



Witnica, dnia 5 września 2014 r.

Nasz znak: SKA.310.1.2014

STAROSTA
Miasta i Gminy
WITNICA

Przedsiębiorstwo

66-460 WITNICA

Interpretacja Indywidualna

Na podstawie art. 14c, art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.) w związku z art. 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2013 r. poz. 1409 ze zm.), po rozpatrzeniu wniosku z dnia 13.08.2014 r. w indywidualnej sprawie o interpretację przepisów dotyczących opodatkowania instalacji fotowoltaicznej

postanawia

uznać, że w odniesieniu do stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, stanowisko Wnioskodawcy, dotyczące zastosowania przepisów art. art. 1a ust 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 3 pkt. 3 i 9 ustawy prawo budowlane **nie jest prawidłowe**.

Zdarzenia przyszłe przedstawione przez Stronę:

Dnia 13 sierpnia 2014 r. z siedzibą w Witnicy złożył wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej sposobu opodatkowania podatkiem od nieruchomości paneli (ogniw) fotowoltaicznych.

Wnioskodawca ma zamiar prowadzić działalność gospodarczą w zakresie związanym z pozyskiwaniem energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii. Przedsiębiorca planuje na posesji przy ul. gmina Witnica, rozpocząć inwestycję polegającą na montażu na otwartym terenie paneli (ogniw) fotowoltaicznych o mocy 100 kW. Panele (ogniwa) fotowoltaiczne są to elementy krzemowych płyt półprzewodnikowych, które pod wpływem promieniowania świetlnego działają jako generatory energii elektrycznej. Panele (ogniwa) fotowoltaiczne należą do kategorii odnawialnych źródeł energii. Przedmiotowe urządzenia zostaną zamocowane do gruntu za pomocą specjalnego systemu kotew, palowania, czy też za pomocą płyt betonowych. Sposób przytwierdzenia będzie umożliwił w razie potrzeby wymontowanie ogniw, jak również ich wymianę na inne urządzenia prądotwórcze, nie powodując przy tym uszczerbku dla całości inwestycji. Zdaniem Przedsiębiorcy przyjąć należy, iż panele (ogniwa) fotowoltaiczne posiadać będą część budowlaną (kotwy, palowanie, betonowa płyta), do której zamocowane będą w sposób umożliwiający demontaż urządzenia techniczne (panele fotowoltaiczne).

W zakresie interpretacji zapisów art. 3 ustawy Prawo budowlane panele (ogniwa) fotowoltaiczne nie stanowią budowli w myśl ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2013 r. poz. 1409 ze zm.) /dalej: u.p.b./ W ślad za tym, zdaniem wnioskodawcy, panele (ogniwa) fotowoltaiczne są to urządzenia techniczne, które w zależności od systemu mocowania mogą posiadać części budowlane (części budowlane urządzeń technicznych). Inwestycja będzie eksploatowana około 20 do 30 lat.

W związku z powyższym zadano następujące pytania:

- czy panele (ogniwa) fotowoltaiczne będą podlegały opodatkowaniu tylko od gruntu?
- czy będzie występowało inne opodatkowanie?

Zdaniem wnioskodawcy, zamontowane panele (ogniwa) fotowoltaiczne nie stanowią budowli w myśl przepisów art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych /dalej: u.p.o.l./ w związku z przepisami art. 3 pkt 3 i pkt 9 u.p.b. i z uwagi na powyższe nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od wartości budowli. Natomiast opodatkowaniu będzie podlegał jedynie grunt pod ww. inwestycją, który będzie związany z działalnością gospodarczą.

Stanowisko organu podatkowego:

W ramach art. 2 ust. 1 u.p.o.l. uregulowany został zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości, któremu podlegają nieruchomości i obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Ustawodawca, określając przedmiot podatku od nieruchomości, wskazuje na konkretny katalog przedmiotów objętych opodatkowaniem, w tym na budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, przy czym na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości, ustawodawca wprowadził w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. legalną definicję budowli.

Zgodnie z tą definicją za budowlę należy rozumieć 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.

Obowiązująca na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych definicja budowli ma charakter przesądający w sprawach dotyczących podatku od nieruchomości i chociaż zbudowana została w oparciu o odesłanie również do terminów użytych w ustawie Prawo Budowlane, to jednakże odesłanie to odnosi się tylko do dwóch pojęć, a mianowicie: obiektu budowlanego niebędącego budynkiem lub obiektem małej architektury oraz urządzenia budowlanego.

Jak podkreśla się wielokrotnie w piśmiennictwie (L. Eteł, Podatek od nieruchomości. Komentarz. Warszawa 2012 r., s. 30 i nast.) z uwagi na przyjętą w ramach art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. konstrukcję definicji budowli, obowiązującą na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zasadnicze znaczenie przy jej definiowaniu ma definicja "obektu budowlanego" i "urządzenia budowlanego" w rozumieniu prawa budowlanego.

