecz jako kilka środków trwałych, odpowiadających częściom takiej budowli, które tworzą całość odpowiadającą budowli, to nie ma przeszkód faktycznych i prawnych, aby opodatkować tę budowlę w istocie przez opodatkowanie części tej budowli, w odniesieniu do wartości początkowych środków trwałych stanowiących tak rozumiane części budowli”.**

5) W wyroku WSA w Gdańsku z dnia 25 października 2017 roku (I SA/Gd 1280/17, LEX nr 2399003), w którym sąd zawarł tezę, że;

1. Jeżeli podatnik ujął w ewidencji środków trwałych wartości początkowe części budowlanych elektrowni wiatrowych oraz urządzenia wiatrowe służące do wytwarzania energii elektrycznej (zespół łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu), to nie ma przesłanek do zastosowania art. 4 ust. 5 u.p.o.l. i określenia podstawy opodatkowania według wartości rynkowej budowli.

2. Co do zasady, ustalenie wartości elementów podlegających amortyzacji w ramach środka trwałego obejmującego także inne elementy jest możliwe przez określenie odpowiedniej udziału wartości tego elementu w wartości amortyzowanej całości. Szczegółowy sposób ustalenia proporcji wartości amortyzowanych elementów budowli, które podlegają amortyzacji jako element większej całości, jest w istocie kwestią dotyczącą konkretnego szczegółowo ustalonego stanu faktycznego, a nie interpretacji przepisów prawa.

6) W wyroku WSA w Szczecinie z dnia 18 października 2017 r. (I SA/Sz 668/17, LEX nr 2381505), w którym sąd stwierdził, że „**sama w sobie okoliczność, że w ewidencji środków trwałych podatnika nie znajduje się zindywidualizowany, odrębny środek trwały w postaci elektrowni wiatrowej 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 ten 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 (np. gondola, wieża) 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 wiatrowej nie stanowią jednego środka trwałego.**”

7) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 29 maja 2018 roku o sygn. akt I SA/Bd 296/18

„Przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. nie wymaga bowiem, aby budowla stanowiąca przedmiot opodatkowania, stanowiła zindywidualizowany, odrębny przedmiot opodatkowania czy też środek trwały. Podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie jest bowiem wartość środka

trwałego, lecz wartość budowli lub jej części w rozumieniu u.p.o.l., ustalana w oparciu o przepisy o podatkach dochodowych. Dlatego też na określenie podstawy opodatkowania nie ma 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 (np. gondola, wieża) odrębnie ustalono wartość początkową. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości 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.”

8) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 19 marca 2018 r. o sygn. akt I SA/Sz 975/17

„Nie ma zatem znaczenia na gruncie podatku od nieruchomości sposób identyfikacji i ewidencjonowania środka trwałego dla potrzeb podatków dochodowych”

9) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 30 stycznia 2018 r. o sygn. akt I SA/Łd 1156/17

„Sąd podziela stanowisko organu, że od 1 stycznia 2017 r. podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli w postaci elektrowni wiatrowej, jest jej wartość stanowiąca podstawę dokonywania odpisów amortyzacyjnych, ustalona zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych w myśl art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Wartość, o której mowa w tym przepisie jest właściwa dla opodatkowania także wtedy, gdy elektrownia wiatrowa nie stanowi odrębnego środka trwałego, od którego dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, lecz są nimi jej poszczególne elementy”

10) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 20 grudnia 2017 r. sygn. akt I SA/Gd 1527/17

„Zatem, jeżeli podatnik ujął w ewidencji środków trwałych wartości początkowe części budowlanych elektrowni wiatrowych oraz urządzenia wiatrowe służące do wytwarzania energii elektrycznej (zespół łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu), to nie ma przesłanek do zastosowania art. 4 ust. 5 u.p.o.l. i określenia podstawy opodatkowania według wartości rynkowej budowli”

„Wskazać należy, że co do zasady, ustalenie wartości elementów podlegających amortyzacji w ramach środka trwałego obejmującego także inne elementy jest możliwe przez określenie odpowiedniego udziału wartości tego elementu w wartości amortyzowanej całości. Szczegółowy sposób ustalenia

proporcji wartości amortyzowanych elementów budowli, które podlegają amortyzacji jako element większej całości, jest jednak w istocie kwestią dotyczącą konkretnego szczegółowo ustalonego stanu faktycznego, a nie interpretacji przepisów prawa.”

11) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 7 grudnia 2017 r. sygn. akt I SA/Łd 794/17

„Wobec powyższego, w ocenie Sądu, bez znaczenia dla określenia podstawy opodatkowania pozostaje podnoszona przez skarżącą okoliczność, że elektrownie wiatrowe nie figurują w tej ewidencji jako samodzielne (wyodrębnione) środki trwałe. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie są bowiem środki trwałe, ale budowle lub ich części w rozumieniu u.p.o.l. Ustawa ta odsyła do przepisów o podatkach dochodowych dotyczących środków trwałych tylko w zakresie ustalania wartości początkowej.”

12) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 7 grudnia 2017 r. sygn. akt I SA/Łd 827/17

„Przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. nie wymaga bowiem, aby budowla stanowiąca przedmiot opodatkowania, stanowiła zindywidualizowany, odrębny przedmiot opodatkowania czy też środek trwały. Podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie jest bowiem wartość środka trwałego, lecz wartość budowli lub jej części w rozumieniu u.p.o.l., ustalana w oparciu o przepisy o podatkach dochodowych. Dlatego też na określenie podstawy opodatkowania nie ma 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 (np. gondola, wieża) odrębnie ustalono wartość początkową. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie są środki trwałe, ale budowle lub ich części w rozumieniu u.p.o.l.”

13) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 7 grudnia 2017 r. sygn. akt I SA/Łd 749/17

„w ocenie Sądu, bez znaczenia dla określenia podstawy opodatkowania pozostaje podnoszona przez skarżącą okoliczność, że elektrownie wiatrowe nie figurują w tej ewidencji jako samodzielne (wyodrębnione) środki trwałe.”

14) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 6 grudnia 2017 r. sygn. akt I SA/Sz 858/17

„W ocenie Sądu, sama w sobie okoliczność, że w ewidencji środków trwałych Skarżącej nie znajduje się zindywidualizowany, odrębny środek trwały w postaci elektrowni wiatrowej 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.”

15) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 6 grudnia 2017 r. sygn. akt I SA/Łd 743/17

„Zasadniczy z punktu widzenia art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. jest bowiem fakt dokonywania przez Spółkę odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, które łącznie składają się na przedmiot opodatkowania. Przepis art. 4 ust. 3 u.p.o.l. nie wymaga, aby budowla stanowiąca przedmiot opodatkowania, stanowiła zindywidualizowany, odrębny przedmiot opodatkowania”

16) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 6 grudnia 2017 r. sygn. akt I SA/Łd 811/17

„Zasadniczy z punktu widzenia art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. jest bowiem fakt dokonywania przez Spółkę odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, które łącznie składają się na przedmiot opodatkowania. Przepis art. 4 ust. 3 u.p.o.l. nie wymaga, aby budowla stanowiąca przedmiot opodatkowania, stanowiła zindywidualizowany, odrębny przedmiot opodatkowania.”

17) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 16 listopada 2017 r. sygn. akt I SA/Sz 765/17 (LEX nr 2418600)

„Sama w sobie okoliczność, że w ewidencji środków trwałych podatnika nie znajduje się wyodrębniony środek trwały w postaci elektrowni wiatrowej 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.”

18) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 16 listopada 2017 r. sygn. akt I SA/Sz 717/17

„W orzecznictwie sądowym zgodnie przyjmuje się, że jeżeli podatnik ujął w ewidencji środków trwałych wartości początkowe części budowlanych elektrowni wiatrowych oraz urządzenia wiatrowe służące do wytwarzania energii elektrycznej (zespół łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterowania i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu), to nie ma przesłanek do zastosowania art. 4 ust. 5 u.p.o.l. i określenia podstawy opodatkowania według wartości rynkowej budowli”

19) Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 25 października 2017 r. o sygn. akt I SA/OI 646/17

„Nie ma znaczenia na gruncie podatku od nieruchomości sposób identyfikacji i ewidencjonowania środka trwałego dla potrzeb podatków dochodowych.”

