

RIO.II-025-21/22

Urząd Miejski w Szepietowie
ul. Główna 6
18-210 Szepietowo

W związku z otrzymaniem wniosku z dnia 01 czerwca 2022 roku (wpłynął do tut. Izby w dniu 06 czerwca 2022 r.) o udzielenie wyjaśnienia w zakresie prawidłowości stosowania ulgi inwestycyjnej w podatku rolnym z tytułu wydatków poniesionych na budowę budynków magazynowo gospodarczych (magazyn do składowania pasz), uprzejmie wyjaśniam.

Na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2020 r. poz. 333 ze zm, dalej jako u.p.r.) podatnikom podatku rolnego przysługuje ulga inwestycyjna z tytułu wydatków poniesionych na:

- 1) budowę lub modernizację budynków inwentarskich służących do chowu, hodowli i utrzymywania zwierząt gospodarskich oraz obiektów służących ochronie środowiska;
 - 2) zakup i zainstalowanie:
 - a. deszczowni,
 - b. urządzeń melioracyjnych i urządzeń zaopatrzenia gospodarstwa w wodę,
 - c. urządzeń do wykorzystania na cele produkcyjne naturalnych źródeł energii (wiatru, biogazu, słońca, spadku wód)
- jeżeli wydatki te nie zostały sfinansowane w całości lub w części z udziałem środków publicznych.

Z treści ust. 1 wskazanego przepisu jednoznacznie wynika, że podatnik podatku rolnego nabywa prawo do ulgi w przypadku poniesienia wydatków kwalifikowanych przez ustawodawcę jako wydatki inwestycyjne. Katalog ten jest zamknięty a zatem ulga może być przyznawana tylko na wskazane w ustawie cele.

Należy zwrócić uwagę, że o ile za wydatki kwalifikowane jako wydatki inwestycyjne należy uznać wydatki poniesione na budowę lub modernizację budynków inwentarskich służących do chowu, hodowli i utrzymania zwierząt gospodarskich co dotyczy podatników podatku rolnego zajmujących się produkcją zwierzęcą, o tyle pozostałe wydatki inwestycyjne, wskazane w art. 13 ust. 1 ustawy o podatku rolnym, uprawniają podatników podatku rolnego do uzyskania ulgi

inwestycyjnej niezależnie od tego czy zajmują się produkcją roślinną czy zwierzęcą.

Analiza przedmiotowego przepisu jest o tyle utrudniona, że zawiera on pojęcia niezdefiniowane w systemie prawnym, może za wyjątkiem pojęcia budynku który definiują przepisy prawa budowlanego. Ale też w sukurs idą tu literatura przedmiotu oraz orzecznictwo na podstawie których można użyte wyrażenia opisać. Tak jest z budową i modernizacją a także chowem, hodowlą i utrzymaniem. Brak definicji pojęcia budynki inwentarskie rekompensować można chociażby definicjami Głównego Urzędu Statystycznego, który opisuje je następująco.

Definicja

Budynki inwentarskie. budynki służące do przechowywania płodów rolnych, wiaty, garaże wolnostojące lub szeregowo oraz budynki wielofunkcyjne.

Dodatkowe wyjaśnienia metodologiczne:

Budynki inwentarskie – np. obory, chlewnie, stajnie, kurniki. Budynki służące do przechowywania płodów rolnych (tj. siana, słomy, ziarna zbóż) np. stodoła. Wiaty – budynki służące do przechowywania materiałów, przedmiotów, sprzętu technicznego związanych z prowadzeniem gospodarstwa rolnego. Budynki wielofunkcyjne – wykorzystywane do różnych celów, np. w jednej części budynku znajdują się zwierzęta, a w drugiej magazynowane jest np. zboże.

Reasumując, budynki inwentarskie to szeroki wachlarz rodzajowy budynków służących przechowywaniu i magazynowaniu inwentarza żywego (zwierząt) i martwego (materiałów, maszyn i urządzeń). W tym kontekście ustawodawca nowelą przepisu art. 13 u.p.r. z roku 2003 słusznie doprecyzował, iż ulga przysługuje jedynie na budynki służące do chowu, hodowli i utrzymaniu zwierząt gospodarskich. Zauważył to także m. in. WSA w Szczecinie, który w wyroku z dnia 19 maja 2016 r. sygn. akt I SA/Sz 204/16. argumentował, iż „Wskazać także należy, że z dniem 1 stycznia 2003 r. omawiany przepis ustawy o podatku rolnym został doprecyzowany przez uściślenie (dodanie), że ulga dotyczy budynków inwentarskich "służącym do chowu, hodowli i utrzymywania zwierząt gospodarskich". Zdaniem Sądu, taka zmiana przepisu świadczy niewątpliwie o zamiarze ustawodawcy zawężenia prawa do przedmiotowej ulgi wyłącznie do budynków "służących" do chowu, hodowli i utrzymywania zwierząt gospodarskich, a nie również do budynków (lub ich części), które tylko w jakikolwiek (pośredni) sposób są związane z taką działalnością (np. magazyny, garaże itp.).”

