





INTERPRETACJA INDYWIDUALNA
PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Miasta i Gminy Gryfino na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b § 3, 4 i 5 i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 poz. 800 ze zmianami) w związku z uchycieniem w dniu 14 grudnia 2017 r. przez Wojewódzki Sąd Administracyjny Szczecinie (wyrok I SA/Sz 891/17), interpretacji indywidualnej z dnia 14 lipca 2014 r. – sygn. SKP.310.1.2014.ISZ wydanej, przez Burmistrza Miasta i Gminy Gryfino, na wniosek złożony w dniu 16 kwietnia 2014 r. przez  z siedzibą 

postanawia

1. stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 1 wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej uznać za nieprawidłowe,
2. stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 2 wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej uznać za nieprawidłowe,

UZASADNIENIE

W dniu 16 kwietnia 2014 roku  (zwana dalej Spółką, , Podatniczką, Stroną) zwróciła się do Burmistrza Miasta i Gminy Gryfino o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości przedstawiając stan faktyczny, własne stanowisko oceny prawnej tego stanu oraz składając oświadczenie o treści przewidzianej w art. 14 b § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wniosek o wydanie interpretacji dotyczył klasyfikacji posiadanych przez Spółkę składników majątkowych tj. gruntów

i budynków do właściwej stawki podatku od nieruchomości wskazanej w uchwale nr XXVII/223/12 Rady Miejskiej w Gryfinie z dnia 29 października 2012 roku w sprawie określenia stawek podatku od nieruchomości. [REDACTED]

[REDACTED] w ww. wniosku postawiła następujące pytania:

1. czy wszystkie posiadane przez Spółkę grunty i budynki, na terenie Gminy Gryfino, w szczególności budynki socjalne, budynki administracyjne, budynki biurowe, budynki magazynowe, garaże i grunty pod wyżej wymienionymi budynkami oraz grunty niezabudowane, które bezpośrednio nie służą wytwarzaniu energii elektrycznej winny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek dla gruntów i budynków związanych z działalnością gospodarczą polegającą na produkcji energii elektrycznej oraz
2. czy w świetle faktu, iż [REDACTED] jest elektrownią kogeneracyjną i produkuje energię elektryczną i ciepło w skojarzeniu, a nie samą energię elektryczną - budynek (oraz grunt pod nim), w którym znajduje się turbogenerator zamieniający energię cieplną na energię elektryczną powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek dla gruntów i budynków związanych z działalnością gospodarczą polegającą na produkcji energii elektrycznej?

Jednocześnie Podatniczka przedstawiła następujące stanowisko w sprawie:

Odnośnie zagadnienia wyrażonego w pytaniu nr 1 Spółka wskazała, że posiadane przez nią, na terenie Gminy Gryfino, grunty i budynki, w których nie odbywa się proces wytwarzania energii elektrycznej (a więc wszystkie budynki poza budynkami, w których umiejscowione są turbogeneratory) winny podlegać odpowiednio opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek dla gruntów i budynków związanych z działalnością gospodarczą, stawek dla gruntów pozostałych lub zwolnieniu z opodatkowania.

W zakresie zapytania nr.2 Spółka stoi na stanowisku, iż z uwagi na to, że [REDACTED] jest elektrownią kogeneracyjną i produkuje energię elektryczną i ciepło w skojarzeniu, a nie samą energię elektryczną budynki (oraz grunty po nimi), w których

znajdują się turbogeneratory zamieniające energię ciepłą na energię elektryczną winny podlegać odpowiednio opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek dla gruntów i budynków związanych z działalnością gospodarczą.

W uzasadnieniu swojego stanowiska Podatniczka argumentuje, że z treści uchwały nie wynika czy do zastosowania wyższych stawek wystarczającym jest samo posiadanie nieruchomości, przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą w zakresie produkcji energii elektrycznej, czy też majątek ten musi być wykorzystywany / służący produkcji tejże energii. Nie jest też jasne czy produkcja energii ma być działalnością dominującą, czy może być jedną z wielu aktywności gospodarczych podatnika. Kolejnym argumentem przytoczonym przez [REDAKTOWANE] jest to, że w przypadku wykorzystywania poszczególnego budynku czy gruntu nie tylko do produkcji energii elektrycznej nie wiadomo według jakiego klucza należałoby wydzielić część budynków lub gruntów, która wykorzystywana jest do produkcji energii elektrycznej i która winna podlegać opodatkowaniu według stawek kwalifikowanych.

