

Banie, dnia 07.09.2020 r.

Wójt Gminy Banie
ul. Skośna 6
74-110 Banie

Znak sprawy: FK.3120.1.2020.AB

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Banie działając na podstawie art. 14j, art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.), art. 1a ust. 1 pkt 1 i pkt 2, art. 2 ust. 1 pkt 1-3, ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm.), po rozpatrzeniu wniosku Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością Spółka komandytowa z dnia 2 czerwca 2020 r. (data wpływu do tutejszego Organu podatkowego 10 czerwca 2020 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania farm fotowoltaicznych

POSTANAWIA

1. uznać za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej podlegają będą budynki stacji transformatorowych nN/SN i budynki stacyjne rozdzielni SN.
2. uznać za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle będą podlegały:
 - a) konstrukcje wsporcze wbite / wkręcane / wwiercone w grunt, na których umieszczone będą panele fotowoltaiczne,
 - b) fundamenty (prefabrykowane lub wylewane „na mokro”) oraz słupy i maszty, na których umieszczone będą urządzenia głównych stacji transformatorowych,

- c) słupy oświetleniowe,
 - d) ogrodzenie farmy fotowoltaicznej oraz ogrodzenie głównych stacji transformatorowych,
 - e) drogi wewnętrzne.
3. uznać za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy, iż opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie będą podlegać:
- a) panele fotowoltaiczne i falowniki, umieszczone na konstrukcji wsporczej,
 - b) transformatory nN/SN i rozdzielnice SN umieszczone w budynkach stacyjnych,
 - c) wolnostojące urządzenia techniczne głównych stacji transformatorowych (z wyłączeniem ich części budowlanych, które będą podlegać opodatkowaniu),
4. uznać za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy, iż:
- a) grunty rolne, na których Spółka zamierza wybudować farmę fotowoltaiczną i które również po uruchomieniu farmy fotowoltaicznej będą wykorzystywane do celów rolniczych, będą podlegały opodatkowaniu podatkiem rolnym,
 - b) opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie będzie podlegać okablowanie nN, SN, WN oraz pozostałe okablowanie sterownicze i telekomunikacyjne.

UZASADNIENIE

W dniu 10 czerwca 2020 r. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością Spółka komandytowa na podstawie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa złożyła wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania farm fotowoltaicznych. W treści wniosku opisano stan faktyczny, zadano pytania oraz przedstawiono własne stanowisko w sprawie i ocenę prawną zaistniałego stanu faktycznego. Uiszczono stosowną opłatę.

We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe

Wnioskodawca wskazał, iż głównym przedmiotem działalności Spółki z ograniczoną odpowiedzialności Spółki komandytowej jest pozyskiwanie i odsprzedaż energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii. W ramach tej działalności Spółka zamierza realizować na terenie Gminy Banie inwestycję polegającą na budowie i eksploatacji farmy fotowoltaicznej, której zadaniem będzie przekształcanie energii promieniowania słonecznego na energię elektryczną.

Planowana inwestycja składać się będzie głównie z poniższych elementów:

1. elektrowni fotowoltaicznej składającej się z paneli fotowoltaicznych i falowników (inwerterów przetwarzających napięcie stałe na zmienne) umieszczonych na stalowo-aluminiowej konstrukcji wsporczej. Panele fotowoltaiczne będą zbudowane z ogniw polikrystalicznych, wykonanych ze sprasowanego bloku wykrystalizowanego krzemu. Montaż paneli opierać się będzie na konstrukcji wolnostojącej, składającej się ze stalowej ocynkowanej ramy, aluminiowych, poziomych i pionowych profili nośnych oraz elementów mocujących (elementów łączących). Konstrukcja wsporcza paneli

fotowoltaicznych będzie przytwierdzona bezpośrednio do podłoża za pomocą pali – wbijanych w grunt przy pomocy kafara lub wkręcanych bądź wwiercanych. Głębokość osadzania zależy będzie od konkretnych warunków gruntowych panujących na miejscu. Prąd pochodzący z ogniwa fotowoltaicznego ma charakter prądu stałego. Przetworzenie prądu stałego na prąd przemienny, który może trafić do sieci elektroenergetycznej, będzie możliwe dzięki falownikom (inwerterom).