A zatem kwestią którą należy rozstrzygnąć jest czy budynek magazynowo gospodarczy (magazyn do składowania pasz) jest budynkiem inwentarskim służącym do chowu, hodowli i utrzymania zwierząt gospodarskich. Rozważania w tej materii należy rozpocząć od wskazania, że niezbędnym elementem chowu i hodowli jest karmienie zwierząt. Nie tylko w celu zapewnienia ich dobrostanu ale także z powodów biznesowych jako, że chów, hodowla i utrzymanie w większości przypadków ma podłoże dochodowe. Jeśli tak to w kontekście tym koniecznym jest posiadanie pomieszczeń służących gromadzeniu i magazynowaniu pożywienia dla zwierząt czyli paszy. Ergo budynki służące do jej magazynowania i przechowywania należy uznać za służące do chowu, hodowli i utrzymaniu zwierząt gospodarskich. W podobny sposób argumentował WSA w Szczecinie w wyroku z dnia 07 listopada 2019 r. sygn. I SA/Sz 538/19 wskazując, iż: „Zgodzić się należy z organem podatkowym, że ustawodawca, przewidując w art. 13 ust. 1 pkt 1 u.p.r. możliwość przyznania ulgi z tytułu wydatków inwestycyjnych na budowę lub modernizację budynków inwentarskich, aktualnie wyraźnie wskazuje, że chodzi o budynki inwentarskie służące do chowu, hodowli i utrzymania zwierząt. A zatem, nie chodzi tu o wszelkie, choćby pośrednio związane z utrzymaniem zwierząt budynki, lecz wyłącznie o te, które temu utrzymaniu służą, a więc zajęte są na ten cel. Wszystkie te warunki spełnia nowo wybudowany budynek gospodarczy - magazyn pasz. Nie budzi bowiem wątpliwości, że budynek (w którym przechowywana jest pasza dla bydła - okoliczność niesporna i poparta protokołem z oględzin magazynu z dnia (...) r.) służy do chowu, hodowli i utrzymywania zwierząt gospodarskich, a zatem posiada wszystkie cechy wymagane przez ustawodawcę w art. 13 ust. 1 pkt 1 u.p.r. konieczne dla przyznania ulgi inwestycyjnej.”

Podsumowując należy wskazać, iż rolą racjonalnie działającego organu podatkowego jest ustalenie w toku prowadzonego postępowania podatkowego wszystkich przesłanek do ewentualnego udzielenia ulgi inwestycyjnej w podatku rolnym z tytułu budowy lub modernizacji budynku inwentarskiego, a przede wszystkim:

- statusu inwestycji (budowa/modernizacja),
- rodzaju obiektu (budynek, na silosy w których również przechowywane są pasze ulga nie przysługuje bo są one budowlami),
- przeznaczenie/funkcja budynku (podatnik musi jednoznacznie udowodnić funkcję magazynu na pasze),

- status wnioskodawcy w kontekście podatku VAT (w celu ustalenia sposobu liczenia wartości nakładów inwestycyjnych brutto/netto).

- wartość inwestycji/ sposób finansowania.

Dokonane w powyższym zakresie ustalenia oraz zebrany materiał dowodowy pozwalają organowi podatkowemu na podjęcie stosownej decyzji.

Jednocześnie podkreślić trzeba, że regionalna izba obrachunkowa nie jest organem właściwym do rozstrzygnięcia indywidualnych spraw podatkowych. Przedstawione poglądy nie mają charakteru wiążącego i mogą być jedynie pomocniczo wykorzystywane przez organy zobowiązane do rozstrzygnięcia konkretnych stanów faktycznych. Wydawanie indywidualnych interpretacji prawa podatkowego odbywa się na zasadach określonych w rozdziale 1a ustawy Ordynacja podatkowa.

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Białymstoku
Dariusz Renczyński