



WNIOSEK O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ

Organ, do którego kierowany jest wniosek:

Burmistrz Miasta i Gminy Chorzele
Urząd Miasta i Gminy w Chorzelach
ul. Stanisława Komosińskiego 1
06-330 Chorzele

Zainteresowana będąca stroną postępowania:

[REDACTED]

Zastępowana przez:

[REDACTED]

Status zainteresowanej będącej stroną postępowania:

Podatnik

Organ podatkowy właściwy dla strony postępowania ze względu na sprawę będącą przedmiotem interpretacji indywidualnej:

Burmistrz Miasta i Gminy Chorzele
Urząd Miasta i Gminy w Chorzelach
ul. Stanisława Komosińskiego 1
06-330 Chorzele

Zainteresowany niebędący stroną postępowania:

[REDACTED]

Zastępowany przez:

[REDACTED]

Status zainteresowanego niebędącego stroną:

Podatnik

Organ podatkowy właściwy dla zainteresowanego niebędącego stroną postępowania ze względu na sprawę będącą przedmiotem interpretacji indywidualnej:

Burmistrz Miasta i Gminy Chorzele
Urząd Miasta i Gminy w Chorzelach
Komosińskiego Stanisława 1
06-330 Chorzele

Łącznie zwani: „Zainteresowanymi”.

Przedmiot wniosku:

Zdarzenie przyszłe

Liczba zdarzeń przyszłych: 2

Liczba pytań: 3

Rodzaj sprawy:

Dotyczy: Podatek od nieruchomości, podatek rolny

Przepisy prawa podatkowego będące przedmiotem interpretacji indywidualnej:

- art. 2 ust. 2, art. 1a ust. 2a pkt 4 oraz art. 5 ust. 1 pkt 1 lit c) w zw. z art. 1a ust. 2a pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm., dalej: „UPOL”);
- art. 1 w zw. z art. 2 ust. 3 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 333).

Wysokość i sposób uiszczenia opłaty:

Kwota opłaty: 160 zł

Sposób uiszczenia opłaty: na rachunek bankowy

Kserokopia dowodu uiszczenia opłaty dołączona do wniosku

Numer rachunku bankowego: 17 8924 0007 0025 0216 2003 0001

Zdarzenie przyszłe

Zainteresowani prowadzą działalność rolniczą oraz wydierżawiają stanowiące ich własność grunty. Nieruchomości wydierżawiane przez Zainteresowanych są położone w gminie Chorzele, mają numer 20 122, obręb ewidencyjny 0002 Aleksandrowo, i powierzchnię [redacted] (dalej: „Nieruchomość”).

Na podstawie umowy dzierżawy z dnia 4 marca 2020 r.. (dalej jako: „Umowa Dzierżawy”) część Nieruchomości o powierzchni nie większej niż 1,59 ha została wydierżawiona [redacted] z o.o. (dalej: „Dzierżawca”). Wydierżawiony grunt posiada w ewidencji gruntów i budynków użytki

„grunty orne”. Na sąsiedniej do Nieruchomości działce numer 15 położonej w gminie Chorzele na rzecz Dzierżawcy ustanowiona została służebność przesyłu na podstawie oświadczenia złożonego w formie aktu notarialnego przez właściciela działki nr 15 dnia 4 marca 2020 r.

Zgodnie z Umową Dzierżawy Zainteresowani oddali Dzierżawcy część Nieruchomości w dzierżawę w celu wybudowania farmy fotowoltaicznej, w skład której wchodzi: panele fotowoltaiczne służące do produkcji energii elektrycznej i umieszczone na stelażach wraz z infrastrukturą towarzyszącą w postaci dróg oraz ogrodzenia, jak również obiektów przeznaczonych do przesyłu energii elektrycznej: kable niskiego i średniego napięcia oraz stacja transformatorowa (dalej także jako: Urządzenia przesyłowe”). Po ich wybudowaniu, Dzierżawca uprawniony jest do eksploatacji farmy fotowoltaicznej wraz z infrastrukturą towarzyszącą, w tym Urządzeń przesyłowych. Wszystkie urządzenia farmy fotowoltaicznej oraz infrastruktury towarzyszącej stanowiące będą własność Dzierżawcy. W części niezajętej przez panele fotowoltaiczne, stację transformatorową i infrastrukturę towarzyszącą powierzchnia Nieruchomości pozostaje biologicznie czynna.

