



Warszawa, 2 sierpnia 2023 roku

Sprawa: Interpelacja poselska nr 42802 w sprawie klasyfikacji ewidencyjnej i opodatkowania gruntów rolnych, na których zlokalizowane są wielkopowierzchniowe farmy fotowoltaiczne
Znak sprawy: DSP13.054.29.2023
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pani Elżbieta Witek
Marszałek Sejmu RP

Odpowiedź na interpelację poselską nr 42802

Szanowna Pani Marszałek,

odpowiadając na interpelację nr 42802 z dnia 25 lipca 2023 r. w sprawie klasyfikacji ewidencyjnej i opodatkowania gruntów rolnych, na których zlokalizowane są wielkopowierzchniowe farmy fotowoltaiczne, złożoną przez grupę posłów, przedstawiam poniższe wyjaśnienia w sprawach poruszonych w pkt 7 i 8 interpelacji, należących do kompetencji Ministra Finansów.

Opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż rolnicza¹. Użytki rolne lub lasy zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości².

Kluczowe dla wyjaśnienia tej kwestii jest rozumienie pojęcia „gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej”, które jest już ugruntowane w orzecznictwie sądów administracyjnych. Zgodnie z wyrokami NSA³ pod tym pojęciem należy rozumieć wykonywanie konkretnych czynności, działań na

¹ Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2020 r. poz. 333), (dalej: u.p.r.).

² Na podstawie art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 70 i 1313), (dalej: u.p.o.l.).

³ Por. wyroki NSA: z dnia 28 lipca 2022 r., sygn. akt III FSK 389/22, z dnia 14 czerwca 2022 r., sygn. akt III FSK 266/22.

gruncie, powodujących dokonanie zamierzonych celów lub osiągnięcie konkretnego rezultatu, związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Z przesłanki tej nie wynika, aby na gruntach zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej nie mogła być prowadzona inna działalność, o ile specyfika prowadzonej działalności gospodarczej na to pozwala. W orzecznictwie podkreśla się również, że możliwość prowadzenia w ograniczonym zakresie działalności rolniczej na nieruchomości pozostaje bez wpływu na uznanie, że nastąpiło zajęcie jej na prowadzenie działalności gospodarczej, skoro zajęty teren jest niezbędny do prawidłowego funkcjonowania farmy fotowoltaicznej. Możliwość pobierania pożytków w postaci zbioru np. siana na gruncie zajęтым na elektrownię fotowoltaiczną nie ma charakteru podstawowego, lecz uboczny. Nie ma to jednak wpływu na opodatkowanie takich gruntów podatkiem od nieruchomości, o ile są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej oraz jest to zasadniczy - gospodarczy cel ich wykorzystywania⁴. Podobnie w orzeczeniu WSA w Gdańsku z 7.03.2023 r.⁵ wskazuje się, iż zarówno powierzchnia gruntu, na której znajdują się panele fotowoltaiczne, jak również infrastruktura towarzysząca, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawek właściwych dla prowadzenia działalności. Bez znaczenia jest fakt, że część gruntu przesłonięta panelami może być wykorzystana rolniczo.

W związku z powyższym uzasadniona jest interpretacja, zgodnie z którą cały ogrodzony teren zajęty na potrzeby prowadzenia działalności gospodarczej⁶ w postaci farmy fotowoltaicznej, obejmujący powierzchnię gruntu, na której znajdują się panele fotowoltaiczne, jak również infrastruktura towarzysząca oraz pasy zieleni pomiędzy jej elementami konstrukcyjnymi podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawek właściwych dla gruntów związanych z prowadzeniem tej działalności w granicach objętych ogrodzeniem, w szczególności, gdy wolne przestrzenie ogrodzonej farmy fotowoltaicznej wynikają z konieczności zachowania norm technicznych lokalizacji jej poszczególnych elementów lub są niezbędne dla zapewnienia ich obsługi. Przemawia za tym fakt zajęcia gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej stanowiącej zasadniczy - gospodarczy cel jego wykorzystywania⁷. Takie podejście nie stoi w sprzeczności z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne⁸ stanowiącym, iż ewidencja gruntów i budynków stanowi podstawę wymiaru podatku od nieruchomości, ponieważ ewidencja zawiera informacje o przeznaczeniu gruntów, a brak w niej informacji o ich faktycznym wykorzystaniu, co wymaga działań weryfikacyjnych organu podatkowego celem ustalenia, czy grunt został zgłoszony do opodatkowania właściwym podatkiem i stawką.

