

Szanowna Pani Marszałek! Odpowiadając na interpelację pana Romana Kaczora, posła na Sejm RP, w sprawie niejasności w opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości farm fotowoltaicznych, przesłaną przy piśmie marszałka Sejmu z dnia 29 stycznia 2013 r. (SPS-023-13671/13), uprzejmie wyjaśniam.

Kwestia opodatkowania podatkiem od nieruchomości farm fotowoltaicznych podlega rozpatrzeniu na podstawie przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613, z późn. zm.) normującej ten podatek. W myśl art. 2 ust. 1 pkt 3 tej ustawy zakresem przedmiotowym podatku od nieruchomości objęte są m.in. budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Budowlę zdefiniowano w ustawie 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 (art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Wynika z powyższego, że ustawa podatkowa w zakresie rozumienia pojęcia „budowla” odsyła do przepisów Prawa budowlanego, które definiują jego zakres w art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2010 r. Nr 243, poz. 1623, z późn. zm.) jako każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury. Budowlami są m.in.: 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.

Montaż wolnostojących kolektorów słonecznych nie wiąże się z powstaniem części budowlanych, które można by uznać za budowle w rozumieniu ww. przepisu. Wykonanie części budowlanych wiązałoby się z wykonaniem robót budowlanych w szerszym zakresie niż montaż. Przepis art. 29 ust. 2 pkt 16 ustawy Prawo budowlane stanowi, że wykonywanie robót budowlanych polegających na

montażu wolnostojących kolektorów słonecznych nie wymaga uzyskania decyzji o pozwoleniu na budowę. Analiza tego przepisu prowadzi do wniosku, że realizacja wolnostojących kolektorów słonecznych związana jest z wykonaniem robót budowlanych, a nie obiektu budowlanego (budowli).

Niemniej kwestia kwalifikowania kolektorów słonecznych na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości powinna być rozpatrywana również w kontekście spełnienia przesłanek uznania za urządzenie budowlane, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz w art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego.

Zawarta w Prawie budowlanym definicja urządzenia budowlanego wskazuje, że są to 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. Definicja ta wskazuje na dwie istotne cechy urządzeń budowlanych. Urządzenia takie muszą zapewniać użytkowanie obiektu zgodnie z przeznaczeniem oraz być związane z obiektem budowlanym. W elektrowniach słonecznych wolnostojące 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.

Powyższe wskazuje, że wolnostojące kolektory słoneczne (ogniwa fotowoltaiczne) powinny być traktowane jak urządzenia budowlane związane z obiektami elektrowni słonecznej.

Należy przy tym mieć na względzie, że kwalifikowanie obiektów budowlanych na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości, tj. ocena ich z punktu widzenia spełnienia przesłanek uznania za budowlę w rozumieniu przywołanych przepisów, wymaga uzyskania kompleksowej wiedzy na temat tego obiektu. W

związku z tym wójt (burmistrz, prezydent miasta) jako organ podatkowy właściwy w sprawach podatku od nieruchomości może, w przypadku wątpliwości co do klasyfikacji danego obiektu budowlanego dla celów podatkowych, na podstawie art. 198 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749, z późn. zm.), przeprowadzić oględziny, a jeżeli w prawie wymagane są wiadomości specjalne, to zgodnie z art. 197 § 1 ordynacji organ podatkowy może powołać na biegłego osobę dysponującą takimi wiadomościami w celu wydania opinii.

Odnosząc się do poglądu o dowolności w zakresie wielkości podatku od omawianych obiektów, należy zauważyć, że w myśl art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podatek od budowli wynosi 2% ich wartości. Stawkę taką przewiduje się dla wszystkich budowli, niezależnie od ich rodzaju, typu i przeznaczenia – ustawa nie wymienia jako odrębnych przedmiotów opodatkowania kolektorów słonecznych (ogniw fotowoltaicznych).

Jednocześnie rada gminy została upoważniona – na podstawie art. 5 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – do różnicowania wysokości tej stawki dla poszczególnych przedmiotów opodatkowania, z uwzględnieniem w szczególności rodzaju prowadzonej działalności.

Wynika z powyższego, że stawka w wysokości 2% jest maksymalną stawką podatku od nieruchomości od budowli, natomiast różnicowanie tej stawki przez organ gminy odbywa się na mocy upoważnienia ustawowego. Uprawnienie to jest wyrazem posiadania przez jednostki samorządu terytorialnego samodzielności finansowej i autonomii podatkowej, w ramach których możliwe jest samodzielne kształtowanie przez j.s.t. polityki podatkowej zgodnie z ich właściwością terytorialną. Uprawnienia te wywodzą się z art. 167 i art. 168 Konstytucji RP – przepisów, które konstytucyjnie określają zakres władztwa podatkowego samorządu terytorialnego będącego gwarancją samodzielności finansowej gminy.

Biorąc pod uwagę powyższe rozwiązania istniejące w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, nie przewiduje się wprowadzenia zmian w zakresie dotyczącym opodatkowania kolektorów słonecznych (ogniw fotowoltaicznych).

Z wyrazami szacunku