Przedmiot dzierżawy został wydany Dzierżawcy w dniu podpisania Umowy Dzierżawy (4 marca 2020 r.) w celach pomiarowych oraz w celu podejmowania wszelkich czynności formalno-prawnych dla uzyskania pozwolenia budowlanego. Wszelkie zniszczenia upraw wynikłych z podejmowanych czynności są objęte odpowiedzialnością odszkodowawczą Dzierżawcy na postawie Umowy dzierżawy.

Po zakończeniu eksploatacji farmy fotowoltaicznej, Dzierżawca na koszt własny zobowiązany jest zwrócić Nieruchomość w stanie nie pogorszonym, w tym usunąć farmę fotowoltaiczną wraz z urządzeniami towarzyszącymi, wyrównać teren, przywrócić pierwotną warstwę humusu w terminie nie późniejszym niż trzy miesiące od zakończenia obowiązywania Umowy Dzierżawy lub jej rozwiązania.

Wraz z realizacją inwestycji klasyfikacja dzierżawionych gruntów może ulec zmianie w ten sposób, że na podstawie sporządzonej dokumentacji geodezyjnej:

1. powierzchnia dzierżawionej Nieruchomości zajęta przez panele fotowoltaiczne oraz infrastrukturę towarzyszącą zostanie sklasyfikowana jako inne niż rolne użytki gruntowe (prawdopodobnie jako użytki Ba lub Bi);
lub
2. cała powierzchnia dzierżawionej Nieruchomości zostanie sklasyfikowana jako inne niż rolne użytki gruntowe (prawdopodobnie jako użytki Ba lub Bi).

Pytania:

1. Czy prawidłowe jest stanowisko, że w przedstawionym zdarzeniu przyszłym przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości wg stawki właściwej dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej będzie grunt bezpośrednio zajęty pod panele fotowoltaiczne oraz infrastrukturę towarzyszącą, z wyłączeniem Urządzeń przesyłowych, o których mowa w Pytaniu 2., natomiast pozostała powierzchnia wydzierżawionego gruntu mająca użytek rolny, w tym pasy pomiędzy panelami fotowoltaicznymi, podlegać będzie opodatkowaniu podatkiem rolnym?
2. Czy prawidłowe jest stanowisko, że w przedstawionym zdarzeniu przyszłym powierzchnia gruntów zajęta przez Urządzenia przesyłowe służące do przesyłu energii elektrycznej wchodzące w skład przedsiębiorstwa Dzierżawcy, pasy technologiczne zapewniające właściwą eksploatację tych urządzeń i strefy bezpieczeństwa wyznaczone wokół nich, powinny być opodatkowane podatkiem rolnym, jeżeli grunty na których znajdują się te urządzenia, będą sklasyfikowane jako użytki rolne?
3. Czy prawidłowe jest stanowisko, że w przypadku zmiany klasyfikacji gruntów z użytków rolnych na inną kategorię użytków (np. jako tereny przemysłowe) powierzchnia gruntów zajęta przez Urządzenia przesyłowe służące do przesyłu energii elektrycznej wchodzące w skład przedsiębiorstwa Dzierżawcy oraz pasy technologiczne zapewniające właściwą eksploatację

tych urządzeń i strefy bezpieczeństwa wyznaczone wokół nich powinny być opodatkowane podatkiem od nieruchomości według stawki właściwej dla gruntów pozostałych, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c) UPOL?

Stanowisko Zainteresowanych:

Ad.) Pytanie 1.

W ocenie Zainteresowanych, w przedstawionym zdarzeniu przyszłym przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości wg stawki właściwej dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej będzie grunt bezpośrednio zajęty pod panele fotowoltaiczne oraz infrastrukturę towarzyszącą (z wyłączeniem Urządzeń przesyłowych, o których mowa w Pytaniu 2.), zaś pozostała powierzchnia gruntów o użytku rolnym z wydzierżawionej Nieruchomości podlegać będzie opodatkowaniu podatkiem rolnym zgodnie z art. 1 ustawy o podatku rolnym w zw. z art. 2 ust. 2 UPOL.

Ad.) Pytanie 2.

