

POL.III.3120.5.2025.5

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Piły działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2023r. poz. 2383 ze zm.)

po rozpatrzeniu

wniosku z dnia 30 października 2024r. (data wpływu do organu podatkowego 31 października 2024r.) w sprawie udzielenia indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego

uznaje

stanowisko Wnioskodawcy, w odniesieniu do stanu faktycznego, opisanego we wniosku w zakresie tezy

- że podstawą opodatkowania jest wartość całej instalacji fotowoltaicznej, w części zarówno budowlanej jak i elektrycznej, za **nieprawidłowe**,
- że podatek powinien być obliczony jedynie od części budowlanej i dokonać korekty podatku od nieruchomości za rok 2024, za **prawidłowe**.

UZASADNIENIE

W dniu 31 października 2024r. do organu podatkowego wpłynął wniosek (dalej spółka) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej kwestii opodatkowania podatkiem od nieruchomości instalacji fotowoltaicznej.

Wnioskodawca opisując stan faktyczny stwierdził, że spółka w złożonej deklaracji na podatek od nieruchomości za rok 2024 opodatkowała nową budowlę tj. instalację fotowoltaiczną 350 kW o wartości 1385431,53 zł, na którą składały się ogniwa fotowoltaiczne wraz z inwerterami, optymalizatorami i innymi elementami elektrycznymi, oraz elementy konstrukcji wsporczej pod panele, instalacja elektryczna wkopana w ziemię, a także wartość projektu budowlanego, usług geodety i innych opłat za pozwolenia na budowę i zaświadczenia – jako części budowlane systemu.

Instalacja fotowoltaiczna wykonana na terenie spółki jest bezpośrednio związana z prowadzeniem działalności gospodarczej spółki, składa się z części elektrycznej oraz części budowlanej, pełniących oddzielne funkcje, choć będące częścią składową jednego systemu.

Spółka w złożonym piśmie stwierdza, że przepisy podatku od nieruchomości nie są precyzyjne i odwołują się do przepisów pozapodatkowych np. prawa budowlanego, pojawiają się wątpliwości co do kwalifikacji obiektu jako budowli.

W dalszej części wniosku wnioskodawca przywołuje orzecznictwo sądów administracyjnych, zgodnie z którym ogniwa fotowoltaiczne wraz ze stołami konstrukcyjnymi oraz innymi elementami instalacji tworzą całość użytkową lecz nie tworzą całości technicznej, dlatego nie stanowią budowli oraz, że za budowlę należy uznać jedynie części budowlane instalacji fotowoltaicznej.

W związku z powyższym, wnioskodawca pyta, czy prawidłowo zastosował jako podstawę opodatkowania wartość całej instalacji, w części zarówno budowlanej jak i elektrycznej, czy też powinien obliczyć podatek jedynie od części budowlanej i dokonać korekty podatku od nieruchomości za rok 2024.

Prezydent Miasta Piły po rozpatrzeniu przedmiotowego wniosku, w świetle obowiązującego stanu prawnego w zakresie roku podatkowego 2024, wyjaśnia co następuje.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych, zwanej dalej upol (Dz. U. z 2023r. poz. 70 ze zm.), opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 upol, 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.

Natomiast według art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane, zwanej dalej upb (Dz. U. z 2024r. poz. 725) 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. Z kolei zgodnie z pkt 3 ww. przepisu 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, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

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

Należy zwrócić uwagę, że w żadnym z katalogów ani obiektów budowlanych, ani części budowlanych urządzeń technicznych nie zostały w sposób wyraźny wymienione panele czy ogniwa fotowoltaiczne. Analizowane przepisy zawierają jedynie przykładowe wyliczenie rodzajów budowli oraz urządzeń budowlanych. Katalogi te mają charakter otwarty.

W tym stanie rzeczy, oceny kwalifikacji paneli do budowli (urządzeń budowlanych) należy dokonać w oparciu o następujące kryteria: budowę, wygląd oraz funkcję jaką spełniają. Przeprowadzona pod tym kątem analiza dowodzi, że żadne z tych kryteriów nie są wspólne dla paneli i wymienionych przykładowo obiektów budowlanych i urządzeń 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.

