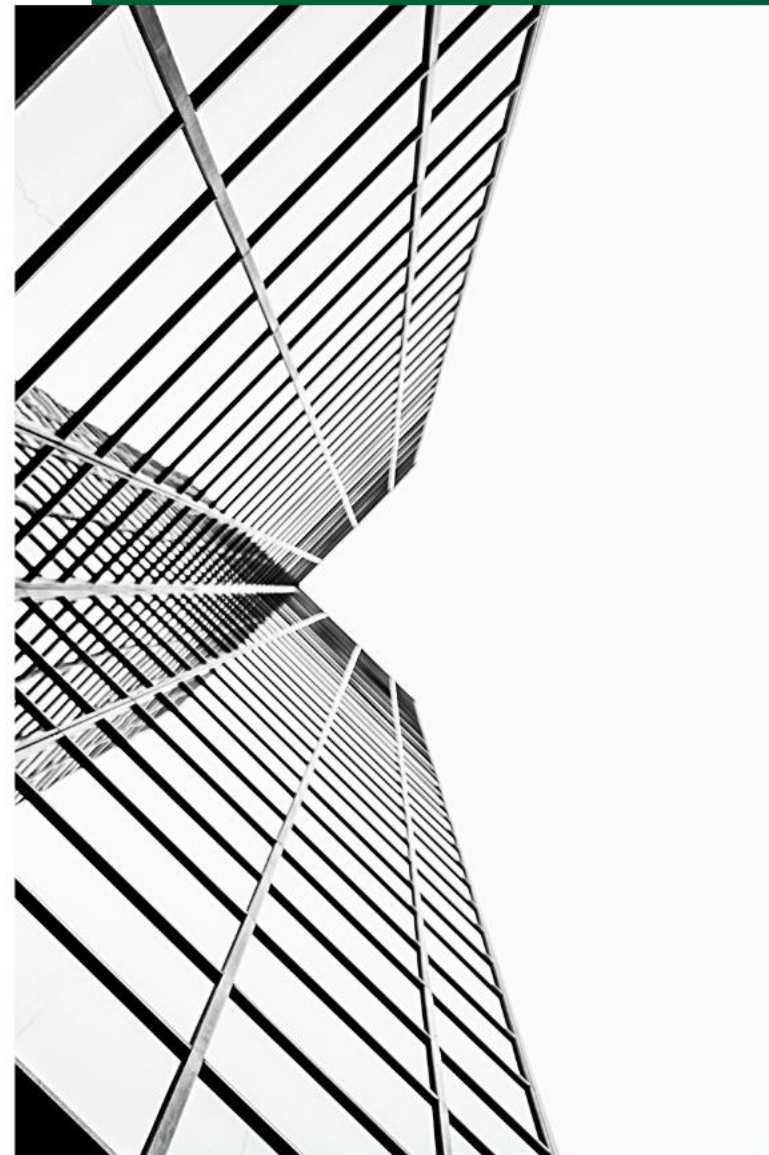


**Konferencja Szkoleniowa
Stowarzyszenia Gmin Przyjaznych
Energii Odnawialnej**

**FARMA FOTOWOLTAICZNA
W PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI**

Styczeń 2024





- PODMIOT
- PRZEDMIOT
- DYSKUSJA

Art. 3. [Podatnicy podatku od nieruchomości]

1. Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

1) **właścicielami nieruchomości** lub **obiektów budowlanych**, z zastrzeżeniem ust. 3;

....

4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:

WŁAŚCICIEL

grunt vs. obiekt budowlany

Wyrok NSA z 31.08.2023 r., III FSK 339/23,

Ustalając zakres podmiotowy podatku od nieruchomości wskazany w art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., prawodawca nawiązał bowiem do terminów charakterystycznych dla prawa cywilnego. Nie stworzył takich konstrukcji podmiotowych, które zbyt daleko odbiegałyby od stosunków prawnych charakteryzujących nieruchomości. Szeroko potraktował pojęcie podatnika, obejmując nim zarówno osoby fizyczne, jak i osoby prawne, a także jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, które z kolei doprecyzował przez określenia podmiotów z obszaru prawa cywilnego jako konsekwencji odniesienia do nieruchomości.