W ocenie Zainteresowanych, w przedstawionym zdarzeniu przyszłym powierzchnia gruntów sklasyfikowana jako użytki rolne i zajęta przez Urządzenia przesyłowe służące do przesyłu energii elektrycznej wchodzące w skład przedsiębiorstwa Dzierżawcy, pasy technologiczne zapewniające właściwą eksploatację tych urządzeń oraz strefy bezpieczeństwa wyznaczone wokół nich – stanowiąc będzie przedmiot opodatkowania podatkiem rolnym zgodnie z art. 1 w zw. z art. 2 ust. 3 ustawy o podatku rolnym w zw. z art. 1a ust. 2a pkt 4 UPOL.

Ad.) Pytanie 3.

W ocenie Zainteresowanych, w przypadku zmiany klasyfikacji gruntów z użytków rolnych na inną kategorię użytków (np. na tereny przemysłowe) powierzchnia gruntów zajęta przez Urządzenia przesyłowe służące do przesyłu energii elektrycznej wchodzące w skład przedsiębiorstwa Dzierżawcy oraz pasy technologiczne zapewniające właściwą eksploatację tych urządzeń i strefy bezpieczeństwa wyznaczone wokół nich, będzie opodatkowana podatkiem od nieruchomości według stawki właściwej dla gruntów pozostałych, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c) UPOL.

UZASADNIENIE

Ad) Pytanie 1.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 2052) dane zawarte w tej ewidencji stanowią podstawę wymiaru podatków. Na gruncie tej ustawy oraz przepisów wykonawczych wydanych w oparciu o nią, jedną z grup użytków gruntowych są grunty rolne, które z kolei dzielą się na nieużytki oraz użytki rolne. Do tych drugich zalicza się:

- a) grunty orne, oznaczone symbolem - R,
- b) sady, oznaczone symbolem - S,
- c) łąki trwałe, oznaczone symbolem - Ł.
- d) pastwiska trwałe, oznaczone symbolem - Ps,
- e) grunty rolne zabudowane, oznaczone symbolem - Br,
- f) grunty pod stawami, oznaczone symbolem - Wsr,
- g) grunty pod rowami, oznaczone symbolem - W,
- h) grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, oznaczone symbolem – Lzr¹.

¹ § 68 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków

W oparciu o powyższą klasyfikację gruntów rolnych ustawodawca zróżnicował ich opodatkowanie podatkiem od nieruchomości oraz podatkiem rolnym. Grunty rolne klasyfikowane jako użytki rolne stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem rolnym zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 333). Przywołany przepis przewiduje przy tym wyłączenie z opodatkowania podatkiem rolnym, jeżeli grunty zajęte są na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. Za działalność rolniczą ustawa o podatku rolnym uznaje produkcję roślinną i zwierzęcą, w tym również produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, roślin ozdobnych, grzybów uprawnych, sadownictwa, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego fermowego oraz chów i hodowlę ryb (art. 2 ust. 2 ustawy o podatku rolnym).

Natomiast przedmioty opodatkowania podatkiem od nieruchomości określone zostały w art. 2 ust. 1 UPOL. Zgodnie z tym przepisem opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają:

- 1) grunty,
- 2) budynki lub ich części,
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Ustawodawca przewidział przy tym wyłączenia pewnych kategorii z opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Takim wyłączeniem na mocy art. 2 ust. 2 UPOL objęte są użytki rolne oraz lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Z powyższego wynika, że przewidziano dwie formy opodatkowania użytków rolnych. Co do zasady stanowią one przedmiot opodatkowania podatkiem rolnym, jeżeli jednak zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza, wtedy podlegać będą podatkowi od nieruchomości.

Należy przy tym zaznaczyć, że klasyfikacja gruntu w ewidencji gruntów i budynków jest wiążąca, co wynika z przywołanego art. 21 ust. 1 Prawa geodezyjnego i kartograficznego oraz zostało potwierdzone w orzecznictwie sądów administracyjnych. Przykładowo WSA we Wrocławiu w wyroku z dnia 30 października 2007 r. (sygn. akt I SA/Wr 819/07) orzekł, że: „Z treści przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika jednoznacznie, że o wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości decyduje treść wpisu do ewidencji gruntów i budynków świadczący o klasyfikacji danego gruntu jako użytku rolnego, niezależnie od tego, czy jego treść jest zgodna z rzeczywistością czy też nie”.