Zgodnie z art. 3 pkt 3 u.p.b. przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany nie będący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: lotniska, drogi, linie kolejowe, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolnostojące 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 wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym przedmioty składające się na całość użytkową. Budowlę stanowi także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów Prawa Budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Analizowany przepis zawiera jedynie przykładowe wyliczenie rodzajów budowli, wskazując, iż pewne obiekty mogą występować jako odrębne budowle (wolnostojące, instalacyjne, przemysłowe lub urządzenia techniczne, części budowlane urządzeń technicznych, fundamenty pod maszyny i urządzenia), a mogą też w konkretnych sytuacjach tworzyć jedną budowlę z uwagi na zachodzącą pomiędzy nimi spójność techniczno-użytkową (wyrok NSA z 2 lutego 2010 r., sygn. akt II FSK 1023/08). Do pojęcia budowli na gruncie Prawa Budowlanego zaliczono więc urządzenia techniczne, pod warunkiem, że stanowią one całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami albo urządzeniami budowlanymi.

Wnioskodawca wskazał we wniosku, iż planuje rozpocząć: prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie związanym z pozyskiwaniem energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii oraz inwestycję polegającą na montażu na otwartym terenie paneli (ogniw) fotowoltaicznych stanowiących elementy krzemowych płyt półprzewodnikowych, które pod wpływem promieniowania świetlnego działają jako generatory energii elektrycznej. Przedmiotowe urządzenia zostaną zamocowane do gruntu za pomocą specjalnego systemu kotw, palowania, czy też za pomocą płyt betonowych. Sposób ich przytwierdzenia będzie umożliwiał w razie potrzeby wymontowanie ogniw, jak również ich wymianę na inne urządzenia prądotwórcze, nie powodując przy tym uszczerbku dla całości inwestycji.

Odnosząc się do przywołanych wyżej regulacji prawnych oraz danych wskazanych we wniosku, w ocenie Organu podatkowego nie budzi wątpliwości kwestia, że przedmiotowe panele (ogniwa) fotowoltaiczne nie są ani budynkiem, ani obiektem małej architektury, a wobec tego decydujące znaczenie ma okoliczność, czy stanowią one budowlę lub jej część albo ewentualnie urządzenie budowlane [przy czym związek tej inwestycji z działalnością gospodarczą został potwierdzony przez Wnioskodawcę].

W ramach regulacji art. 3 pkt 3 u.p.b. ustawodawca definiując pojęcie budowli, uznał, że stanowią nią wyłącznie części budowlane urządzeń technicznych takich jak kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych, elektrowni wiatrowych.

Z tych też powodów, ugruntowana już została linia orzecznicza, że w odniesieniu do elektrowni wiatrowych, zasadne jest przyjęcie stanowiska, że stanowi ona w całości urządzenie techniczne, a budowlą są tylko jej części budowlane. W konsekwencji takiej regulacji prawnej art. 3 pkt 3 u.p.b., "cała" elektrownia wiatrowa jako określony obiekt budowlany nie może być budowlą, bo to znaczyłoby, że obiekt ten składa się z innych obiektów budowlanych. Skoro zatem sam ustawodawca w tym przypadku jako budowlę zdefiniował tylko część budowlaną elektrowni wiatrowej, to w rezultacie przesądził, że dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości, budowlą nie musi stanowić całości użytkowej, a opodatkowaniu podlega tylko "sama" część budowlana takiego urządzenia technicznego.

Konsekwencją określenia przez samego ustawodawcę elektrowni wiatrowej jako urządzenia technicznego jest brak podstaw do uznania jej równoległe za urządzenie budowlane, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt. 2 w związku z art. 2 ust. 1 pkt. 3 u.p.o.l. jako o przedmiocie opodatkowania. Tym samym – z woli ustawodawcy – nie zostały zaliczone do budowli urządzenia bezpośrednio służące wytwarzaniu energii elektrycznej (turbina, gondola i inne urządzenia znajdujące się w gondoli), a to w konsekwencji prowadzi do konkluzji, że nie podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, natomiast podatkowi temu podlegają tylko części budowlane elektrowni wiatrowej czyli fundamenty, maszt (por. między innymi wyrok NSA z dnia 15.05.2012r. sygn. akt II FSK 2132/10 publ. CBOSA- <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>- jak również dalej przywołane orzecznictwo sądów administracyjnych).

Wprawdzie, co należy podkreślić, przywołany wyżej pogląd dotyczy wyłącznie kwestii związanych ze sposobem opodatkowania elektrowni wiatrowych, jednakże z uwagi na specyfikę dokonanej przez ustawodawcę konstrukcji definicji budowli na gruncie art. 3 pkt 3 u.p.b., powyższe rozważania, z pewnym ich uzupełnieniem poczynionym poniżej, są w pełni adekwatne także do oceny sposobu opodatkowania podatkiem od nieruchomości paneli (ogniw) fotowoltaicznych.

Należy bowiem, w pierwszej kolejności zauważyć, że dokonane przez ustawodawcę w ramach art. 3 pkt 3 u.p.b. wymienienie poszczególnych części budowlanych urządzeń technicznych nie stanowi zamkniętego katalogu, gdyż w tej samej regulacji przewidziano także możliwość istnienia innych, niewymienionych wprost z nazwy jak elektrownie wiatrowe, urządzeń technicznych, które również mogą mieć wydzieloną (odrębną) część budowlaną.