2. stacji transformatorowych nN/SN (niskiego i średniego napięcia) i stacji z rozdzielnicą SN. Pojedyncza stacja transformatorowa składać się będzie z budynku stacyjnego wykonanego z żelbetu i przykrytego dachem lub mającego formę budynku kontenerowego, oraz umieszczonego w tym budynku urządzenia transformatora. Transformator nN/SN umieszczony w stacji transformatorowej służyć będzie do grupowania energii przesyłanej z urządzeń wejściowych (w tym przypadku falowników) i przekazania tej energii dalej (do stacji z rozdzielnicami SN) za pomocą jednej linii kablowej SN. Posadowienie stacji polegać będzie na wykonaniu w ziemi wykopu szerokoprzestrzennego, w którym zostanie wykonana podsypka piaskowo-żwirowa. Rozdzielnica SN będzie umieszczona w obudowie stacyjnej, wykonanej z dwóch monolitycznych elementów (bryły głównej oraz dachu wykonanych z żelbetu) lub mającej charakter kontenerowy. Obudowa stacyjna będzie posiadała własną, betonową część fundamentową z otworami technologicznymi na wprowadzenie kabli (umieszczonymi pod rozdzielnicą SN), która zostanie posadowiona na odpowiednio przygotowanym podłożu tj. w wykonanym w ziemi wykopie z podsypką piaskowo-żwirową. Takie posadowienie obudowy stacyjnej zapewni jej trwałe związanie z gruntem.

3. okablowania nN oraz SN oraz kabli komunikacyjnych i sterowniczych. Panele fotowoltaiczne będą połączone przy pomocy nadziemnych przewodów, zebranych w wiązki i prowadzonych po konstrukcji wsporczej paneli. Kable te zostaną poprowadzone w ziemi, na podsypce piaskowej. Wszystkie kable będą posiadały odpowiednią izolację. Kable sterownicze i telekomunikacyjne (np. światłowody) planuje się prowadzić razem z kablami nN i SN.

4. głównych stacji transformatorowych SN/WN (średniego i wysokiego napięcia – 110kV). Pod stanowiskami transformatorów i dławików przewiduje się szczelnie wyizolowane misy olejowe o pojemności ponad 125% zawartości oleju w transformatorze i dławiku. Konstrukcje wysokie, takie jak wolnostojące iglice odgromowe oraz konstrukcje wsporcze pod aparaturę WN posadowione na prefabrykowanych betonowych fundamentach. Natomiast fundamenty transformatorów i dławików wraz z misami oraz fundamenty budynków stacyjnych rozdzielni SN będą zbrojone i wylewane „na mokro” na terenie stacji. Posadowienie budynków stacyjnych na fundamentach zapewni jego trwałe związanie z gruntem, uniemożliwiające jego zniszczenie bądź przesunięcie na inne miejsce przez nieprzewidziane czynniki zewnętrzne.

Na terenie głównych stacji transformatorowych SN/WN mogą również powstać drogi wewnętrzne, w celu zapewnienia dostępu do urządzeń stacji służbom technicznym oraz pożarowym, a także oświetlenie zewnętrzne w postaci latarni na słupach oświetleniowych.

Farma fotowoltaiczna powstanie za gruntach sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne.

Planuje się, że cała farma fotowoltaiczna będzie ogrodzona. Ogrodzone będą odrębnie główne stacje transformatorowe.

W związku z powyższym

Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością

Spółka komandytowa zadała następujące pytania:

- 1) Czy prawidłowe jest stanowisko, zgodnie z którym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynki w rozumieniu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych będą podlegały (i) budynki stacji transformatorowych nN/SN, (ii) budynki stacyjne rozdzielnie SN „zbierających” energię przesyłaną ze stacji transformatorowych NN/SN i przekazujących tą energię do głównych stacji transformatorowych SN/WN, znajdujące się poza główną stacją transformatorową, (iii) budynki stacyjne rozdzielni SN znajdujące się na terenie głównych stacji transformatorowych?
- 2) Czy prawidłowe jest stanowisko, zgodnie z którym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle w rozumieniu ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych będą podlegały (i) konstrukcje wsporcze wbite / wkręczone / wwiercone w grunt, na których umieszczone będą panele fotowoltaiczne oraz fundamenty, słupy i maszty, na których umieszczone będą urządzenia głównych stacji transformatorowych, (ii) słupy oświetleniowe, (iii) ogrodzenie farmy fotowoltaicznej oraz ogrodzenie głównych stacji transformatorowych, (iv) drogi wewnętrzne?
- 3) Czy prawidłowe jest stanowisko, zgodnie z którym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie będą podlegały (i) panele fotowoltaiczne i falowniki, umieszczone na konstrukcji wsporczej, (ii) transformatory nN/SN i rozdzielnice SN umieszczone w budynkach stacyjnych, (iii) rozdzielnice SN umieszczone w budynkach stacyjnych na terenie głównych stacji transformatorowych, (iv) pozostałe urządzenia techniczne głównych stacji transformatorowych (z wyłączeniem części budowlanych tych urządzeń, które będą podlegać opodatkowaniu), (v) okablowanie nN, SN, WN oraz okablowanie sterownicze i telekomunikacyjne?
- 4) Czy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości będzie podlegać wyłącznie część gruntu zajęte pod pale / słupy konstrukcji wsporczej, na której umieszczone będą panele fotowoltaiczne, budynki stacji transformatorowych nN/SN oraz stacji z rozdzielnicami SN, a także ogrodzony teren głównych stacji transformatorowych, natomiast pozostały teren znajdujący się pod i obok konstrukcji, na których umieszczone będą panele fotowoltaiczne, wykorzystywany do prowadzenia działalności rolniczej (np. pod uprawę traw z przeznaczeniem na siano lub do wypasu zwierząt) będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem rolnym?