Dane zawarte w ewidencji mają charakter dokumentu urzędowego, tym samym organ podatkowy jest nimi związany (por. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 27 marca 2014 r., sygn. akt I SA/Ol 53/14; wyrok WSA w Warszawie z dnia 14 stycznia 2015 r., sygn. akt III SA/Wa 2391/14).

W opisanym zdarzeniu przyszłym grunty, których dotyczy pytanie Zainteresowanych, sklasyfikowane są obecnie jako użytki rolne w ewidencji gruntów i budynków. Zatem podlegać one będą opodatkowaniu podatkiem rolnym w części, która nie jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż rolnicza. Część zajęta na prowadzenie działalności będzie natomiast opodatkowana podatkiem od nieruchomości.

[Grunty zajęte i związane z prowadzeniem działalności gospodarczej]

Pytanie zadane przez Zainteresowanych zmierza do ustalenia, w jaki sposób należy rozgraniczyć powierzchnię podlegającą podatkowi od nieruchomości od powierzchni opodatkowanej podatkiem rolnym. W ocenie Zainteresowanych kryterium takim nie może być tylko oddanie części działki w dzierżawę podmiotowi prowadzącemu działalność inną niż rolnicza. Należy bowiem rozróżnić pojęcie gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. W następujący sposób różnicę tę wyłożył WSA w Lublinie w prawomocnym wyroku z 24 października 2007 r. (sygn. akt I SA/Lu 327/07): „zajęcie gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej (art. 1 ustawy o podatku rolnym i art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) jest ustawowym pojęciem o węższym zakresie od zakresu ustawowego pojęcia gruntu związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy

o podatkach i opłatach lokalnych). Grunt zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej to grunt, na którym przedsiębiorca faktycznie prowadzi działalność gospodarczą, na którym przedsiębiorca w rzeczywistości wykonuje czynności wchodzące w zakres prowadzonej działalności gospodarczej. Grunt zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej zawsze będzie gruntem związanym z prowadzeniem tej działalności. Natomiast grunt związany z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zawsze będzie gruntem zajęтым na prowadzenie działalności gospodarczej”.

W związku z takim ukształtowanym w orzecznictwie rozumieniem obu pojęć, samo oddanie gruntów w dzierżawę nie stanowi jeszcze o ich zajęciu na prowadzenie działalności gospodarczej, ponieważ nie jest równoznaczne z faktycznym zajęciem (faktycznym wykonywaniem na takim gruncie czynności powiązanych z działalnością Dzierżawcy), co potwierdził WSA w Poznaniu w prawomocnym w wyroku z dnia 29 czerwca 2011 r. (sygn. akt III SA/Po 268/11): „W przypadku gruntów rolnych, gruntów zadrzewionych i zakrzewionych na użytkach rolnych oraz lasów konieczne jest zatem poczynienie dokładnych ustaleń faktycznych (za pomocą wszelkich dostępnych środków dowodowych: dokumenty, oględziny, przesłuchanie świadków itp. - art. 180 § 1 Ordynacji podatkowej), w jakim zakresie grunty o takim charakterze faktycznie były w roku podatkowym wykorzystywane na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej. Tylko bowiem w tym zakresie mogą być one objęte podatkiem od nieruchomości, a w pozostałym zakresie podlegają podatkowi rolnemu bądź leśnemu. Niewystarczające jest natomiast w przypadku tego rodzaju gruntów powołanie się jedynie na okoliczność, że skarżąca wydzierżawiła przedmiotową nieruchomość na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej”.

Stanowisko to potwierdził WSA w Warszawie w prawomocnych wyrokach z dnia 21 września 2011 r. (sygn. akt III SA/Wa 120/11), z dnia 26 lutego 2013 r. (sygn. akt III SA/Wa 3242/12) oraz z dnia 10 kwietnia 2015 r. (sygn. akt III SA/Wa 2663/14), potwierdzając, że dokonywanie czynności przygotowawczych i prawnych nie wypełnia przesłanki zajęcia gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej. Również uzyskanie pozwolenia na budowę nie świadczy o zajęciu gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej, co podkreślił WSA w Krakowie w prawomocnym wyroku z dnia 4 grudnia 2007 r. (sygn. akt I SA/Kr 757/07): „Jednakże samo uzyskanie przez Spółkę pozwolenia na budowę na danym gruncie nie generuje jeszcze obowiązku podatkowego [w podatku od nieruchomości – przyp. Zainteresowanych], dopiero zajęcie gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej, a więc jak to ustalono wyżej, faktyczne, rzeczywiste dokonanie na gruncie czynności składających się na prowadzenie działalności gospodarczej spowoduje powstanie obowiązku podatkowego. Spółka nie ma bowiem obowiązku realizacji inwestycji, pomimo istnienia ostatecznych decyzji o pozwoleniu na budowę”.

