



Burmistrz Kozuchowa

Nasz znak : FB.3120.11.1.2017.MB.

Kozuchów, dnia 14.11.2017 roku

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Kozuchowa działając na podstawie art.14 j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2017 roku, poz.201 ze zmianami), art.1a ust.1 pkt 2, art.2 ust.1 pkt. 1 i 3, ust.2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2017 roku, poz.1785) **uznaje za prawidłowe** stanowisko strony przedstawione we wniosku z dnia 08.09.2017 roku (data wpływu wniosku do tutejszego urzędu) w obowiązującym stanie prawnym.

UZASADNIENIE

Prezes [REDAKTOR] zwróciła się do tutejszego organu podatkowego w trybie art.14 b § 1 w związku z art.14 j § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa z wnioskiem o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania farm fotowoltaicznych.

Wnioskodawca oświadczył, że w stosunku do niego nie toczy się żadne postępowanie podatkowe, kontrola podatkowa, postępowanie kontrolne organu kontroli skarbowej, jak również, że opisany stan faktyczny nie był przedmiotem takich postępowań i w tym zakresie w stosunku do Spółki nie wydano żadnej decyzji i postanowień przez organy podatkowe i kontroli skarbowej.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny :

Spółka [REDAKTOR] prowadzi działalność gospodarczą w zakresie pozyskiwania energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii. Spółka planuje na terenie miejscowości [REDAKTOR] rozpocząć inwestycję polegającą na wybudowaniu farmy fotowoltaicznej, na którą składa się montaż paneli (ogniw) fotowoltaicznych na otwartym terenie. Panele fotowoltaiczne składają się z płyt krzemowych półprzewodnikowych, które pod wpływem promieniowania świetlnego działają jako generatory energii elektrycznej. Same panele są elementami wymiennymi nie połączonymi w sposób trwały z ramą jak również ze słupem wbitym w ziemię. Panele te połączone są siecią kabli poprowadzonych pod powierzchnią gruntu wykopem o szerokości 0,5 m. Dodatkowymi elementami farmy są przetwornice i transformatory, które również nie są połączone w sposób stały z gruntem. Panele fotowoltaiczne montuje się na specjalnych ramach, które następnie mocowane są do słupów wbijanych do ziemi przy użyciu małego kafaru. Słupy to dwuteowniki ocynkowane wbijane na głębokość 1,5 metra. Farma ta ma być wybudowana na działce gruntowej o powierzchni 2 ha, przy czym przedmiotem zabudowy będzie maksymalnie 30% gruntu i ta część gruntu będzie wyłączona z produkcji rolnej, natomiast pozostała część gruntu, nie zajęta na infrastrukturę techniczną pozostanie gruntem rolnym, na którym będą zasiane trawy. Poza panelami fotowoltaicznymi na działce wybudowana będzie trafostacja, projekt nie przewiduje budowy żadnych innych budynków jak i budowli. Ogrodzenie terenu wykonane będzie z siatki opartej na słupach bez fundamentów.

W związku z powyższym wnioskodawca zadał następujące pytania :

1. Jaką powierzchnię gruntu należy przyjąć do opodatkowania podatkiem od nieruchomości w zakresie gruntów przeznaczonych do prowadzenia działalności gospodarczej ?
2. Czy panele fotowoltaiczne są budowlami w rozumieniu przepisów art.1a ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych i podlegają opodatkowaniu stawką podatku od wartości budowli ?
3. Czy panele fotowoltaiczne są urządzeniami technicznymi posiadającymi części budowlane w postaci pali do mocowania w gruncie ?

Stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej zdarzenia przyszłego przedstawia się następująco :

Ad 1. cyt. : „ W ocenie Spółki opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości w stawce przewidzianej dla gruntów wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej opodatkowana winna być powierzchnia gruntu faktycznie wykorzystywana do jej prowadzenia, czyli teren przysłonięty panelami fotowoltaicznymi. Pozostały teren będzie zasiany trawą”.

Ad 2. cyt. : „ W ocenie Spółki panele fotowoltaiczne nie są budowlami w rozumieniu art.1a ust.1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdyż są wymiennymi urządzeniami energetycznymi z możliwością ich montażu w dowolnym miejscu i konfiguracji. Panele takie montuje się na gruntach jak i dachach. Z tego też powodu nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle”.

Ad 3. cyt. : „ W ocenie Spółki panel fotowoltaiczny posiada części budowlane i jest to słup na którym jest usadowiony i słup ten jako budowla podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości przy stawce 2% od jego wartości”.

Stanowisko organu podatkowego

Po analizie stanowiska Wnioskodawcy przedstawionym we wniosku z dnia 08.09.2016 roku (data doręczenia wniosku do urzędu) uwzględniając stan faktyczny i prawny, dotyczący skutków podatkowych w podatku od nieruchomości dotyczącym opodatkowania gruntu, na którym ma znajdować się farma fotowoltaiczna tutejszy organ podatkowy wyjaśnia, co następuje.

