

BURMISTRZ PYRZYC

Nasz znak: BiF.310.61.2014

Pyrzyce, 24 marca 2014r.

PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Pyrzyce działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b, art. 14c i art. 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012r. poz. 749, ze zm.), art. 5 ust. 1 pkt. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2010r. Nr 95, poz. 613, ze zm.) stwierdza, że stanowisko przedstawione we wniosku z dnia 11 lutego 2014r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania farm fotowoltaicznych **jest nieprawidłowe**.

UZASADNIENIE

W dniu 11 lutego 2014r. do tutejszego organu podatkowego wpłynął wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania paneli (ogniw) fotowoltaicznych.

We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe.

Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą w zakresie pozyskiwanej energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii. Spółka planuje na terenie Gminy Pyrzyce rozpocząć inwestycje 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. Panele te połączone są siecią kabli poprowadzonych pod powierzchnią gruntu. Dodatkowymi elementami farmy są przetwornice i transformatory, które nie są połączone w sposób stały z gruntem. Panele fotowoltaiczne montuje się na specjalnych ramach, które następnie mocowane są do słupów wbijanych do ziemi. Same panele są elementami wymiennymi nie połączonymi w sposób trwały z ramą jak również ze słupem wbitym w ziemię. Farma ta ma być wybudowana na własnym gruncie, gdzie przedmiotem zabudowy będzie grunt odrolniony przy uzyskaniu pozwolenia na budowę.

W związku z powyższym zadano następujące pytania:

1. Jak wysoki będzie podatek 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 1991r. 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 Spółki jest następujące:

- Ad.1. 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. W ocenie Spółki panele fotowoltaiczne nie są budowlami gdyż są wymiennymi urządzeniami energetycznymi z możliwością ich montażu w dowolnym miejscu i konfiguracji. Panele takie montuje się na gruntach jak i na dachach. Z tego też powodu nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle.
- Ad.3. W ocenie Spółki panel fotowoltaiczny posiada części budowlane i jest to słup na którym jest usadowiony i słup ten jako budowla podlega opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości przy stawce 2% od jego wartości.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego uznaje się za nieprawidłowe.

Ad. 1.

Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984r. o podatku rolnym (Dz.U. z 2006r. 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 jako zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły (art. 1a pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w związku z art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej – Dz. U. z 2010r. 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.

Ad.2 i Ad.3

Przed przystąpieniem do omówienia zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości kolektorów i farm słonecznych konieczne jest scharakteryzowanie budowy tego typu instalacji i urządzeń. Umożliwi to w dalszej kolejności ich prawno podatkową

klasyfikację. Instalacja solarna poza samą baterią słoneczną (panele fotowoltaiczne) złożona jest z zespołu rur, którymi płynie glikolowy płyn solarny przewodzący w jedną stronę energię od wymiennika ciepła, a w drugą stronę schłodzony wraca do kolektora. Ponadto w jego skład wchodzi wymiennik ciepła (zamontowany najczęściej w zbiorniku z wodą, która jest dzięki niemu podgrzewana oraz może być połączony z instalacją c.o.), pompy (zapewniającej odpowiedni przepływ i ciśnienie płynu solarnego) i regulatora instalacji, który automatycznie odłącza inne źródła podgrzewania wody w instalacji c.o., jeżeli energia dostarczana przez instalację solarną wystarczająco podgrzewa wodę. Panele fotowoltaiczne znajdują się na dachach budynków, bądź też umieszczane są nad gruntem na słupkach.

W kontekście zaprezentowanej budowy kolektorów i farm słonecznych powstaje zasadnicze pytanie: czy tego typu instalacje i urządzenia spełniają kryteria normatywnej definicji budowli zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

Stosownie do ww. przepisu budowlą jest 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 w art. 1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l. definiując budowlę odsyła do przepisów prawa budowlanego. Odesłanie to ma jednak ograniczony zakres i dotyczy tylko rozumienia pojęć: „obiekt budowlany” oraz „urządzenie budowlane”.

Z art.3 pkt 1 prawa budowlanego wynika, że obiektem budowlanym jest:

- budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi,
- budowlą stanowiącą całość techniczno – użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami,
- obiekt małej architektury.

Obiektem budowlanym jest budowlą, zdefiniowana w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego. Zgodnie z tym przepisem przez budowlę należy rozumieć, każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury jak: obiekty liniowe, lotniska, drogi, linie kolejowe, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolnostojące maszty antenowe, wolnostojące 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 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 części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Zaprezentowana definicja budowli zawiera jedynie przykładowy katalog obiektów, które są budowlami w rozumieniu Prawa budowlanego. Nie jest ona zamknięta ani wyczerpująca, stanowi tylko otwarty katalog obiektów budowlanych, które należy uznać za budowlę.