Powyżej przytoczone orzecznictwo sądów administracyjnych jednoznacznie wskazuje, iż powstała jednolita linia orzecznicza, w której uznano, że przepis art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. znajduje zastosowanie przy określeniu podstawy opodatkowania budowli niezależnie od tego, czy podatnik ewidencjonuje budowlę jako jeden środek trwały i od niego dokonuje odpisów amortyzacyjnych, czy jako kilka środków trwałych od których są dokonywane odpisy amortyzacyjne, odpowiadających częściom takiej budowli, które tworzą całość odpowiadającą budowli.

Mając na uwadze powyższe argumenty przemawiające za przedstawioną w tej wersji interpretacją przepisów prawa podatkowego, w szczególności utrwaloną linię orzeczniczną sądów administracyjnych Wójt Gminy Rawa Mazowiecka zmienia indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego z dnia 24 października 2017 r. (nr. Sprawy: Fn.3120.2.3.2017) i w konsekwencji za prawidłową interpretację przepisów prawa podatkowego dotyczącą podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli uznaje zastosowanie art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., a nie art. 4 ust. 5 u.p.o.l. w stanie faktycznym takim, w którym Podatnik nie ewidencjonuje elektrowni wiatrowej w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych jako samodzielnego środka trwałego, od którego są dokonywane odpisy amortyzacyjne, tylko ewidencjonuje poszczególne elementy elektrowni wiatrowej od których dokonuje odpisów amortyzacyjnych. Przy określeniu podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości bez znaczenia pozostaje okoliczność, że elektrownie wiatrowe nie figurują w ewidencji jako samodzielne (wyodrębnione) środki trwałe. Sposób identyfikacji i ewidencjonowania środka trwałego dla potrzeb podatków dochodowych nie ma wpływu na określenie podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości stąd prawidłowa interpretacja przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nakazuje w celu prawidłowego określenia podstawy opodatkowania stosowanie art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.. Charakterystyczna dla wielu budowli jest ich wieloelementowość, a dla ustalenia wartości przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości najbardziej istotny jest fakt podany przez Podatnika, iż w ewidencji ujęto środki trwałe, których wartości początkowe obejmują swym zakresem części budowli (elektrowni wiatrowej) podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Skoro Podatnik w ewidencji ujął poszczególne elementy składające się w sumie na całość budowli (elektrowni wiatrowej) to nie ulega wątpliwości, że zna ich wartości początkowe. Wskazując na powyższe, od dnia 1 stycznia 2017 r. podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli w postaci elektrowni wiatrowej jest jej wartość stanowiąca podstawę dokonywania odpisów amortyzacyjnych, ustalona zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych (art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.). Zasada ustalenia przedmiotu opodatkowania określona w art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. jest właściwa dla określenia podstawy opodatkowania również wtedy, gdy

elektrownia wiatrowa nie stanowi wyodrębnionego środka trwałego, od którego dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, lecz w ewidencji środków trwałych Podatnika dokonuje się odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, które łącznie składają się na przedmiot opodatkowania, czyli elektrownie wiatrową. Podsumowując organ podatkowy stwierdza, iż podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości dla budowli stanowi, co do zasady 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 (art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.)

Zgodnie z art. 14na. Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k–14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

1. z zastosowaniem art. 119a;

2. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

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 Łodzi, ul. Piotrkowska 135, 90-434 Łódź, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz.U. z 2017 r., poz. 1369) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania,

dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Wójt Gminy Rawa Mazowiecka, AL. Konstytucji 3 Maja 32
96-200 Rawa Mazowiecka.

Zmieniona wersja interpretacji, 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