W przypadku, gdy inwestycja powstanie na gruncie oznaczonym w ewidencji gruntów i budynków posiadającym klasyfikację rolną decydującym dla zastosowania odpowiedniej stawki podatku jest faktyczne zajęcie gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej.

Zgodnie z art.1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (t.j. Dz.U. z 2017 roku, poz.1892) opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza.

Natomiast w świetle art.2 ust.2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2017 roku, poz.1785) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Przepis ten formułuje generalną zasadę, zgodnie z którą podatek od nieruchomości obejmuje wszystkie nieruchomości gruntowe nieopodatkowane podatkiem rolnym lub leśnym.

Grunty objęte podatkiem rolnym opodatkowane będą podatkiem od nieruchomości wyłącznie w sytuacji, gdy zostaną zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, przy czym pojęcie to nie jest zdefiniowane w polskim prawie podatkowym.

W sytuacji braku definicji pojęć zawartych w ustawie, pojęcia należy interpretować zgodnie z ich językowym znaczeniem. Zgodnie z definicją zawartą w słowniku języka polskiego „zająć”, „zajmować” oznacza - zapełnić (zapełniać), wypełnić (wypełniać) sobą lub czymś jakąś przestrzeń, powierzchnię.

Z definicji wynika, iż przez pojęcie „gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” należy rozumieć faktyczne wykonywanie konkretnych czynności, działań na gruncie powodującym dokonywanie zamierzonych celów lub osiągnięcie konkretnego rezultatu związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Tym samym w kontekście przedmiotu opodatkowania ustawy o podatkach i opłatach lokalnych sformułowanie „gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej” oznacza, że na gruncie muszą być wykonywane rzeczywiście czynności składające się na prowadzenie działalności gospodarczej. Czynności te muszą być wykonywane w sposób trwały i tak, że w zasadzie wykluczają prowadzenie innej działalności, tj. rolniczej lub leśnej.

W ocenie Sądu (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 20 stycznia 2009 r. Sygn. akt III SA/WA 2128/08) „ (...) przez pojęcie gruntów sklasyfikowanych jako użytki rolne na prowadzoną działalność gospodarczą należy także rozumieć podjęcie przez przedsiębiorcę na tych gruntach działań zmierzających do osiągnięcia przychodu, w tym także czynności przygotowawczych, m.in. polegających na budowie inwestycji przeznaczonej do tej działalności. Chodzi tutaj o działania faktyczne na gruncie polegające na ingerencji w grunty w taki sposób, aby powodowały one zmiany w gruncie uniemożliwiające jego wykorzystanie jako grunt rolny, tj. rozpoczęcie działań na gruncie lub jego wyłączenie z produkcji rolnej”.

Wyżej wymienione argumenty zostały potwierdzone także w odpowiedzi Ministra Finansów z dnia 30 września 2011 roku na interpelację nr 24172 w sprawie sposobu opodatkowania terenu elektrowni słonecznej, która wskazuje, że „ zgodnie z art.1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. z 2006 roku Nr 136, poz. 969, ze zm.) opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. W sytuacji, gdy jedynie część gruntów rolnych znajdujących się w posiadaniu podatnika będzie faktycznie zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej rozumianej jako zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągle (art.1 a pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art.2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej – Dz.U. z 2010 r.220, poz.1447, ze zm.), to wówczas grunty te będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ze stawką jak dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 5 ust.1 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Pozostała część użytków rolnych, która jedynie znajdzie się w posiadaniu przedsiębiorcy, lecz nie będzie zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej, będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem rolnym.”

Zatem, jeżeli 30% gruntu z całości działki (użytków rolnych 2 ha) wskazana przez Wnioskodawcę - to grunt na którym zostaną posadowione panele fotowoltaiczne i inne urządzenia niezbędne do ich prawidłowego funkcjonowania, przestrzeń między nimi oraz grunt niezbędny do wykonywania wszelkich prac konserwacyjnych, naprawczych lub porządkowych w celu zapewnienia prawidłowego funkcjonowania paneli fotowoltaicznych ogrodzony siatką, to zdaniem organu podatkowego ta część gruntów opodatkowana będzie stawką podatku od nieruchomości wskazaną w art.5 ust.1 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych tj. jak dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Odnosząc się do kwestii opodatkowania budowli należy wyjaśnić, czy panele fotowoltaiczne są budowlami w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W przedmiotowej sprawie zasadniczymi elementami stanu faktycznego rzutującymi na jego ocenę prawną są :

- prowadzenie przez Wnioskodawcę działalności gospodarczej w zakresie pozyskiwania energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii i w związku z tym planowanie inwestycji polegającej na wybudowaniu farmy fotowoltaicznej, na którą składa się montaż paneli (ogniw) fotowoltaicznych na otwartym terenie,

- panele fotowoltaiczne składają się z płyt krzemowych półprzewodnikowych, które pod wpływem promieniowania świetlnego działają jak generatory energii elektrycznej,
- panele są elementami wymiennymi nie połączonymi w sposób trwały z ramą jak również ze słupem wbitym w ziemię,
- panele połączone są siecią kabli pod powierzchnią gruntu.