W ocenie Spółki do opodatkowania nieruchomości według wyższych stawek należy zaliczyć jedynie te z nich, które są wyłącznie wykorzystywane do produkcji energii elektrycznej. Stąd z tego zakresu nieruchomości należałoby wyłączyć np. budynki biurowe, socjalne, magazynowe czy garaże, które winny być opodatkowane według stawek właściwych dla działalności gospodarczej a nie stawek podwyższonych. W konsekwencji opodatkowaniu według stawek wyższych winny podlegać jedynie grunty i budynki bezpośrednio i faktycznie wykorzystywane do produkcji energii elektrycznej.

Stanowisko organu podatkowego:

Na wstępie należy przypomnieć, iż Burmistrz Miasta i Gminy Gryfino w pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia 14 lipca 2014 roku stanął na stanowisku, że nieruchomości – wszystkie grunty i budynki będące w posiadaniu [REDAKTOWANE] [REDAKTOWANE] winny być opodatkowane według stawek przewidzianych dla gruntów oraz budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej polegającej na produkcji energii elektrycznej, albowiem zgodnie z definicją, o której mowa w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. grunty, budynki i budowle związane

z prowadzeniem działalności to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów pod jeziorami, zajętych na zbiorniki retencyjne lub elektrowni wodnych chyba, że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych.

[REDAKOWANE], nie zgadzając się ze stanowiskiem organu podatkowego, dnia 11 września 2014 roku wniosła do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, skargę na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną przez Burmistrza Miasta i Gminy Gryfino.

Wyrokiem z dnia 18 marca 2015 roku Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie oddalił w całości skargę interpretacyjną. Od wyroku WSA w Szczecinie Spółka złożyła z kolei skargę kasacyjną, w której wniosła o jego uchylenie w całości. Naczelny Sąd Administracyjny dnia 11 sierpnia 2017 roku uchylił zaskarżony wyrok w całości i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Szczecinie. W uzasadnieniu wyroku Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, iż kryterium posiadania przedmiotów opodatkowania przez przedsiębiorcę, wynikające z definicji zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. ma zastosowanie do wszystkich rodzajów działalności gospodarczej, nie może natomiast stanowić wyróżnika, w przypadku wprowadzenia dodatkowej stawki odnoszącej się do określonego rodzaju prowadzenia gospodarczej (w tym do przypadku działalności gospodarczej polegającej na produkcji energii elektrycznej). Zdaniem sądu działalność gospodarcza polegająca na produkcji energii elektrycznej jest zawsze działalnością gospodarczą (czyli mieści się w zbiorze działalności gospodarczej, na który to zbiór składają się możliwe do prowadzenia przez przedsiębiorcę wszystkie rodzaje działalności gospodarczej), natomiast nie każda działalność gospodarcza jest działalnością polegającą na produkcji energii elektrycznej. Nie można zatem przy pomocy pojęcia mającego charakter ogólnej definicji, dokonywać zakresu ustalenia pojęcia mającego zawężony charakter (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 maja 2015 roku w sprawie o sygn. akt II FSK 1991/15).

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie ponownie rozpatrując sprawę, dnia 14 grudnia 2017 roku wydał wyrok sygn. I SA/Sz 891/17, którym uchylił interpretację Burmistrza Miasta i Gminy Gryfino z dnia 14 lipca 2014 roku.