Takie ujęcie w Prawie Budowlanym budowli, która to definicja z mocy art. 1a ust 1 pkt 2 u.p.o.l. ma zastosowanie na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, powoduje, że analizując charakter paneli (ogniw) fotowoltaicznych zasadnym jest dokonanie ich porównania z innymi urządzeniami technicznymi wymienionymi wprost przez ustawodawcę w ramach regulacji art. 3 ust 9 u.p.b. W szczególności z elektrowniami wiatrowymi, z uwagi na ich tożsamy charakter z panelami fotowoltaicznymi (produkcja energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych) oraz podobną konstrukcją budowy i zbliżoną wzajemną funkcjonalność obu części, a mianowicie elementu wytwarzającego energię elektryczną i sposobu jego mocowania zapewniającego stabilność konstrukcji.

Zarówno w elektrowniach wiatrowych jak i "elektrowniach słonecznych" opartych na ogniwach fotowoltaicznych występują odrębne, wydzielone ich części, a mianowicie element przetwarzający siły natury w energię elektryczną oraz podstawa, fundament ich mocowania zapewniającego stabilność całości.

W przypadku elektrowni wiatrowych bezpośrednio wytwarzaniu energii elektrycznej służy generator (turbina), wirnik ze skrzydłami, skrzynia biegów, komputer sterujący, transformator, rozdzielnia energetyczna, instalacja alarmowa zdalnego sterowania, zaś w "elektrowniach słonecznych" panele (ogniwa) fotowoltaiczne będące elementami krzemowych płyt półprzewodnikowych, które pod wpływem promieniowania świetlnego działają jako generatory energii elektrycznej.

W obu też rodzajach elektrowni elementy służące do bezpośredniego wytwarzania energii elektrycznej dla celów ich stabilnego montażu posiadają odrębną wydzieloną część budowlaną. W przypadku elektrowni wiatrowych są to fundamenty, maszty, wieże, słupy, natomiast w odniesieniu do elektrowni słonecznych, jak wynika z opisu stanu przyszłego zawartego we wniosku: kotwy, betonowe płyty, palowanie. W jednym i drugim przypadku przeznaczenie części budowlanej jest tożsame. Stanowią one umocowane dla elementów bezpośrednio służącym wytwarzaniu energii elektrycznej, które w razie potrzeby mogą być wymontowane, jak również zastępowane innymi urządzeniami prądotwórczymi, bez uszczerbku dla całości inwestycji.

Panele fotowoltaiczne mogą być również mocowane na dachach budynków (obiektów budowlanych) które zapewniają dodatkowe źródło energii elektrycznej, czy też służą wytwarzaniu energii elektrycznej celem jej wprowadzenia do sieci energetycznej.

Dlatego też, ze względu na różnorodność sposobu mocowania ogniw fotowoltaicznych: dachy lub ściany budynków, płyty fundamentowe, stopy fundamentowe, kotwy czy też jakiegokolwiek inne elementy konstrukcyjne spełniające funkcje stabilizujące urządzenie, pozwalając na jego bezpieczne i użytkowe wykorzystanie, zasadnym jest uznanie, że w świetle art. 3 ust 3 Prawa Budowlanego panele (ogniwa) fotowoltaiczne, które pod wpływem promieniowania świetlnego działają jako generatory energii elektrycznej, stanowią urządzenia techniczne nie mogące być przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości, a opodatkowaniu tym podatkiem stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 3 i pkt 9 u.p.b. oraz art. 4 ust 1 pkt 3 u.p.o.l. podlegać będą wyłącznie jako budowla ich fundamenty (trwałe mocowanie) jako odrębna część przedmiotów składająca się na całość użytkową (wyrok WSA w Opolu z 13 czerwca 2014 r., sygn. akt I SA/Op 327/14).

Dodatkowo należy uznać za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, iż grunt pod ww. inwestycją będzie podlegał opodatkowaniu jako grunt związany z działalnością gospodarczą – art. 4 ust. 1 pkt. 1 oraz art. 5 ust. 1 pkt. 1 u.p.o.l.

Reasumując, wskazać należy, że w ocenie Organu podatkowego budowa analizowanego urządzenia: paneli fotowoltaicznych, które są elementami krzemowych płyt półprzewodnikowych, zamocowanymi do gruntu za pomocą specjalnego systemu kotw, palowania, czy płyt betonowych, oraz funkcja jaką spełniają – zamiana energii słonecznej na elektryczną, sprawiają że należy za budowlę uznać jedynie ich części budowlane i jedynie w takim zakresie podlegają one podatkowi od nieruchomości.

Wobec powyższego postanowiono jak w sentencji.

BURMISTRZ
mgr Andrzej Zabłocki

Pouczenie:

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp. Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 53, poz. 1270 ze zm.) skargę do Wojewódzkiego Sadu Administracyjnego wnosi się 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. Skarga powinna zostać wniesiona w dwóch egzemplarzach 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. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi na adres: Burmistrz Miasta i Gminy Witnica ul. Krajowej Rady Narodowej 6, 66-460 Witnica.

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, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.