

Kłobuck, dn. 26.11.2021 r.

FK.3160.6.00026.2021
FK.KW-01189/21

PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Kłobucka działając na podstawie art. 14j § 1, w związku z art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021. poz.1540 ze zm.), po rozpatrzeniu wniosku z dnia 26.08.2021 r. (data wpływu do Urzędu Miejskiego w Kłobucku - 26.08.2021r.), o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, w sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania farm fotowoltaicznych,

postanawia

- uznać za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy, iż panele fotowoltaiczne, jako urządzenia przenośne, nie mogą być traktowane jako budowle, tym samym nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Za budowle należy natomiast uznać system mocowania paneli (ogniw) fotowoltaicznych do gruntu (kotwy, fundamenty, betonowe płyty), które stanowić będą przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

UZASADNIENIE

W dniu 26.08.2021 r. do tutejszego organu podatkowego wpłynął wniosek
- przedsiębiorcy prowadzącego działalność gospodarczą na terenie gminy Kłobuck, o wydanie pisemnej indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości instalacji fotowoltaicznej.

We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe,

Wnioskodawca prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą, planuje rozpocząć na terenie gminy Kłobuck inwestycję, polegającą na postawieniu instalacji fotowoltaicznej o łącznej mocy 80,96 kWp, w podziale na 2 punkty poboru równo po 40,48 kWp, na gruncie którego jest właścicielem. Inwestycja będzie realizowana zgodnie z planem zagospodarowania przestrzennego, częściowo ustalonego dla tej działki.

We wniosku strona wystąpiła z zapytaniem, czy będzie z tego tytułu zobowiązana do zapłaty podatku od nieruchomości ustalonego od budowli powstałych na tejże działce. Na tak postawione pytanie należałoby odpowiedzieć w sposób twierdzący, każda bowiem budowla będąca w posiadaniu przedsiębiorcy podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, naliczonym zgodnie z przepisami, w wysokości 2 % od jej wartości.

Z dalszej treści wniosku należy jednak wnosić, iż pytanie dotyczy wątpliwości przedsiębiorcy czy panele (ogniwa) fotowoltaiczne zostaną zakwalifikowane przez organ podatkowy jako budowle w rozumieniu przepisów art.1a ust. 1 pkt 2 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.z 2019 r. poz.1170 ze zm), i czy w związku z tym będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, wg stawek i zasad właściwych dla budowli.

Stanowisko Wnioskodawcy,

Strona stoi na stanowisku, że nie będzie zobowiązana do uiszczenia podatku od nieruchomości od budowli powstałej na przedmiotowej działce, z tytułu postawienia instalacji fotowoltaicznej, o której pisze we wniosku. Wnioskodawca powołał się na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 grudnia 2018 roku, sygn. akt II FSK 1275/18, gdzie Sąd orzekł, iż w żadnych z funkcjonujących w przepisach katalogach obiektów budowlanych, ani części budowlanych urządzeń technicznych, nie zostały wymienione panele albo ogniwa fotowoltaiczne. Podkreśla, iż w powołanym wyroku, Sąd wskazał, że ze względu na budowę opisywanych urządzeń oraz funkcje jaką spełniają ogniwa fotowoltaiczne (zamiana energii słonecznej, na elektryczną), za budowlę należy uznać wyłącznie ich części budowlane, w konsekwencji tylko w takim zakresie podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Strona dowodzi tym samym, iż panele nie spełniają kryteriów uznania ich za budowle, są bowiem urządzeniami przenośnymi.

Stanowisko organu podatkowego,

Definicja budowli została określona w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.z 2019r, poz.1170 ze zm.). Z treści tego przepisu wynika, że jest nią 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 definiując budowlę w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych odsyła tym samym do uregulowań zawartych w prawie budowlanym. Oznacza to, iż podana w przepisach prawa budowlanego definicja budowli, ma istotne znaczenie w procesie wykładni prawa podatkowego

Powołując się na przepisy ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (t.j. Dz. U. 2020r. poz. 1333 ze zm.) należy przyjąć, że stosownie do art. 3 pkt 1, przez obiekt budowlany należy rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Stosownie z kolei do art. 3 pkt 3 u.p.b – budowla to każdy obiekt budowlany 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, elektrowni wiatrowych, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Pojęcie urządzenia budowlanego zostało z kolei zdefiniowane w art. 3 pkt 9 u.p.b., 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.