Organ podatkowy rozpatrując ponownie sprawę, realizując dyspozycję zawartą w art. 14c § 2 wskazuje, że właściwe kryteria jakimi należy kierować się przy stosowaniu przepisów Uchwały nr XXVII/223/12 z dnia 29 października 2012 roku w sprawie określenia stawek podatku od nieruchomości są następujące:

1. Odnośnie zagadnienia nr 1:

- opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek właściwych dla gruntów i budynków związanych z działalnością gospodarczą polegającą na produkcji energii elektrycznej będą podlegać te grunty i budynki, które wykazują związek z prowadzeniem tej działalności. Przy czym związek ten może być zarówno związkiem bezpośrednim jak i pośrednim. Stąd zdaniem organu, stawką tą objęte będą również wskazane przez Spółkę, przykłady budynków socjalnych, administracyjnych, biurowych, magazynowych oraz budynków garażowych, a także gruntów pod tymi budynkami oraz gruntów niezabudowanych, jeżeli będą one w posiadaniu Podatniczki i jednocześnie będzie można przypisać im związek z produkcją energii elektrycznej. Przy czym zastosowanie będą miały wszystkie przepisy prawa wyłączające i zwalniające z opodatkowania podatkiem od nieruchomości pewne kategorie nieruchomości, a także przepisy kwalifikujące pewne rodzaje przedmiotów opodatkowania do właściwych im stawek podatkowych (np. w odniesieniu do budynków mieszkalnych, budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym itd.)

2. Odnośnie zagadnienia nr 2:

- konsekwentnie z uwagi na fakt, że [REDAKTOWANE] jest elektrownią kogeneracyjną tj. produkuje energię elektryczną i ciepło w skojarzeniu, w jednym

niepodzielnym procesie produkcji, budynek oraz grunt pod nim, w którym znajduje się turbogenerator powinien podlegać opodatkowaniu według stawek właściwych dla nieruchomości związanych z produkcją energii elektrycznej. Nie budzi bowiem wątpliwości, że zarówno ten budynek wraz z gruntem pod nim jest związany z prowadzeniem działalności polegającej na produkcji energii elektrycznej.

Mając na uwadze powyższe należy przypomnieć, iż Rada Miejska w Gryfinie działając w granicach wyznaczonych w art. 5 ust. 2, 3 i 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych w uchwale nr XXVII/223/12 z dnia 29 października 2012 roku w sprawie określenia stawek podatku od nieruchomości zróżnicowała stawki podatku od nieruchomości m.in. w ten sposób, że wprowadziła następujące kategorie przedmiotów opodatkowania:

1. grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej polegającej na produkcji energii elektrycznej,
2. budynki lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej polegającej na produkcji energii elektrycznej.

Natomiast, skoro jak wynika z wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego kryterium posiadania przedmiotów opodatkowania przez przedsiębiorcę, wynikające z definicji zawartej w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. ma zastosowanie do wszystkich rodzajów działalności gospodarczej, ale nie może stanowić wyróżnika, w przypadku wprowadzenia dodatkowej stawki odnoszącej się do określonego rodzaju prowadzenia gospodarczej, to kryterium to nie znajdzie zastosowania również do wprowadzonych uchwałą nr XXVII/223/12 z dnia 29 października 2012 roku stawek od gruntów oraz budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej polegającej na produkcji energii elektrycznej.

W tym miejscu należy podkreślić, że w uchwale nr XXVII/223/12 Rady Miejskiej w Gryfinie z dnia 29 października 2012 roku nie posłużono się terminem „nieruchomości wyłącznie zajętych na potrzeby wytwarzania energii elektrycznej”. Niemniej, należy odróżnić pojęcia „zajęcia nieruchomości na potrzeby danej działalności” i „związania z określoną kategorią działalności gospodarczej”. Przykładem takiego rozróżnienia nieruchomości „związanych” od „zajętych” jest m. in. przepis art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d u.p.o.l.,