Jeżeli jednak nieruchomość rolna jest wykorzystywana tylko częściowo do prowadzenia działalności gospodarczej podlega opodatkowaniu podatkiem od

⁴ Wyrok NSA z 14 września 2022 r., sygn. akt II FSK 607/22.

⁵ Sygn. akt I SA/Gd 1071/22.

⁶ W rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2021 r. poz. 162, z późn. zm.) zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l.

⁷ Por. wyrok NSA z 14 września 2022 r., j.w.

⁸ Dz. U. z 2021 r. poz. 1990, z późn. zm.

nieruchomości tylko w tej części⁹. Co do zasady nie jest wykluczone opodatkowanie nieruchomości rolnej podatkiem od nieruchomości w części zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej i podatkiem rolnym w odniesieniu do części nieruchomości niezajętej na prowadzenie działalności gospodarczej, a weryfikacja prawidłowości opodatkowania pozostaje w gestii samorządowych organów podatkowych.

Rada gminy stosownie do przyznanych jej ustawowych upoważnień w art. 5 u.p.o.l. może różnicować wysokość stawek podatku od nieruchomości uwzględniając m.in. rodzaj prowadzonej działalności.

Odnosząc się do pytania zawartego w pkt 8 interpelacji Minister Finansów wyjaśnia, iż zasady wymiaru i poboru podatku od nieruchomości są uregulowane w u.p.o.l., podczas gdy zasady postępowania podatkowego, kontroli podatkowej i czynności sprawdzających są zawarte w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹⁰. Zgodnie z tymi regulacjami w toku postępowania podatkowego organy podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym¹¹. Ponadto zgodnie z art. 125 §1 Ordynacji podatkowej organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Jeżeli dowody dostępne ze źródeł znanych organowi z urzędu lub ogólnodostępnych, takich jak: ewidencja gruntów i budynków, ewidencja podatkowa nieruchomości, deklaracje lub informacje podatkowe złożone przez podatnika na wzorach wymaganych przez przepisy, internet okażą się niewystarczające do ustalenia stanu faktycznego sprawy, organ podatkowy może także powołać biegłego, przeprowadzić oględziny lub wezwać świadków, bądź podatnika.

Dodatkowo ustawa Ordynacja podatkowa przyznaje prawo inicjatywy dowodowej podatnikowi. Zgodnie z art. 188 żądanie strony dotyczące przeprowadzenia dowodu należy uwzględnić, jeżeli przedmiotem dowodu są okoliczności mające znaczenie dla sprawy, chyba, że okoliczności te stwierdzone są wystarczająco innym dowodem.

Mając powyższe na uwadze Minister Finansów uznaje obecną regulację kwestii dopuszczenia dowodu z biegłego za optymalną, gdyż umożliwia powołanie biegłego zarówno z urzędu lub na wniosek strony w sytuacjach, gdy wyjaśnienie stanu faktycznego nie jest możliwe w oparciu o inne, dostępne organowi ze źródeł znanych z urzędu środki lub gdy nie są one wystarczające.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Artur Soboń
Sekretarz Stanu

⁹ Zob. wyrok WSA: I SA/Lu 579/17, I SA/OI 401/09.

¹⁰ Dz. U. z 2023 r. poz. 2651, z późn. zm.

¹¹ Art. 122 Ordynacji podatkowej.