Stanowisko wnioskodawcy w zakresie zadanych pytań:

1. Zdaniem spółki, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynki podlegać będą:
 - a) budynki stacji transformatorowych nN/SN,
 - b) budynki stacyjne rozdzielni SN.
2. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budowle podlegać będą:
 - a) konstrukcje wsporcze wbite / wkręczone / wwiercone w grunt, na których umieszczone będą panele fotowoltaiczne,

- b) fundamenty (prefabrykowane lub wylewane „na mokro”) oraz słupy i maszty, na których umieszczone będą urządzenia głównych stacji transformatorowych,
- c) słupy oświetleniowe,
- d) ogrodzenie farmy fotowoltaicznej oraz ogrodzenie głównych stacji transformatorowych,
- e) drogi wewnętrzne.

3. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie będą podlegać:

- a) panele fotowoltaiczne i falowniki, umieszczone na konstrukcji wsporczej,
- b) transformatory nN/SN i rozdzielnice SN umieszczone w budynkach stacyjnych,
- c) wolnostojące urządzenia techniczne głównych stacji transformatorowych (z wyłączeniem ich części budowlanych, które będą podlegać opodatkowaniu),
- d) okablowanie nN, SN, WN oraz pozostałe okablowanie sterownicze i telekomunikacyjne.

Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (dalej: „u.p.r.”) grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne podlegają opodatkowaniu podatkiem rolnym. Wyjątek stanowią grunty sklasyfikowane jako użytki rolne zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. Tego rodzaju grunty (tj. użytki rolne zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza) podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości (art. 2 ust. 2 u.p.o.l.).

Grunty rolne, na których Spółka zamierza wybudować farmę fotowoltaiczną i które również po uruchomieniu farmy fotowoltaicznej będą wykorzystywane do celów rolniczych, będą podlegały opodatkowaniu podatkiem rolnym.

Stanowisko organu podatkowego

Przedstawione we wniosku z dnia 02 czerwca .2020 r. (data wpływu do tutejszego Organu podatkowego 10 czerwca 2020 r.) stanowisko podatnika jest częściowo prawidłowe, a częściowo nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tekst jednolity: Dz.U. z 2019 r. poz. 1256 ze zm.) opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. Natomiast zgodnie z art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz.U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.) opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Według wnioskodawcy grunty, na których powstanie farma fotowoltaiczna będą także po jej uruchomieniu wykorzystywane do celów rolniczych, np. pod uprawę traw z przeznaczeniem na siano lub do wypasu zwierząt. Zdaniem organu podatkowego nie ma wątpliwości, że zajęcie użytku rolnego na prowadzenie działalności gospodarczej występuje w miejscach zajętych pod konstrukcje nośne. W ocenie organu zajęcie użytków rolnych występuje