Wśród tego przykładowego katalogu obiektów, które mogą być uznane za budowle, ustawodawca nie wymienia jednak kolektorów i farm słonecznych. Z całą pewnością nie można ich traktować jako wymienionych w tym przepisie wolnostojących instalacji przemysłowych lub urządzeń technicznych. Do takiego wniosku prowadzi analiza przepisów Prawa budowlanego.

Należy zauważyć, że ustawa Prawo budowlane normuje działalność obejmującą sprawy projektowania, budowy, utrzymania i rozbiórki obiektów budowlanych oraz określa zasady działania organów administracji publicznej w tych dziedzinach. Generalną zasadą, wyrażoną w art.28 ust. 1 tego aktu prawnego jest to, że roboty budowlane można rozpocząć jedynie na podstawie ostatecznej decyzji o pozwoleniu na budowę. W określonych w ustawie sytuacjach wzniesienie obiektu budowlanego wymaga zamiast pozwolenia na budowę,

zgłoszenia właściwemu organowi administracji architektoniczno – budowlanej. Zarówno jednak wydanie pozwolenia na budowę, jak i konieczność zgłoszenia budowy konkretnego obiektu przesądza, że jest on obiektem budowlanym. W szczególności nie ma wątpliwości co do kwalifikacji obiektu, gdy ustawodawca w danym przepisie bezpośrednio dany obiekt wskazuje jako obiekt budowlany, bądź też go wyklucza z tej kategorii.

W przepisach Prawa budowlanego nie ma bezpośredniego stwierdzenia, że kolektory słoneczne nie są obiektem budowlanym, ale do takich wniosków prowadzi analiza art. 29 ust. 2 pkt 16 ustawy Prawo budowlane, w którym ustawodawca mówi, że pozwolenia na budowę nie wymaga wykonanie robót budowlanych polegających na montażu wolnostojących kolektorów słonecznych. Z brzmienia tego przepisu można wywnioskować, że realizacja wolnostojących kolektorów słonecznych związana jest z wykonywaniem robót budowlanych a nie obiektu budowlanego w rozumieniu art. 3 pkt 1 ustawy Prawo budowlane.

Z podatkowej definicji budowli wynika, że jest nią nie tylko obiekt budowlany, ale również urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Zgodnie z art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane pod pojęciem urządzenia budowlanego należy rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki. Wskazany katalog urządzeń budowlanych jest przykładowy i w żaden sposób nie może być uznany za zamknięty. Tak więc wśród przykładowych urządzeń budowlanych nie wymienia się kolektorów słonecznych. Należy jednak zwrócić uwagę na kształt definicji urządzenia budowlanego. Jej analiza prowadzi do wniosku, że urządzenia budowlane pełnią funkcję pomocniczą względem obiektu budowlanego. Mają one na celu umożliwienie wykorzystania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W kontekście powyższego należy stwierdzić, że kolektory słoneczne lub ich całe zespoły (farmy słoneczne) nie są traktowane jako obiekty budowlane w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego. Wyczerpują one jednak kryteria urządzenia budowlanego zdefiniowanego w Prawie budowlanym, a co za tym idzie są budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości od swojej wartości o ile są w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą (art. 2 ust.1 pkt 3 u.p.o.l).

Podobne stanowisko w kwestii opodatkowania kolektorów i farm słonecznych zaprezentowało Ministerstwo Finansów w odpowiedzi na interpretację poselską (nr 24172/11). Zdaniem resortu finansów kolektory słoneczne winny być traktowane jako urządzenia budowlane związane z obiektami elektrowni słonecznej. Definicja urządzenia budowlanego, w ocenie Ministra finansów, wskazuje na dwie istotne cechy urządzeń budowlanych. Urządzenia takie muszą zapewnić użytkowanie obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem oraz być związane z obiektem budowlanym. W elektrowniach słonecznych wolno stojące panele ogniw fotowoltaicznych mogą odpowiadać wymienionym cechom urządzeń budowlanych z uwagi na swoją akcesoryjną funkcję jaką spełniają w stosunku do obiektów budowlanych elektrowni słonecznej oraz ich techniczne związanie z tymi obiektami.

Konkludując należy stwierdzić, że kolektory słoneczne (ogniwa fotowoltaiczne) oraz farmy słoneczne nie są obiektami budowlanymi w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego. Wyczerpują one kryteria urządzenia budowlanego w rozumieniu przepisów

prawa budowlanego, a tym samym można je uznać za budowlę, o której mowa w art. 1a, ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

W tym stanie rzeczy postanowiono jak wyżej.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu datowania interpretacji.

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.

Na niniejszą interpretację przysługuje wnioskodawcy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie za pośrednictwem Burmistrza Pyrzyc.

Skargę wnosi się po uprzednim wezwaniu na piśmie Burmistrza Pyrzyc do usunięcia naruszenia prawa, które powinno być złożone w terminie 14 dni od dnia otrzymania interpretacji. Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszeń prawa, a jeżeli organ nie udzieli odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia wezwania do usunięcia naruszenia prawa.

BURMISTRZ

[Podpis]
[imię] Miarek/Olech