który wskazuje zarówno kategorię majątku i rodzaj prowadzonej działalności. Takie podejście potwierdził również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 29 maja 2014 roku, w którym wskazał: „Okoliczność, że spółka prowadzi czterogwiazdkowy hotel i wykorzystuje części budynku w postaci basenu, sauny, sali fitness oraz pomieszczenia z nimi związane (szatnia) również do prowadzenia działalności gospodarczej nie ma znaczenia dla możliwości skorzystania przez nią z preferencyjnej stawki podatkowej z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d u.p.o.l., jeżeli są one równocześnie wykorzystywane przez nią do prowadzenia działalności leczniczej (...)” (wyrok WSA w Szczecinie z dnia 29.05.2014r. w sprawie o sygn. akt I SA/Sz 32/14). Co za tym idzie, w świetle w/w orzeczenia możliwość zastosowania preferencyjnej stawki podatkowej dla nieruchomości związanych z udzieleniem świadczeń zdrowotnych nie wyłącza możliwości wykorzystywania powierzchni tych samych budynków lub ich części w innych celach np. prywatnych, komercyjnych (wyrok WSA w Szczecinie z dnia 29.05.2014r. w sprawie o sygn. akt I SA/Sz 32/14).

Stąd też organ podatkowy nie podziela poglądu Spółki, iż opodatkowaniu wg stawek właściwych dla nieruchomości związanych z produkcją energii elektrycznej podlegać będą jedynie te nieruchomości, które są wyłącznie wykorzystywane do produkcji energii elektrycznej. Przyjęcie takiego stanowiska oznaczałoby uznanie, że pojęcia: „zajęcie nieruchomości na potrzeby danej działalności” i „związanie nieruchomości z określoną kategorią działalności gospodarczej” mają te same zakresy znaczeniowe.

W związku z tym należy podkreślić, iż w uchwale nr XXVII/223/12 Rady Miejskiej w Gryfinie z dnia 29 października 2012 roku nie określono, że opodatkowaniu według stawki kwalifikowanej podlegają grunty czy budynki „wykorzystywane wyłącznie do produkcji energii elektrycznej”, czy też „służące wyłącznie do wytwarzania energii elektrycznej”, co należy uznać także za świadomy zabieg uchwałodawcy.

W ocenie Organu, dokonując interpretacji pojęcia „związania z określoną działalnością”, należy wskazać, że na gruncie językowym „związany” oznacza: dotyczący czegoś, wiążący się z czymś („Słownik współczesnego języka polskiego” tom V wydawnictwo SMS Kraków 2000 r. pod red. Bogusława Dunaja) lub też „mający związek, coś wspólnego z kimś, z czymś (..), coś związane z kimś z czymś („Słownik poprawnej polszczyzny” wydawnictwo PWN Warszawa 1999 r. pod red. Andrzeja Markowskiego).

Z uwagi na to uprawnionym będzie uznanie, że pojęcie związania obejmuje również zwiázek pośredni.

W konsekwencji, dokonujúc interpretacji przepisów uchwały nr XXVII/223/12 z dnia 29 października 2012 roku nale¿y wskazać, że nie ma znaczenia, dla sposobu kwalifikowania poszczególnych składników majątkowych fakt większego lub mniejszego stopnia zaangażowania danego składnika majątkowego w osiągnięciu celu, jakim jest wyprodukowanie energii elektrycznej. W złożonym wniosku o interpretację sama Spółka wskazuje na zwiázek powstawania ciepła z wytwarzaniem energii elektrycznej, poprzez użyte określenia „produkcja w skojarzeniu”, czy też opisując proces produkcji energii jako zamianę energii cieplnej w energię elektryczną. Te okoliczności niewątpliwie potwierdzają, że obiekty produkujące ciepło również uczestniczą w procesie produkcji energii elektrycznej. Co za tym idzie, obiekty takie nale¿y uznać za związane z prowadzeniem działalności gospodarczej polegającej na produkcji energii elektrycznej. Wobec tego będą one podlegały opodatkowaniu według stawek kwalifikowanych.

W celu uniknięcia jakichkolwiek wątpliwości w przedmiotowej sprawie nale¿y zwrócić uwagę na niezwykle złożony charakter produkcji energii elektrycznej, która jest wytwarzana na drodze przemiany innych rodzajów energii (w tym energii cieplnej). W przypadku elektrowni konwencjonalnej - węglowej, a taką właśnie jest ██████████, proces ten jest trójstopniowy i w dużym uproszczeniu można go przedstawić następująco:

- I stopień - w kotle parowym spalane paliwo wytwarza energię cieplną, która zamienia wodę płynącą w przewodach umieszczonych wewnątrz kotła w parę wodną,
- II stopień - rozprężająca się para uderza w łopatki turbiny wprawiając ją w ruch obrotowy,
- III stopień - wirujący wał turbiny napędza generator (prądnicę) powodując wytworzenie energii elektrycznej.