Za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej można uznać jedynie te użytki rolne, które faktycznie zostały wykorzystane na potrzeby takiej działalności i tylko w okresie, w którym takie zajęcie miało miejsce.

Obrazowo zastosowanie omawianej przesłanki przedstawiono w doktrynie: „Użytki rolne u przedsiębiorcy będą podległy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości tylko wtedy, gdy są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Można to odnieść do następującego przykładu. Przedsiębiorca kupił dwie działki gruntu o powierzchni 1000 m² każda, sklasyfikowane w ewidencji gruntów jako grunty orne IV klasy (R IV). Na jednej z tych działek zaczyna on składować materiały budowlane, którymi handluje. Działka ta - w części zajętej na składowanie tych materiałów - jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej, a przez to podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Od pozostałej części tej działki i całej drugiej działki, na której nie ma żadnej działalności, przedsiębiorca opłaca podatek rolny. Są to bowiem użytki rolne niezajęte na prowadzenie działalności gospodarczej” (Etel Leonard. Art. 2. W: Podatek od nieruchomości. Komentarz. LEX, 2012).

Z kolei W. Morawski i P. Majka, odnosząc się do poglądów orzecznictwa, stwierdzili: „Analiza orzecznictwa sądowego prowadzi do wniosku, że w części orzeczeń, podobnie jak w doktrynie, uznaje się, że ocenę zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej gruntu rolnego lub leśnego należy wiązać z działaniami o charakterze faktycznym (obserwowalnym), które uniemożliwiają prowadzenie innej działalności. Pogląd ten należy podzielić” (W. Morawski i P. Majka. Art. 2. W: Podatek

od nieruchomości w orzecznictwie sądów administracyjnych. Komentarz. Linie interpretacyjne. LEX, 2013).

Przenosząc powyższe na grunt niniejszej sprawy obejmującej wybudowanie farmy fotowoltaicznej, w której skład wchodzi i wchodzić będą m.in. panele fotowoltaiczne umieszczone na stelażach wraz z infrastrukturą towarzyszącą, należy stwierdzić, że powierzchnia działki o użytku rolnym niezajęta przez tę infrastrukturę pozostanie biologicznie czynna i będzie na niej możliwe prowadzenie działalności rolniczej. Działalność taka, przykładowo w postaci wypasu lub rozstawienia uli w celu zapylenia upraw, nie jest bowiem możliwa jedynie na powierzchni faktycznie zajętej przez panele i infrastrukturę towarzyszącą.

Warto zwrócić przy tym uwagę na zalecenia Generalnego Dyrektora Ochrony Środowiska skierowane do Regionalnych Dyrektorów Ochrony Środowiska z dnia 25 sierpnia 2016 r. (DOOŚ.soos.070.457.2016.dkz): „Dla tego rodzaju przedsięwzięć [farm fotowoltaicznych] – w przypadku ich realizacji na terenach uprzednio nieprzekształconych różnymi formami zabudowy (np. na terenie łąk) – za powierzchnię zabudowy należy uznać powierzchnię rzutu paneli fotowoltaicznych uwzględniającą ich nachylenie względem terenu, powierzchnię zajmowaną przez wszelkiego rodzaju infrastrukturę towarzyszącą (drogi, parkingi, transformatory, falowniki, itp.) i pozostałe tereny przeznaczone do przekształcenia w wyniku realizacji przedsięwzięcia”. Idąc za wskazaniem zawartymi w cytowanym zaleceniu należy uznać, że jedynie powierzchnia, na której została dokonana rzeczowywista ingerencja w grunt w postaci jego zabudowy, może być rozpatrywana jako zajęta na działalność gospodarczą.