Art. 46. KC [Nieruchomości]

§ 1. Nieruchomościami są części powierzchni ziemskiej stanowiące odrębny przedmiot własności (grunty)

Art. 140. KC [Uprawnienia właściciela]

W granicach określonych przez ustawy i zasady współzycia społecznego właściciel może, z wyłączeniem innych osób, korzystać z rzeczy zgodnie ze społeczno-gospodarczym przeznaczeniem swego prawa, w szczególności może pobierać pożytki i inne dochody z rzeczy. W tych samych granicach może rozporządzać rzeczą.

KSIĘGA WIECZYSTA

Art. 1. [Zakres stosowania ksiąg wieczystych]

1. Księgi wieczyste prowadzi się w celu ustalenia stanu prawnego nieruchomości.

Art. 3. [Podatnicy podatku od nieruchomości]

1. Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;

....

4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:

DZIERŻAWCA?

Art. 191. [Superficies solo cedit]

Własność nieruchomości rozciąga się na rzecz ruchomą, która została połączona z nieruchomością w taki sposób, że stała się jej częścią składową.

Art. 47. [Część składowa]

§ 1. Część składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem własności i innych praw rzeczowych.

§ 2. Częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego.

§ 3. Przedmioty połączone z **rzeczą tylko dla przemijającego użytku nie stanowią jej części składowych.**

POSTANOWIENIA UMOWNE

wyrok NSA z dnia 06 kwietnia 2017 r., sygn. II FSK 630/15, w którym wskazano, że

*(...) podatek od gruntu powinien uiszczać właściciel gruntu i jest w tym zakresie podatnikiem zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 up., zaś w zakresie budynku **niestanowiącego części składowej gruntu** - a więc będącego odrębnym podmiotem własności w znaczeniu prawnocywilistycznym - obowiązek podatkowy **będzie spoczywał na właścicielu budynku.***

GRUNT – NAJCZEŚCIEJ ROLNIK

FARMA – NAJCZEŚCIEJ INWESTOR

Art. 2. [Przedmiot podatku od nieruchomości]

1. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

1) grunty;

...

2. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

ZAJĄĆ?

Wyrok NSA z 25.05.2023 r., III FSK 24/23

Grunt **pomiędzy panelami**, jak również **pomiędzy panelami a ogrodzeniem** należy kwalifikować jako zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, a zatem niezbędny do osiągnięcia zamierzonego rezultatu, tj. instalacji i eksploatacji farmy fotowoltaicznej w celu pozyskiwania energii elektrycznej.

Wyrok WSA w Gdańsku z 7.03.2023 r., I SA/Gd 1071/22

Powierzchnia gruntu, na której znajdują się **panele fotowoltaiczne**, jak również **infrastruktura towarzysząca** podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawek właściwych dla gruntów związanych z prowadzeniem tej działalności. Przy czym nie tylko przestrzeń pomiędzy panelami należy traktować jako zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, jako element gruntów niezbędny i wykorzystywany do osiągnięcia zamierzonego rezultatu jakim jest instalacja i eksploatacja farmy fotowoltaicznej w celu pozyskiwania energii elektrycznej, ale także pozostałą **ogrodzoną przestrzeń**, na której znajduje się farma fotowoltaiczna

Wyrok NSA z 7.03.2023 r., III FSK 1180/22

Przez pojęcie gruntów "zajętych" na prowadzenie działalności gospodarczej, należy rozumieć faktyczne wykonywanie konkretnych czynności, działań na gruncie, powodujących dokonanie zamierzonych celów lub osiągnięcie konkretnego rezultatu, związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Jednocześnie trzeba również nadmienić, że 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. Nie ma to jednak wpływu na opodatkowanie takich gruntów, o ile są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej oraz jest to zasadniczy - gospodarczy cel ich wykorzystywania. **Dlatego też przestrzenie pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych, jak również pomiędzy nimi a ogrodzeniem terenu z uwagi na spełnienie przesłanki zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej należy zakwalifikować jako grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.** Z przesłanki tej wynika bowiem, że obejmuje ona swym zakresem także sytuacje dotyczące przestrzeni pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych, a także pomiędzy nimi a ogrodzeniem terenu, z uwagi na pełne wykorzystanie potencjału tych paneli, co wymaga odpowiednich odstępów pomiędzy nimi, aby panele nie zacieniały się wzajemnie.