W ramach art. 2 ust. 1 u.p.o.l. został uregulowany zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości, zgodnie z którym podatkwowi temu podlegają nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Określając przedmiot podatku od nieruchomości ustawodawca wskazał konkretny katalog przedmiotów opodatkowania podlegających temu podatkwowi, w tym budowle lub ich części związane z działalnością gospodarczą. Na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości został wprowadzony art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., w którym zdefiniowano budowlę jako 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.

Powołane wyżej przepisy zawierają jedynie przykładowe wyliczenia rodzajów budowli i urządzeń budowlanych, jednakże zarówno katalog obiektów budowlanych jak i części budowlanych urządzeń technicznych mają charakter otwarty.

Ocenę kwalifikacji paneli (ogniw) fotowoltaicznych należy dokonać w oparciu o takie kryteria jak: ich budowa, wygląd i funkcja jaką spełniają.

W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 grudnia 2018 roku, sygn. akt II FSK 1275/18, wskazano, iż żadne z tych kryteriów nie są wspólne dla paneli i wymienionych przykładowo obiektów budowlanych. Co istotne, 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. Istotne znaczenie ma również i to, że jak wynika z opisu stanu faktycznego - istnieje łatwość demontażu paneli i możliwość zamiany ich na inny element prądotwórczy. Cecha ta w sposób wyraźny odróżnia panele od przykładów obiektów budowlanych.

Panele (ogniwa) fotowoltaiczne dla stabilnego montażu posiadają odrębną, wydzieloną część budowlaną.

NSA potwierdził, że panele oraz ogniwa fotowoltaiczne nie stanowią budowli. Ich budowa, wygląd oraz pełnione funkcje nie mają bowiem nic wspólnego z obiektami wymienionymi w art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane. Tym co odróżnia panele od budowli jest ich przeznaczenie (tj. służą do zamiany energii słonecznej, na elektryczną) oraz łatwość demontażu i możliwość wymiany na inny element prądotwórczy. W konsekwencji, przedmiot opodatkowania stanowią wyłącznie części budowlane urządzeń technicznych (takie jak kotły, czy systemy mocowań paneli do gruntu), stanowiące relatywnie niewielką część wartości całej farmy.

Należy również wskazać na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 września 2011 r, sygn.akt P 33/09, w którym Trybunał uznał, że o ile w prawie budowlanym dopuszczalne jest przyjęcie, że definicja budowli zawiera niepełny katalog budowli, o tyle w sytuacji, gdy definicja ta ma mieć zastosowanie w prawie podatkowym, taka wykładnia jest niedopuszczalna.

Z kolei w wyroku z dnia 13 czerwca 2014 roku, sygn. akt I S.A./Op 327/14 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu zwrócił uwagę, na różnorodność mocowań ogniw fotowoltaicznych: dachy lub ściany budynków, płyty fundamentowe, stopy fundamentowe, kotwy czy też jakiegokolwiek inne elementy konstrukcyjne spełniające funkcje stabilizujące, pozwalając na jego bezpieczne i użytkowe wykorzystanie. WSA uznał, że w świetle art. 3 ust. u.p.b. panele (ogniwa) fotowoltaiczne, które pod wpływem promieniowania świetlnego działają jako generatory energii elektrycznej stanowią urządzenia techniczne nie mogące być przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości. 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. Skoro zatem rozróżnia się jako budowlę części budowlane urządzeń technicznych, to w konsekwencji nie uznaje się za budowlę pozostałych części tych urządzeń.

Należy zatem przyjąć, że sam panel (ogniwo) fotowoltaiczne, nie stanowi budowli stosownie do przepisów art. 1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l.

Za budowlę należy natomiast uznać części budowlane paneli (ogniw) fotowoltaicznych, w postaci systemów mocowania paneli tj. słupów, kotew, fundamentów, betonowych płyt, które będą podlegać podatkowi od nieruchomości stawką 2% od ich wartości, ustalonej stosownie do przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

POUCZENIE

Na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi, z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach w dwóch egzemplarzach (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2019 r., poz. 2325 ze zm.), w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji.

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.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) – tj. Burmistrza Kłobucka, na adres Urzędu Miejskiego w Kłobucku, ul. 11 Listopada 6, 42-100 Kłobuck.

BURMISTRZ KLÓBUCKA

Jerzy Zakrzewski

RADCA PRAWNY

mgr Wanda Balas

Wyłączenie jawności w zakresie danych osobowych, na podstawie ustawy z dnia 10 maja 2018 r. o ochronie danych osobowych – (Dz.U. z 2019 r., poz.1781 ze zm.) oraz na art. 14i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021. poz.1540 ze zm.)