Jak wskazuje powy¿szy opis, niezbędnym czynnikiem dla produkcji energii elektrycznej jest wytworzenie w pierwszej kolejności energii cieplnej, która jest następnie zamieniana na energię mechaniczną, a ta dopiero na energię elektryczną. Jak słusznie zauważa Spółka w przypadku ██████████ znajdujacej się w ██████████ produkcja energii

elektrycznej następuje w jednym, niepodzielnym procesie technologicznym – tzw. kogeneracji co oznacza, że energia elektryczna nie powstałaby bez wcześniejszego wytworzenia energii cieplnej. Stąd argument podniesiony przez Spółkę, iż w związku z jednoczesnym wytwarzaniem energii elektrycznej i cieplnej, do obiektów znajdujących się w posiadaniu Strony, nie można zastosować stawki kwalifikowanej w podatku od nieruchomości, jest niezasadny. Przeciwnie. Związek wykazany, również przez Podatniczkę, powstawania energii elektrycznej, przy jednoczesnym wytworzeniu ciepła (de facto jako produktu ubocznego procesu), potwierdza zasadność zastosowania stawki właściwej dla działalności związanej z produkcją energii elektrycznej, co nie powinno budzić wątpliwości interpretacyjnych. W konsekwencji wszystkie budynki, w których znajdują się urządzenia zarówno prądotwórcze jak i wytwarzające ciepło należy bezsprzecznie uznać za związane z działalnością gospodarczą polegającą na produkcji energii elektrycznej. W tym miejscu należy dodatkowo zauważyć, iż ciepło, które powstaje w procesie produkcyjnym jest wyprowadzane z systemu w ściśle określony sposób, z uwzględnieniem ograniczeń narzuconych choćby z uwagi na ochronę środowiska. Natomiast, jeżeli [REDAKTOWANE] [REDAKTOWANE] nie wykorzystywałaby ciepła w celu jego sprzedaży odbiorcom, musiałaby posiadać szereg urządzeń dodatkowych, które umożliwiłyby wyeliminowanie ciepła w inny sposób. Nie jest bowiem dopuszczalne, aby zakład zrzucił w sposób niekontrolowany duże ilości ciepłej wody do rzeki. Dlatego też jako jedyne racjonalne rozwiązanie jawi się wykorzystanie ciepła w sposób komercyjny, co Spółka zresztą czyni poprzez jego dystrybucję i sprzedaż, dodatkowo zwiększając swój dochód. W konsekwencji nie może budzić wątpliwości, iż również budynek (oraz grunt pod nim), w którym znajduje się turbogenerator zamieniający energię cieplną na energię elektryczną winien podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek dla gruntów i budynków związanych z działalnością gospodarczą polegającą na produkcji energii elektrycznej

We wniosku o wydanie interpretacji [REDAKTOWANE], poddaje w wątpliwość zastosowanie stawek przewidzianych dla gruntów oraz budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej polegającej na produkcji energii elektrycznej również do budynków socjalnych, administracyjnych, biurowych, magazynowych, garaży, gruntów pod w/w budynkami oraz gruntów niezabudowanych z uwagi na fakt, iż nie służą one, w ocenie Strony, wytwarzaniu energii elektrycznej.

W ocenie organu nie może budzić jednak wątpliwości, iż jak już wskazano powyżej zarówno budynki te jak i grunty należą do kategorii związanych z działalnością gospodarczą polegającą na produkcji energii elektrycznej, albowiem choć związek ten jest związkiem pośrednim to jednak nie można uznać, że nie są to obiekty związane z tego rodzaju działalnością. Jak wskazano powyżej, należy odróżnić pojęcie „związania z określoną kategorią działalności gospodarczej” od pojęcia „zajęcia nieruchomości na potrzeby danej działalności”, „wykorzystywania nieruchomości wyłącznie do danej działalności”, czy też „nieruchomości służących wyłącznie do określonej działalności”. Ponadto, co szczególnie istotne, w wymienionych wyżej budynkach zainstalowane są różnego rodzaju urządzenia i instalacje, jak choćby kanalizacje kablowe, sieci telekomunikacyjne, instalacje teletechniczne (telefoniczna, rozgłaszania, zegarowa, sygnalizacyjna), które zostały tam umieszczone m. in. ze względu na fakt, że budynki te pozostają w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą zakładu, polegającą na produkcji energii elektrycznej.