Wyrok WSA w Kielcach z 9.09.2021 r., I SA/Ke 235/21

2. Grunty sklasyfikowane w ewidencji jako tereny przemysłowe, przez które **przebiegają urządzenia przeznaczone do przesyłu energii elektrycznej lub są zajęte na pasy technologiczne oraz strefy bezpieczeństwa zapewniające właściwą eksploatację tych urządzeń, nie będąc na podstawie art. 1a ust. 2a pkt 4 u.p.o.l. związane z prowadzeniem działalności gospodarczej**, nie mogą być opodatkowane według stawki określonej w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. (stawka dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej). Należy je opodatkować zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. c w zw. z art. 1a ust. 2a pkt 4 u.p.o.l. (według stawki przewidzianej dla gruntów pozostałych).

KIEDY?

KIEDY? - UWAGA

Wyrok WSA w Lublinie z 13.04.2018 r., I SA/Lu 26/18 - prawomocny,

Realizacja czynności składających się na wykonywanie działalności gospodarczej nie może być identyfikowana jedynie z fizyczną ingerencją w grunt, której rezultatem muszą być fizyczne, trwałe i obserwowalne zmiany wykluczające działalność rolniczą na danym terenie. **Wystarczy by na gruncie faktycznie dokonywano działań mieszczących się w ramach działalności gospodarczej.** Sam fakt, że realizowane przez podatnika działania z uwagi na etap planowanego przedsięwzięcia (etap przygotowawczy), jak i specyfikę prowadzonej działalności (tworzenie farm wiatrowych) nie wiążą się z bezpośrednią ingerencją w grunt i tym samym nie kolidują z możliwością uprawiania dzierżawionych terenów, nie wyklucza kwalifikacji gruntów jako "zajętych na działalność gospodarczą" w rozumieniu art. 2 ust. 2 u.p.o.l.

KIEDY? - UWAGA

wyrok NSA z 12.04.2012 r., II FSK 1772/10

(...) sąd przyjął, że podjęcie czynności formalno-prawnych i przygotowawczo-organizacyjnych na niewyłączonych z produkcji rolnej gruntach z góry przesądza, że grunty takie nie zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Ocena istnienia takiej przesłanki wymaga każdorazowej wnikliwej analizy całokształtu okoliczności faktycznych sprawy, a w szczególności ustalenia, czy przedsiębiorca w ogóle podejmował jakiegokolwiek czynności dotyczące gruntu i czy dane działania mieściły się w granicach wykonywanej przez niego działalności gospodarczej. Konieczne staje się przy tym uwzględnienie charakteru prowadzonej działalności gospodarczej i realizowanego przedsięwzięcia, a także innych okoliczności towarzyszących posiadaniu gruntu przez przedsiębiorcę, jak np. zamiar, z jakim dany grunt objęto w posiadanie.

wyrok WSA w Gdańsku z dnia 14 czerwca 2017 r. (I SA/Gd 213/17)

(...) że samo uzyskanie pozwolenia na budowę, czyli aktu administracyjnego, nie jest wystarczające, aby uznać, że dany grunt jest "zajęty" na prowadzenie działalności. Dopiero faktyczne, rzeczywiste dokonanie na gruncie czynności składających się na prowadzenie działalności gospodarczej powoduje powstanie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości.

BUDOWLA

Art. 2. [Przedmiot podatku od nieruchomości]

1. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

...

3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

2. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Art. 1a. [Definicje legalne]

1. Użyte w ustawie określenia oznaczają:

...