Co więcej, jak zwrócił uwagę WSA w Lublinie w prawomocnym wyroku z dnia 23 sierpnia 2017 r., sygn. akt I SA/Lu 579/17: „Jeżeli grunt jest sklasyfikowany jako grunt orny czy nieużytek nie wystarczy wykazanie, że nie jest faktycznie wykorzystywany do prowadzenia działalności rolniczej. Wszak grunt rolny, który nie jest uprawiany, leży odlogiem, nie traci przez to swojego charakteru. O zajęciu gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej świadczy nie fakt braku wykorzystania na działalność rolniczą, ale dopiero podjęcie przez przedsiębiorcę na tych gruntach działań zmierzających do osiągnięcia przychodu, działań stanowiących taki rodzaj ingerencji w grunt, że powodują zmiany w gruncie uniemożliwiające jego wykorzystanie jako grunt rolny.

Również organy podatkowe prezentują tożsame stanowisko. Na przykład Wójt Gminy Kolsko w interpretacji indywidualnej z dnia 20 listopada 2017 r. (RPIF 3120.1.2017) uznał, że: „(...) podatkiem od nieruchomości w stawce przewidzianej dla gruntów wykorzystanych do prowadzenia działalności gospodarczej opodatkowana winna być powierzchnia gruntu faktycznie wykorzystywana do jej prowadzenia, czyli teren przysłonięty panelami fotowoltaicznymi”.

W przedmiotowej sprawie teren zajęty pod zabudowę panelami fotowoltaicznymi i infrastrukturą towarzyszącą obejmuje tylko tą część nieruchomości, która jest faktycznie zabudowana (rzut pionowy po obrysie zewnętrznym istniejących obiektów), a więc pozostała powierzchnia nie może zostać uznana za „zajętą” w rozumieniu art. 2 ust. 2 UPOL. Stąd w ocenie Zainteresowanych przedmiotem opodatkowania podatkiem rolnym pozostanie grunt o użytku rolnym, którego powierzchnia pozostała biologicznie czynna, natomiast powierzchnia gruntu, na której znajdują się panele i infrastruktura towarzysząca (w tzw. rzucie tych obiektów) podlegać będzie opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wg stawki właściwej dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, jednak z wyłączeniem Urządzeń przesyłowych, pasów technicznych oraz stref bezpieczeństwa, o których mowa w Pytaniu 2.

Ad.) Pytanie 2. i 3.

Zainteresowani wskazują, że od 1 stycznia 2019 r. obowiązują znowelizowane przepisy UPOL wprowadzone ustawą z dnia 20 lipca 2018 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz ustawy o podatku leśnym (Dz. U. poz. 1588). Wprowadzone zmiany objęły m.in. dodanie do art. 1a UPOL dodatkowego ust. 2a pkt 4 oraz ust. 2b. Wspomniane przepisy rozszerzają katalog przypadków, w których grunty nie są uznawane za związane z działalnością gospodarczą

w rozumieniu UPOL. Warto przypomnieć z argumentacji do Pytania 1, że związanie z działalnością gospodarczą jest przesłanką szerszą niż zajęcie. Zatem te dodane przepisy wyłączają z pojęcia związania z działalnością gospodarczą następujące kategorie przypadków (art. 1a ust. 2a pkt 4 oraz ust. 2b UPOL):

„Do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się gruntów:

a) przez które przebiegają urzządzenia, o których mowa w art. 49 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz. U. z 2018 r. poz. 1025, 1104, 1629, 2073 i 2244 oraz z 2019 r. poz. 80), wchodzące w skład przedsiębiorstwa przedsiębiorcy prowadzącego działalność telekomunikacyjną, działalność w zakresie przesyłania lub dystrybucji płynów, pary, gazów lub energii elektrycznej lub zajmującego się transportem wydobytego gazu ziemnego lub ropy naftowej,

b) zajętych na pasy technologiczne stanowiące grunt w otoczeniu urzządzeń, o których mowa w lit. a, konieczny dla zapewnienia właściwej eksploatacji tych urzządzeń,

c) zajętych na strefy bezpieczeństwa oraz strefy kontrolowane urzządzeń, o których mowa w lit. a, służących do przesyłania lub dystrybucji ropy naftowej, paliw ciekłych lub paliw gazowych, lub transportu wydobytego gazu ziemnego lub ropy naftowej, które zostały określone w odrębnych przepisach

- chyba że grunty te są jednocześnie związane z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż działalność, o której mowa w lit. a.