Przyjęcie odmiennego poglądu prowadziłoby do wyłączenia z opodatkowania stawką właściwą dla produkcji energii elektrycznej np. tych składników majątkowych (gruntów i budynków), w których lub na których usadowione zostały części armatury, zbiorników oraz cały ciąg urządzeń powiązanych technologicznie z produkcją lub magazynowaniem wodoru, wytwarzanego przez wbudowane w budynek wodorowni urządzenia elektrolizera. Jak wiadomo wodór jest niezbędnym materiałem wykorzystywanym do chłodzenia generatorów poszczególnych bloków energetycznych. Powyższe niezaprzeczalnie wskazuje, na istnienie związku tych składników majątkowych z produkcją energii elektrycznej. Podobnie przyjęcie, że stawką kwalifikowaną należy objąć jedynie te elementy majątku, które wyłącznie w sposób bezpośredni służą wytwarzaniu energii elektrycznej, spowodowałoby niestusne uznanie np. budynku pompowni bagrowej jako nie związanego z produkcją energii elektrycznej. Tymczasem pompy bagrowe tam umieszczone pompują wody technologiczne we wszystkie bloki energetyczne, albowiem woda technologiczna jest nośnikiem przemieszczanego popioło-żuźła na składowisko odpadów paleniskowych. Analogicznie sytuacja przedstawia się jeżeli chodzi np. o budynki pompowni wód chłodzących, które są wyposażone w urządzenia techniczne związane z procesem technologicznym wytwarzania energii elektrycznej. Wody chłodzące są bowiem niezbędne do chłodzenia różnych urządzeń znajdujących się w ciągu technologicznym. Co więcej, w wielu przypadkach wykluczenie pewnych składników z procesu wytwórczego zniweczyłoby

cały cykl produkcyjny. Proces produkcji energii elektrycznej jest procesem wielopłaszczyznowym, obejmującym również wiele mniejszych procesów, które służą osiągnięciu celu jakim jest produkcja energii elektrycznej. To z kolei dowodzi bezsprzecznie, że wymienione obiekty są związane z produkcją energii elektrycznej. Co za tym idzie, wyłączenie ich z opodatkowania według stawki właściwej dla budynków związanych z produkcją energii elektrycznej jawiłoby się jako całkowicie niezasadne. Takie stanowisko organu podatkowego znajduje również poparcie we wskazanym powyżej orzeczeniu WSA w Szczecinie z dnia 14 grudnia 2017 roku, w którym sąd uznał, że z przepisów Uchwały zastosowanie stawki uzależnione zostało od związania przedmiotu opodatkowania z prowadzeniem działalności polegającej na produkcji energii elektrycznej bez wskazania, że związanie to ma mieć charakter wyłączny. Ponadto Sąd stwierdził, że przepisy Uchwały są w jego ocenie zrozumiałe i jednoznaczne na gruncie językowym. Jak uzasadnił „fakt takiego związania, choćby w części, realnie występuje spełniona zostaje dyspozycja z przepisów ww. uchwały.”