2)

budowla - 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;

BUDOWLA

Art. 3. [Definicje]

Ilekroć w ustawie jest mowa o:

...

3) budowli - należy przez to rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych, elektrowni wiatrowych, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową;

BUDOWLA

Panele

Wyrok WSA w Gdańsku z 7.03.2023 r., I SA/Gd 1071/22

Budowa paneli, które są elementami krzemowych płyt półprzewodnikowych zamocowanymi do gruntu za pomocą specjalnego systemu kotew, palowania, czy płyt betonowych, oraz funkcja jaką spełniają - zamiana energii słonecznej na elektryczną, sprawiają że należy **za budowle uznać jedynie ich części budowlane**. W konsekwencji w takim zakresie podlegają podatkowi od nieruchomości. Jednakże części te nie ograniczają się jedynie do samych fundamentów. Obejmują też konstrukcję nośną na tych fundamentach zamocowaną - w postaci stołów wsporczych. Te elementy - w przeciwieństwie do samych paneli - tworzą całość techniczno-użytkową, bo stanowią całość także pod względem technicznym (wykonane są według tej samej techniki).

BUDOWLA

Kable

Wyrok WSA w Bydgoszczy z 3.10.2023 r., I SA/Bd 337/23

W rezultacie kable mogą być w różny sposób klasyfikowane na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. może być tylko taki kabel, który stanowi obiekt budowlany w rozumieniu przepisów u.p.b. **Takim obiektem w świetle art. 3 pkt 3 i 3a u.p.b. może być w szczególności linia kablowa umieszczona bezpośrednio w ziemi**

BUDOWLA

trafostacje

Wyrok NSA z 6.12.2022 r., III FSK 740/22

Skoro panele fotowoltaiczne oraz falowniki nie są traktowane jako budowla w świetle art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.) w związku z art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2021 r. poz. 2351 z późn. zm.), powiązane z nimi użytkowo stacje transformatorowe, tworząc razem zespół prądotwórczy, **nie mogą zostać uznane za urządzenia budowlane w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 3 pkt 9 u.P.b.**

kiedy

Art. 6. [Powstanie obowiązku podatkowego]

1. Obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku.
2. Jeżeli okolicznością, od której jest uzależniony obowiązek podatkowy, jest istnienie budowli albo budynku lub ich części, obowiązek podatkowy powstaje **z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona** albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli albo budynku lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem.

Wyrok NSA z 21.04.2022 r., III FSK 854/21

Jeżeli budowę linii kablowej spółka ukończyła w listopadzie 2015 r., to zgodnie z art. 6 ust. 2 u.p.o.l. obowiązek podatkowy od tego przedmiotu opodatkowania powstał w dniu 1 stycznia 2016 r. Skoro jednak w tej dacie nie ustalono jeszcze wartości stanowiącej podstawę obliczania amortyzacji (jako że nastąpiło to dopiero w maju 2016 r.), to podstawę opodatkowania od dnia 1 stycznia 2016 r. stanowiła wartość rynkowa tej budowli.

kiedy

Wyrok WSA w Bydgoszczy z 10.09.2019 r., I SA/Bd 375/19

W celu możliwości opodatkowania budowli podatkiem od nieruchomości obiekty budowlane nie muszą być środkami trwałymi w użytkowaniu, gdyż ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, obowiązek podatkowy wiąże z własnością danego składnika majątku (obiektu budowlanego), a nie z ewidencją środków trwałych.

Wyrok WSA w Gdańsku z 9.05.2018 r., I SA/Gd 298/18

Przesłankę zakończenia budowy, w rozumieniu art. 6 ust. 2 u.p.o.l., należy utożsamiać z przesłanką spełnienia warunków upoważniających do złożenia zawiadomienia o zakończeniu budowy.



Dziękujemy!

Paweł Grzybowski,
tel. 513 098 578
mail: pawel.grzybowski@ziemski.com.pl

***ZIEMSKI&PARTNERS KANCELARIA PRAWNA
Kostrzewska, Kołodziejczak i Wspólnicy***