

Miłomłyn, dnia 12 sierpnia 2021 r.

Burmistrz Miłomłyna

FIN.3120.1.2021

Państwo

## INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j oraz art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (t. j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.), w związku z wnioskiem Państwa [REDAKTOWANE] i [REDAKTOWANE] (dalej Wnioskodawcy) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania instalacji fotowoltaicznej Burmistrz Miłomłyna

uznaje stanowisko Wnioskodawców za prawidłowe w zakresie opodatkowania paneli (ogniw) fotowoltaicznych podatkiem od nieruchomości z części budowlanych obiektu.

### UZASADNIENIE

Państwo [REDAKTOWANE], zamieszkali [REDAKTOWANE] złożyli w dniu 9 czerwca 2021 r. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej. Do wniosku dołączono potwierdzenie uiszczenia opłaty w kwocie 40 zł.

### STAN FAKTYCZNY PRZEDSTAWIONY PRZEZ WNIOSKODAWCĘ

Wnioskodawcy wydzierżawiają swój grunt położony w obrębie Boguszewo, wchodzący w skład działki nr 5, pod funkcjonowanie farmy fotowoltaicznej (dalej elektrownia). Grunt w działce nr 5 był sklasyfikowany w ewidencji gruntów jako użytek rolny. Zgodnie z zapisami umowy dzierżawy, Dzierżawca będzie płacił podatek od nieruchomości wynikający z opodatkowania przedmiotu dzierżawy oraz wszelkie inne podatki i opłaty wynikające z funkcjonowania z elektrowni fotowoltaicznej wraz z infrastrukturą.

Opis stanu faktycznego elektrowni fotowoltaicznej w Boguszewie:

Elektrownia składa się z następujących elementów:

1) konstrukcje wsporcze, posadowione na słupach stalowych wbijanych w grunt. Konstrukcja nie jest trwale połączona z gruntem, można w prosty sposób zdemontować konstrukcję i przenieść w inne miejsce;

2) moduły fotowoltaiczne w liczbie 2576 sztuk, zamontowane na konstrukcji wsporczej (dalej panele);

3) okablowanie stałoprądowe – znajduje się na powierzchni ziemi; łączy poszczególne panele ze sobą oraz z falownikami;

4) inwentery fotowoltaiczne (falowniki) w liczbie 13 sztuk, są mocowane na konstrukcjach wsporczych, nie są połączone trwale z gruntem, przetwarzają energię słoneczną na energię elektryczną, można je łatwo zdemontować i przenieść w inne miejsce;

5) okablowanie zmiennoprądowe – znajduje się pod powierzchnią ziemi, łączy falowniki ze stacją transformatorową;

6) monitorowanie falowników – urządzenia do nadzoru i diagnostyki instalacji;

7) stacja transformatorowa – składa się z obudowy prefabrykowanej betonowej, w której umieszczone są transformatory i zabezpieczenia elektroenergetyczne;

8) przyłącze SN – znajduje się pod powierzchnią ziemi;

9) system ochrony alarmowej i monitoringu wizyjnego.

W związku ze zrealizowaną inwestycją Wnioskodawcy wystąpili o wydanie interpretacji podatkowej w zakresie odpowiedzi na pytanie:

Czy z wyżej wymienionych elementów elektrowni przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości będą wyłącznie konstrukcje wsporcze ?

### STANOWISKO WNIOSKODAWCY

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będą podlegały jako budowla konstrukcje wsporcze, jako części budowlane urządzeń technicznych, t.j. paneli oraz obiekty budowlane spełniające kryteria budynku (stacja transformatorowa).

Opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości podlegają budowle związane z

W orzecznictwie zaznacza się, że oceniając, co składa się na daną budowlę jako całość techniczno-użytkową nie można pominąć wyliczenia budowli, zawartego w art. 3, pkt. 3 u. p. b. I urzędzeń budowlanych, o których mowa w art. 3 pkt 9 u. p. b. (wyrok NSA z 20 kwietnia 2010 r. II FSK 2112/08, wyrok NSA z 7 października 2009 r. II FSK 635/08). Za budowlę lub urządzenie budowlane nie może więc zostać uznany obiekt, który nie został wprost wymieniony w przepisach prawa budowlanego oraz nie jest podobny do urządzeń tam wymienionych. Na gruncie prawa budowlanego wymienia się m.in. części budowlane urządzeń technicznych, a także fundamenty pod maszyny i urządzenia, które traktowane są jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów, składających się na całość użytkową. Ustawodawca wymaga, aby w przypadku powiązania części budowlanych z urządzeniami technicznymi istniał nie tylko związek użytkowy, ale również technologiczny. Panele fotowoltaiczne wraz z mocowaniami oraz innymi elementami Elektrowni tworzą całość użytkową, ale nie tworzą całości technicznej, ponieważ wykonane są według innej technologii. Konstrukcje wsporcze wraz ze słupami wbijanymi w ziemię są prostymi konstrukcjami metalowymi. Panele fotowoltaiczne z kolei są zaś zaawansowanymi technicznie elementami półprzewodnikowymi, w których ma miejsce zamiana energii słonecznej na elektryczną.