W tym miejscu należy również zwrócić uwagę, iż budynki administracyjne, czy biurowe, choć nie prowadzi się w nich bezpośrednio produkcji energii elektrycznej, to służą do prowadzenia działalności przez przedsiębiorstwo będące w tym przypadku producentem energii elektrycznej, albowiem do jego działalności konieczne jest odpowiednie administrowanie, zmierzające do tego, aby osiągnęło ono swoje cele. W budynkach tych znajdują się na przykład pomieszczenia kadry menadżerskiej, organizującej i kierującej pracą całego przedsiębiorstwa jakim, jest [REDAKTOWANE]. Ponadto, dokonuje się w nich wielu innych czynności wspomagających proces produkcji energii przez przedsiębiorstwo, jak choćby prowadzenie spraw kadrowych, czy zapewniających właściwe bezpieczeństwo pracy. Kolejnym przykładem takiego związku może być również wykorzystywanie pomieszczeń w budynku administracyjnym na cele urządzenia w nich laboratorium. Jak wiadomo w laboratorium proces wytwórczy nie zachodzi, niemniej istnienie laboratorium jest związane z tym procesem. Tam przecież przeprowadza się np. analizy przeprowadzonych badań paliw stałych, odpadów paleniskowych, czy zanieczyszczenia powietrza na stanowiskach pracy. Podobnie rzecz ma się z budynkami socjalnymi, w których również nie wytwarza się bezpośrednio produkcji energii elektrycznej, ale służą one do prowadzenia przedsiębiorstwa, albowiem są wykorzystywane przez pracowników, którzy wykonują zadania w częściach zakładu związanych z produkcją energii elektrycznej.

Funkcjonowania takiego przedsiębiorstwa jak ██████████ nie można sobie bowiem wyobrazić bez takich pomieszczeń jak szatnie z prysznicami, czy zakładowa straż pożarna. Powyższe odnosi się również do garaży, w których przechowywane są np. wózki widłowe, ciągniki, przyczepy czy też urządzenia i narzędzia niezbędne dla utrzymania procesu produkcji. Budynki takie jak magazyny również są związane z produkcją energii elektrycznej, gdyż funkcjonowanie ciągów technologicznych oraz zachowanie procesów produkcji bez odpowiednich zapasów części zamiennych czy np. paliw byłoby niemożliwe.

Odnosząc się do materii opodatkowania stawką podwyższoną w odniesieniu do gruntów organ podatkowy, konsekwentnie do tego co wskazano powyżej, stoi na stanowisku, iż do gruntów, którym będzie można przypisać związek z prowadzeniem działalności gospodarczej polegającej na produkcji energii elektrycznej, należy zastosować wyższą stawkę. Przykładem takich gruntów będą zarówno grunty zabudowane budynkami (opodatkowanymi stawką kwalifikowaną) oraz budowlami jak i grunty niezabudowane, o ile wykazują związek z produkcją energii elektrycznej. Przykładem gruntów niezabudowanych mogą tu być w szczególności grunty, na których ulokowano składowiska odpadów poprodukcyjnych, składowisko popiołu - żużła, drogi dojazdowe, place manewrowe, chodniki, parkingi, stanowiska postoju wózków widłowych, grunty z wałami przeciwpowodziowymi, itp.

Za powyższym przemawia, w ocenie organu, również definicja pojęcia przedsiębiorstwa wynikająca z art. 55¹ k.c., z której wynika, iż przedsiębiorstwo jest zorganizowanym zespołem składników niematerialnych i materialnych przeznaczonym do prowadzenia działalności gospodarczej. Obejmuje ono w szczególności: oznaczenie indywidualizujące przedsiębiorstwo lub jego wyodrębnione części (nazwa przedsiębiorstwa), własność nieruchomości lub ruchomości, w tym urządzeń, materiałów, towarów i wyrobów, oraz inne prawa rzeczowe do nieruchomości lub ruchomości, prawa wynikające z umów najmu i dzierżawy nieruchomości lub ruchomości oraz prawa do korzystania z nieruchomości lub ruchomości wynikające z innych stosunków prawnych, wierzytelności, prawa z papierów wartościowych i środki pieniężne, koncesje, licencje i zezwolenia, patenty i inne prawa własności przemysłowej, majątkowe prawa autorskie i majątkowe prawa pokrewne, tajemnice przedsiębiorstwa, czy księgi i dokumenty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Reasumując, inne budynki w tym również budynki administracyjne, socjalne, budynki biurowe, magazynowe, garaże, grunty pod tymi obiektami oraz grunty niezabudowane, również będą podlegały opodatkowaniu wg stawek kwalifikowanych gdy będzie im można przypisać, choćby pośredni związek z produkcją energii elektrycznej.