Z art. 1a ust.1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że budowla to 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. Tym samym, przepis ten wymienia dwie kategorie: obiekt budowlany i urządzenie budowlane.

Definicja obiektu budowlanego odwołuje się do pojęcia budowli, przez którą stosownie do treści art.3 pkt 3 Prawa budowlanego należy rozumieć każdy obiekt niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, 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, nadziemne 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.

Urządzenie budowlane zostało zdefiniowane w art.3 pkt 9 Prawa budowlanego jako urządzenie techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Należy zauważyć, że w żadnym z katalogów ani obiektów budowlanych, ani części budowlanych urządzeń technicznych nie zostały w sposób wyraźny wymienione panele czy ogniwa fotowoltaiczne. Jednak oba katalogi zarówno obiektów budowlanych, jak i części budowlanych urządzeń technicznych mają charakter otwarty.

Zatem oceny kwalifikacji paneli fotowoltaicznych należy dokonać w oparciu o następujące kryteria : budowę, wygląd oraz funkcję jaką spełniają. Żadne z tych kryteriów nie są wspólne dla paneli i wymienionych przykładowo obiektów budowlanych, zwłaszcza wskazać należy, że przykładowo wskazane obiekty nie są ani z budowy, ani z wyglądu zbliżone do paneli, ponadto spełniają różne funkcje, a żaden z przykładów nie spełnia funkcji zamiany energii słonecznej na elektryczną, ani też zamiany innej energii. Kryterium zamiany, czy wytwarzania energii występuje natomiast w przykładach urządzeń technicznych, których części budowlane stanowią budowle. Kotły i piece przemysłowe służą bowiem do wytwarzania energii cieplnej, a elektrownie jądrowe służą wytwarzaniu energii elektrycznej. Wytwarzaniu energii elektrycznej służą także panele fotowoltaiczne. Mamy tu do czynienia z odnawialnym źródłem energii. Istotnym także jest, że opisana przez Wnioskodawcę w stanie faktycznym budowa panelu zakłada łatwość demontażu paneli i możliwość zamiany jego na inny element prądotwórczy. Cecha ta wyraźnie odróżnia panele (ogniwa) od przykładów obiektów budowlanych. Panele (ogniwa) fotowoltaiczne są to elementy płyt półprzewodnikowych, które pod wpływem promieniowania słonecznego działają jako generatory energii elektrycznej. Dla celów ich stabilnego montażu posiadają odrębną wydzieloną część budowlaną. Jak wynika z opisu stanu przysłego zawartego we wniosku: specjalne ramy, słupy, kotwy, palowanie. Część budowlana stanowi umocowanie dla elementów bezpośrednio służącym wytwarzaniu energii elektrycznej, które w razie potrzeby mogą być wymontowane, jak również zastępowane innymi urządzeniami prądotwórczymi, bez uszczerbku dla całej inwestycji.

Panele fotowoltaiczne mogą być również montowane na dachach budynków, które zapewniają dodatkowe źródło energii elektrycznej, czy też służą wytwarzaniu energii elektrycznej celem jej wprowadzenia do sieci energetycznej. Panele (ogniwa) fotowoltaiczne, które pod wpływem promieniowania świetlnego działają, jako generatory energii elektrycznej, stanowią urządzenia techniczne.

W ocenie tutejszego organu podatkowego panele fotowoltaiczne rozumiane jako elementy krzemowe płyt półprzewodnikowych, które pod wpływem promieniowania słonecznego działają jako generatory energii elektrycznej, nie odpowiadają definicji zarówno obiektu budowlanego jak i urządzenia budowlanego. Za budowlę uznać jedynie należy ich części budowlane, tj. części budowlane mocowań paneli do gruntu, które jako budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej będą opodatkowane stawką 2% ich wartości określonej na podstawie art.4 ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Powyższe stanowisko organu odpowiada utrwalonej linii orzecznictwa w podobnych sprawach, czego przykładem są wyroki - Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 9 stycznia 2014 r. (sygn. akt I SA/Sz 854/13), Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 13 czerwca 2014 r. (sygn. akt I SA/Op 327/14), Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp. z dnia 02 czerwca 2015 r. (sygn. akt I SA/Go 198/15).

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego na dzień wydania interpretacji.

POUCZENIE

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Niniejsza interpretacja wraz z wnioskiem o jej wydanie, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, który wydał niniejszą interpretację. Zgodnie z art. 53 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 roku Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – (t.j. Dz. U. z 2017 roku, poz.1369 ze zmianami) jeżeli stronie przysługuje prawo do zwrócenia się do organu, który wydał decyzję z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, strona może wnieść skargę na tę decyzję bez skorzystania z tego prawa.

Otrzymują : _____
1

2. a/a

BURMISTRZ
Janek Jagósek
Janek Jagósek