Oceny kwalifikacji paneli należy zatem dokonać w oparciu o następujące kryteria: budowę, wygląd oraz funkcję jaką spełniają. Na potwierdzenie powyższego warto wskazać wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 2 czerwca 2015 roku, sygn. akt: I SA/Go 198/15, zgodnie z którym 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 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 wiatrowe i elektrownie jądrowe służą do wytwarzania energii elektrycznej. Wytwarzaniu energii elektrycznej służą także panele fotowoltaiczne. Ponadto wskazać należy, że tak samo jak w przypadku elektrowni wiatrowych, w przypadku paneli mamy do czynienia z odnawialnym źródłem energii. Istotnym także jest, że opisana przez stronę w stanie faktycznym budowa panelu

prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 2, ust. 1, pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, t.j. Dz. UI z 2019 r. poz. 1170 zwanej dalej u. p. o. l.). 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. Przepis ten wymienia dwie kategorie tj. obiekt budowlany i urządzenie budowlane.

Ustawodawca definiując budowlę w art. 1 a ust. 1 pkt u. p. o. l. odsyła do przepisów ustawy — Prawo budowlane. Odesłanie to ma ograniczony zakres i dotyczy tylko rozumienia tych dwóch pojęć: obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury oraz urządzenie budowlane.

Zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t. j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1333 ze zm.), zwanej dalej u. p. b. wynika, że obiektem budowlanym jest: budynek, budowla bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych. Obiektem budowlanym jest budowla, zdefiniowana w art. 3 pkt 3 u. p. b. Zgodnie z tym przepisem przez budowlę należy rozumieć 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 i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Natomiast urządzenia budowlane zostały zdefiniowane w art. 3 pkt 9 u. p. b. jako urządzenia 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.

zakłada łatwość demontażu paneli i możliwość zamiany jego na inny element prądotwórczy. Cecha ta wyraźnie odróżnia panele od przykładów obiektów budowlanych. Panele (ogniwa fotowoltaiczne są to elementy krzemowych płyt półprzewodnikowych pod wpływem promieniowania słonecznego działają jako generatory energii elektrycznej. Dla celów ich stabilnego montażu posiadają odrębną wydzieloną część budowlaną jak wynika z opisu stanu przyszłego zawartego we wniosku: kotwy, betonowe płyty, 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 całości inwestycji. Farma fotowoltaiczna to zespoły paneli fotowoltaicznych. 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. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu w wyroku z dnia 13 czerwca 2014 r. sygn. akt I SA/Op 327/14 zwrócił uwagę na różnorodność sposobu mocowania ogniw fotowoltaicznych. Mogą bowiem być to dachy, a także 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, u. p. b. panele 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 prawa budowlanego oraz art. 4, ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. podlegać będą wyłącznie jako budowla ich fundamenty jako odrębna część przedmiotów składająca się na całość użytkową. Co istotne stanowisko powyższe jest powszechnie akceptowane w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego, w tym miejscu przywołać należy chociażby Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 grudnia 2018 r. sygn. akt 11 FSK 1275/18. Reasumując, brak jest podstaw do przyjęcia, że panel fotowoltaiczny jest budowlą stosownie do przepisu art. 1a, ust. 1, pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a zatem nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Panele fotowoltaiczne są generatorami prądu i nie mieszczą się również w pojęciu urządzenia budowlanego, stanowią więc urządzenie techniczne i nie są przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Za budowlę

uznaje się jedynie części budowlane paneli fotowoltaicznych w postaci specjalnego systemu kotew, palowania czy płyt betonowych i jedynie w takim zakresie podlegają one podatkowi od nieruchomości.

### STANOWISKO ORGANU PODATKOWEGO

Zgodnie ze stanowiskiem wnioskującego podatkiem od nieruchomości od budowli podlegać będą konstrukcje wsporcze paneli fotowoltaicznych oraz obiekty budowlane spełniające kryteria budynku (np. stacja transformatorowa), opodatkowane od powierzchni użytkowej. W przypadku nie spełnienia kryteriów budynku, obiekt będzie opodatkowany jako budowla w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z art. 14 c, § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa, organ podatkowy - Burmistrz Miłomłyna odstępuje od uzasadnienia prawnego ponieważ stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie.

#### Pouczenie:

Burmistrz Miłomłyna poucza Wnioskodawcę o treści art. 14na ustawy Ordynacja podatkowa, który stanowi, iż

„§ 1. Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

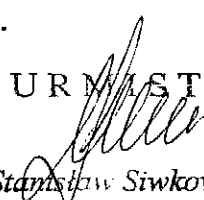
- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

§ 2. Przepisów art. 14k14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.”

Na niniejszą interpretację indywidualną przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu tego aktu. Skargę wnosi się za pośrednictwem Burmistrza Miłomłyna w dwóch egzemplarzach.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

BURMISTRZ

  
Stanisław Siwkowski