Analogicznie przedstawia się rzecz z nieruchomościami gruntowymi zabudowanymi budynkami, o których mowa powyżej, a także innymi nieruchomościami gruntowymi, które wykazują związek z produkcją energii elektrycznej. Należy bowiem pamiętać, że na terenie [REDAKTOWANE] na gruntach będących w posiadaniu Spółki znajdują się ulokowane różnego rodzaju urządzenia i budowle jak np. taśmociągi, kanały gazów, elektrofiltry, zbiorniki, stacje pomiarowe, składowiska węgla, składowiska odpadów poprodukcyjnych, place rozładunkowe, drogi dojazdowe itp., które analogicznie jak w przypadku budynków, biorą udział w procesie produkcyjnym lub służą ochronie, organizacji czy zabezpieczeniu tego procesu (np. wały przeciwpowodziowe, drogi i chodniki, place manewrowe etc.).

W związku z tym, że niewątpliwie w skład przedsiębiorstwa Podatniczki wchodzi nie tylko składniki majątkowe, które służą tylko i wyłącznie do produkcji energii elektrycznej, ale również inne elementy biorące udział w całym procesie technologicznym zamiany energii cieplnej w energię elektryczną, wobec czego wszystkie one będą podlegały opodatkowaniu według stawek kwalifikowanych (w tym także przywołane przez [REDAKTOWANE] budynki administracyjne, socjalne, budynki biurowe, magazynowe, garaże, grunty pod tymi obiektami oraz grunty niezabudowane) jeżeli da się wykazać ich związek z produkcją energii elektrycznej. A contrario opodatkowaniu według stawek dla nieruchomości związanych z produkcją energii elektrycznej nie będą podlegały te nieruchomości, które nie będą wykazywały żadnego związku z produkcją energii elektrycznej (np. budynki wyłączone z eksploatacji).

Za powyższym przemawia również pogląd Wojewódzkiego Sadu Administracyjnego w Szczecinie wyrażony w wyroku z dnia 14 grudnia 2017 r. sygn. I SA/Sz 891/17, który stwierdził, iż „dokonując wykładni § 1 ust. 1 lit. b) i § 1 ust. 2 lit. c) Uchwały Nr XXVII/223/12 (...) odwołać należy się również do innego niż tylko „kryterium posiadania”, kryterium

wynikającego z ww. uchwały i umożliwiającego opodatkowanie w podwyższonej stawce, tj. kryterium rodzaju działalności gospodarczej polegającej na produkcji energii elektrycznej. Dopiero łączne spełnienie „kryterium posiadania” i kryterium rodzaju działalności gospodarczej” uzasadnia bowiem zastosowanie podwyższonych stawek podatkowych ...”

POUCZENIE

Od wydanej indywidualnej interpretacji podatkowej Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie. Skargę do sądu administracyjnego wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie jest przedmiotem skargi, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji przepisów prawa podatkowego. (art. 52, 53 i 54 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Zgodnie z zapisem art. 14i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. 2017 poz. 201 ze zm.) interpretacje indywidualne wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści, są niezwłocznie zamieszczane w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

1. adresat
2. aa

wynikającego z ww. uchwały i umożliwiającego opodatkowanie w podwyższonej stawce, tj. kryterium rodzaju działalności gospodarczej polegającej na produkcji energii elektrycznej. Dopiero łączne spełnienie „kryterium posiadania” i kryterium rodzaju działalności gospodarczej” uzasadnia bowiem zastosowanie podwyższonych stawek podatkowych...”

POUCZENIE

BURMISTRZ
Miasta i Gminy
GRYFINO

Mieczysław Sawaryn

Od wydanej indywidualnej interpretacji podatkowej Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie. Skargę do sądu administracyjnego wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie jest przedmiotem skargi, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji przepisów prawa podatkowego. (art. 52, 53 i 54 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Zgodnie z zapisem art. 14i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz. U. 2017 poz. 201 ze zm.) interpretacje indywidualne wraz z wnioskiem o wydanie interpretacji po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści, są niezwłocznie zamieszczane w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

1. adresat
2. aa