2b. Przepisu ust. 2a pkt 4 nie stosuje się do gruntów będących w posiadaniu samoistnym, użytkowaniu wieczystym lub będących własnością przedsiębiorcy, o którym mowa w ust. 2a pkt 4 lit. a^o.

Omawiana nowelizacja wprowadziła również, komplementarne do regulacji art. 1a ust. 2a pkt 4 i ust. 2b UPOL, przepisy art. 2 ust. 3 i 4 ustawy o podatku rolnym:

„3. Za grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza nie uważa się gruntów sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne:

1) przez które przebiegają urzządzenia, o których mowa w art. 49 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz. U. z 2018 r. poz. 1025 i 1104), wchodzące w skład przedsiębiorstwa przedsiębiorcy prowadzącego działalność telekomunikacyjną, działalność w zakresie przesyłania lub dystrybucji płynów, pary, gazów lub energii elektrycznej lub zajmującego się transportem wydobytego gazu ziemnego lub ropy naftowej,

2) zajętych na pasy technologiczne stanowiące grunt w otoczeniu urzządzeń, o których mowa w pkt 1, konieczny dla zapewnienia właściwej eksploatacji tych urzządzeń,

3) zajętych na strefy bezpieczeństwa oraz strefy kontrolowane urzządzeń, o których mowa w pkt 1, służących do przesyłania lub dystrybucji ropy naftowej, paliw ciekłych lub paliw gazowych, lub transportu wydobytego gazu ziemnego lub ropy naftowej, które zostały określone w odrębnych przepisach

- chyba że grunty te są jednocześnie zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza oraz innej niż działalność, o której mowa w pkt 1.

4. Przepisu ust. 3 nie stosuje się do gruntów sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne będących w posiadaniu samoistnym, użytkowaniu wieczystym lub będących własnością przedsiębiorcy, o którym mowa w ust. 3 pkt 1^o.

Tym samym od 1 stycznia 2019 r. grunty, o których mowa w art. 1a ust. 2a pkt 4 UPOL oraz art. 2 ust. 3 ustawy o podatku rolnym stanowiące użytki rolne nie są przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości, ponieważ nie można już uznać ich za nie tylko zajęte na, ale także związane z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza.

Mając na uwadze powyższe, Zainteresowani wskazują, że na Nieruchomości usytuowane będą Urządzenia przesyłowe, o których mowa w art. 49 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1740). Przepis ten stanowi, że: „*Urządzenia służące do doprowadzania lub odprowadzania płynów, pary, gazu, energii elektrycznej oraz inne urządzenia podobne nie należą do części składowych nieruchomości, jeżeli wchodzą w skład przedsiębiorstwa*”.

Urządzenia przesyłowe, jakie znajdować się będą na gruncie Zainteresowanych, które należy sklasyfikować przez pryzmat art. 49 §1 Kodeksu cywilnego, to: kable niskiego i średniego napięcia oraz stacja transformatorowa, które służą do odprowadzania energii elektrycznej i wchodzą w skład przedsiębiorstwa Dzierżawcy, tym samym nie stanowiąc części składowej Nieruchomości w myśl przywołanego przepisu i to ich dotyczy art. 1a ust. 2a pkt 4 UPOL. Warto podkreślić, że urządzenia przesyłowe biegną dalej z Nieruchomości poprzez sąsiednią działkę nr 15, na której ustanowiono na rzecz Dzierżawcy służebność przesyłu. Zgodnie z art. 305¹ Kodeksu cywilnego: „*Nieruchomość można obciążyć na rzecz przedsiębiorcy, który zamierza wybudować lub którego własność stanowią urządzenia, o których mowa w art. 49 § 1, prawem polegającym na tym, że przedsiębiorca może korzystać w oznaczonym zakresie z nieruchomości obciążonej, zgodnie z przeznaczeniem tych urządzeń (służebność przesyłu)*”. Ustanowienie służebności przesyłu potwierdza zatem, że urządzenia służące do przesyłu prądu pochodzącego z farmy fotowoltaicznej są urządzeniami, o których mowa w art. 49 §1 Kodeksu cywilnego.