również w pozostałym zakresie, czyli m.in. pod panelami (stołami) fotowoltaicznymi, gdzie teoretycznie i praktycznie może być prowadzona hodowla królików, owiec, kóz bądź też znajduje się pasieka. Uzasadnione jest to faktem, że na tak wykorzystywanych gruntach nie ma możliwości prowadzenia prawidłowej, pełnej i racjonalnej działalności rolniczej. Zamontowanie paneli fotowoltaicznych i innych elementów elektrowni fotowoltaicznej nawet kilka metrów nad gruntem ogranicza, i to istotnie, wykonywanie działalności rolniczej. Zamontowane panele zaciniają użytek rolny, przez co powierzchnia biologicznie czynna osłonięta jest przed promieniowaniem słonecznym. Trudno jest również zakładać, że wzniesiona konstrukcja wraz z panelami stanowi ochronę zwierząt przed nadmiernym promieniowaniem słonecznym. Wydaje się, że stoły fotowoltaiczne nie są wznoszone po to, aby chronić zwierzęta przed nadmiernym nasłonecznieniem, lecz w celu wykonywania działalności gospodarczej. Stanowisko wydaje się racjonalne. W tej sytuacji podstawowym celem wykorzystania użytku rolnego nie jest działalność rolnicza, lecz działalność gospodarcza. Działalność rolnicza, i to z dużymi ograniczeniami, może być wykonywana tylko przy okazji prowadzenia działalności gospodarczej. Oznacza to, że nie ma racjonalnych podstaw prawnych do tego, aby na etapie ustalania powierzchni gruntu zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej wycinać na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości części użytku rolnego zajętego pod słup (pole powierzchni), na których umiejscowiony jest panel fotowoltaiczny. Cały teren (użytek rolny), na którym będą się znajdować obiekty i urządzenia elektrowni fotowoltaicznej, należy uznać za zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Jednocześnie należy zwrócić uwagę, że tego typu teren bywa niejednokrotnie ogrodzony celem ochrony znajdujących się w jego granicach obiektów i urządzeń. W ten sposób dochodzi do wyraźnego wyodrębnienia użytku rolnego na zajęcie na wykonywanie działalności gospodarczej. Nawet w sytuacji, gdy na przedmiotowym terenie będą mogły przemieszczać się określone zwierzęta, działalność ta nie będzie miała charakteru podstawowego, lecz uboczny. Przedstawiony pogląd ma oparcie w orzecznictwie sądów administracyjnych, w tym wyrok WSA w Lublinie z 13.04.2018 r., I SA/Lu 26.18 (utrzymany przez NSA – wyrok NSA z dnia 6 lutego 2020 r. sygn. akt II FSK 594/18). Zdaniem składu orzekającego WSA realizacja czynności składających się na wykonywanie działalności gospodarczej nie może być identyfikowana jedynie z fizyczną ingerencją w grunt, której rezultatem muszą być fizyczne, trwałe i obserwowalne zmiany wykluczające działalność rolniczą na danym terenie. Wystarczy, by na gruncie faktycznie dokonywano działań mieszczących się w ramach działalności gospodarczej. Sam fakt, że realizowane przez podatnika działania z uwagi na etap planowanego przedsięwzięcia (etap przygotowawczy), jak i specyfikę prowadzonej działalności (tworzenie farm fotowoltaicznych) nie wiążą się z bezpośrednią ingerencją w grunt i tym samym nie kolidują z możliwością uprawiania dzierżawionych terenów, nie wyklucza kwalifikacji gruntów jako zajętych na działalność gospodarczą w rozumieniu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ponadto Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie podkreślił, że nie tylko grunt znajdujący się bezpośrednio pod panelami fotowoltaicznymi niezbędny jest do wytwarzania energii, ale również odstępy pomiędzy zainstalowanymi panelami zapewniają sprawne i efektywne wykorzystanie paneli. Także użytki rolne pomiędzy panelami a ogrodzeniem należy traktować jako zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, biorąc pod uwagę zarówno możliwość, jak i konieczność zabezpieczenia wolnej przestrzeni do wykonywania wszelkich prac konserwacyjnych,

naprawczych czy porządkowych w celu zapewnienia prawidłowego funkcjonowania wybudowanej farmy fotowoltaicznej.

W związku z powyższym zdaniem organu podatkowego grunty, na którym będą zlokalizowane obiekty i urządzenia wchodzące w skład farmy fotowoltaicznej podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Budowlą to, w myśl art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. 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. Stosownie do art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (tekst jednolity: Dz.U z 2019r., poz. 1186) 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.

Definicja budowli zawarta w art. 3 pkt 3 Prawo budowlane stanowi, że budowlą są m.in. obiekty liniowe. Przez pojęcie obiekty liniowe zgodnie z art. 3 pkt 3a należy rozumieć obiekt budowlany, którego charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności droga wraz ze zjazdami, linia kolejowa, wodociąg, kanał, gazociąg, ciepłociąg, rurociąg, linia i trakcja elektroenergetyczna, linia kablowa nadziemna i umieszczona bezpośrednio w ziemi, podziemna, wał przeciwpowodziowy oraz kanalizacja kablowa, przy czym kable w niej zainstalowane oraz kable zainstalowane w kanale technologicznym nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego.

W związku z powyższym linia kablowa nadziemna oraz umieszczona bezpośrednio w ziemi, podziemna, stanowi jako budowla przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Zatem nadziemne przewody łączące panele fotowoltaiczne jako linia kablowa nadziemna oraz kable łączące falowniki a stacje transformatorowe nN/SN, kable między stacjami transformatorowymi nN/SN a stacjami z rozdzielnicami SN i kable między stacjami z rozdzielnicami SN a głównymi stacjami transformatorowymi SN/WN poprowadzone w ziemi, na podsypce piaskowej jako linia kablowa podziemna oraz poprowadzone z nimi kable sterownicze i telekomunikacyjne stanowią budowle, a zatem przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

POUCZENIE

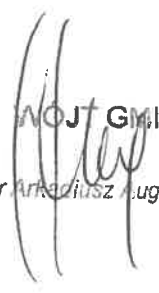
Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie w dwóch egzemplarzach za pośrednictwem Wójta Gminy Banie w terminie 30 dni od daty jej doręczenia.

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

Otrzymują:

1. adresat,

2. aa.

WOJTY GMINY

mgr Arkadiusz Augustyniak