W orzecznictwie podkreśla się, że przy ocenie, co składa się na daną budowlę jako całość techniczno-użytkową nie można pominąć wyliczenia budowli, zawartego w art. 3 pkt 3 upb i urządzeń budowlanych, zawartego w art. 3 pkt 9 tej ustawy (wyrok NSA z 20 kwietnia 2010r., II FSK 2112/08, wyrok NSA z 7 października 2009 r., II FSK 635/08). Nie może zatem być uznany za budowlę lub urządzenie budowlane obiekt, który nie jest wymieniony wprost w przepisach ustawy Prawo budowlane i nie jest do tych obiektów nawet podobny (wyrok NSA z 10 sierpnia 2017 r. sygn. akt II FSK 2137/16).

Ogniwa fotowoltaiczne wraz z konstrukcją wsporczą oraz innymi elementami instalacji fotowoltaicznej tworzą całość użytkową, ale nie tworzą całości technicznej, gdyż są wykonane według innej techniki. Konstrukcje wsporcze to proste konstrukcje metalowe, natomiast panele fotowoltaiczne to zaawansowane technicznie elementy półprzewodnikowe, w których następuje przemiana energii promieniowania słonecznego w energię elektryczną.

Z powyższych względów należało stwierdzić, że budowa instalacji fotowoltaicznej składająca się z paneli umieszczonych na konstrukcji wsporczej, która jest zamocowana do gruntu za pomocą specjalnego systemu kotew oraz funkcja jaką spełniają - zamiana energii słonecznej na elektryczną, sprawiają że należy za budowlę uznać jedynie ich części budowlane. Same panele fotowoltaiczne nie stanowią zatem budowli, ale część budowlana czyli elementy składające się na system mocowania już tak (konstrukcja wsporcza, kotwy itp.). W konsekwencji w takim zakresie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Te elementy - w przeciwieństwie do samych paneli - tworzą całość techniczno-użytkową, bo stanowią całość także pod względem technicznym (wykonane są według tej samej techniki).

Kwestia opodatkowania części budowlanych urządzeń technicznych jako budowli i stwierdzenia, że panele fotowoltaiczne nie są budowlami w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 upol, była już wielokrotnie przedmiotem orzeczeń sądów administracyjnych, w tym Naczelnego Sądu Administracyjnego (wyrok: NSA z dnia 18 grudnia 2018 r. sygn. akt II FSK 1275/18, NSA z dnia 16 listopada 2021 r. sygn. III FSK 4257/21, WSA w Szczecinie z dnia 28 kwietnia 2021 r. sygn. I SA/Sz 216/21 i z dnia 14 grudnia 2022 r. sygn. akt I SA/Sz 492/22).

W świetle powyższego należy uznać, że spółka winna zgłosić do opodatkowania jako budowlę jedynie części budowlane instalacji fotowoltaicznej. Jeżeli spółka w roku 2024 wykazała do opodatkowania jako budowlę całą instalację do opodatkowania, ma prawo do złożenia korekty deklaracji na podatek od nieruchomości za rok 2024 w tym zakresie.

Niniejsza interpretacja udzielana jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na rok podatkowy 2024 i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku podatnika.

POUCZENIE

Na niniejszą interpretację Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi z powodu jej niezgodności prawem. Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu za pośrednictwem Prezydenta Miasta Piły na adres plac Staszica 10, 64-920 Piła, lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Urzędu Miasta Piły na platformie ePUAP, w terminie 30 dni od dnia doręczenia niniejszej interpretacji (art. 47 § 1 i 53 § 1 w związku z art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2024r. poz. 935 ze zm., dalej ppsa). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się.

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ppsa, 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. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Przepisy art. 14k -14n Ordynacji podatkowej ustanawiają ochronę dla podatnika, który zastosował się do interpretacji. Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej, 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.

Przepisów art. 14k-14n 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.

z up. Prezydenta Miasta

/-/ Paweł Jarczak

Zastępca Prezydenta