Sam Dzierżawca natomiast spełnia wymogi przewidziane w art. 1a ust. 2a pkt 4 lit. a) UPOL oraz art. 2 ust. 3 pkt 1 ustawy o podatku rolnym, ponieważ prowadzi działalność w zakresie przesyłania i dystrybucji energii elektrycznej, co potwierdzają informacje zawarte w rejestrze przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego (klasyfikacja PKD: 35, 12, Z, PRZESYŁANIE ENERGII ELEKTRYCZNEJ).

Prowadzi to do wniosku, że powierzchnia gruntu będąca częścią Nieruchomości sklasyfikowana jako użytek rolny, przez którą przebiegają Urządzenia przesyłowe służące do przesyłu lub dystrybucji energii elektrycznej w postaci kabli niskiego i średniego napięcia oraz stacji transformatorowej, będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem rolnym zgodnie z art. 1 ustawy o podatku rolnym, ponieważ na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 1 tej ustawy nie jest on zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza, a na podstawie art. 1a ust. 2a pkt 4 UPOL nie jest to grunt związany z działalnością gospodarczą. W konsekwencji również grunty zajęte na pasy technologiczne zapewniające właściwą eksploatację tych urządzeń oraz strefy bezpieczeństwa wyznaczone wokół nich będą zgodnie z art. 2 ust. 3 pkt 2 i pkt 3 ustawy o podatku rolnym dzieliły los urządzeń przesyłowych oraz dystrybucyjnych będąc przedmiotem opodatkowania podatkiem rolnym.

Przechodząc natomiast do sytuacji, w której grunty, na których znajdują się Urządzenia przesyłowe, o których mowa w powyższym akapicie, zostaną sklasyfikowane jako użytki gruntowe inne niż rolne (np. jako tereny przemysłowe) i tym samym podlegać będą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, to powierzchnia gruntu zajęta (i) przez te Urządzenia przesyłowe, (ii) pasy technologiczne zapewniające właściwą eksploatację Urządzeń przesyłowych oraz (iii) strefy bezpieczeństwa wyznaczone wokół nich, nie będąc, na podstawie art. 1a ust. 2a pkt 4 UPOL, związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, nie mogą także zostać opodatkowane według stawki określonej w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPOL (stawka dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej), lecz należałoby je opodatkować zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c) (w zw. z art. 1a ust. 2a pkt 4 UPOL) według stawki przewidzianej dla gruntów pozostałych.

Nie zachodzi przy tym wyjątek przewidziany w art. 1a ust. 2b UPOL, ponieważ w przedstawionych okolicznościach grunty znajdują się w posiadaniu zależnym Dzierżawcy.

PODSUMOWANIE

Mając na uwadze powyższe, Zainteresowani za prawidłowe uznają opodatkowanie zawarte w poniższej tabeli.

Podatek rolny	Podatek od nieruchomości grunty wg stawki zw. z dz. gosp.	Podatek od nieruchomości grunty wg stawki dla gruntów pozostałych
Grunty o użytku rolnym, na których nie jest posadowiona infrastruktura Dzierżawcy, w tym powierzchnia biologicznie czynna tych gruntów wraz z pasami pomiędzy panelami fotowoltaicznymi.	Grunty o użytku innym niż grunty rolne, np. tereny przemysłowe, bezpośrednio zajęte przez i pod panele fotowoltaiczne oraz infrastrukturę towarzyszącą Dzierżawcy (np. drogi, ogrodzenia) inną niż Urządzenia przesyłowe, o których mowa w art. 49 Kodeksu cywilnego.	Grunty o użytku innym niż grunty rolne, np. tereny przemysłowe, zajęte przez Urządzenia przesyłowe służące do przesyłu energii elektrycznej (zgodnie z art. 49 Kodeksu cywilnego) wraz z pasami technicznymi i strefami bezpieczeństwa.
Grunty o użytku rolnym, zajęte przez Urządzenia przesyłowe służące do przesyłu energii elektrycznej (zgodnie z art. 49 Kodeksu cywilnego) wraz pasami technicznymi i strefami bezpieczeństwa.		

Zainteresowani wnoszą o potwierdzenie, że zaprezentowane przez nich stanowisko i rozumienie treści przepisów w odniesieniu do przedstawionych przez nich pytań jest prawidłowe.

Za Zainteresowanych,

