

Wójt Gminy Banie
ul. Skośna 6
74-110 Banie

Znak sprawy: FK.3120.2.2021.AB

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Wójt Gminy Banie działając na podstawie art. 14j, art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.), art. 1a ust. 1 pkt 3, ust. 2a pkt 4, art. 2 ust. 1 pkt 1-3, ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm.), art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tekst jednolity: Dz.U. z 2020 r. poz. 333) po rozpatrzeniu wniosku Sp. z o. o. z dnia 2 września 2021 r. (data wpływu do tutejszego Organu podatkowego 7 września 2021 r.) o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie dotyczącej podatku od nieruchomości.

POSTANAWIA

1. uznać za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy, iż grunty rolne fizycznie zajęte przez Elementy budowlane (których w szczególności nie stanowią panele fotowoltaiczne) farmy fotowoltaicznej uznać należy będzie za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.
2. uznać za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy, iż grunty, przez które przebiegać będą Urządzenia przesyłowe służące do przesyłania energii elektrycznej (należące do przedsiębiorstwa prowadzącego działalność w zakresie wytwarzania, przesyłania i dystrybucji energii elektrycznej) stanowiące urządzenia do odprowadzania i doprowadzania energii elektrycznej w rozumieniu art. 49 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny, na podstawie art. 1a ust. 2a pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie będą stanowić gruntów związanych z działalnością gospodarczą w rozumieniu przepisu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Grunty te jako niezwiązane z działalnością gospodarczą Spółki nie będą również zajęte na prowadzenie działalności

gospodarczej w myśl przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty te podlegać będą natomiast opodatkowaniu lub zwolnieniu (w zależności od klasyfikacji użytków rolnych) z podatku rolnego.

3. uznać za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy, iż grunty rolne nad powierzchnią których zlokalizowane będą panele fotowoltaiczne i na których nie będą zlokalizowane Elementy budowlane nie będą stanowić gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w myśl przepisu art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty te podlegać będą natomiast opodatkowaniu lub zwolnieniu (w zależności od klasyfikacji użytków rolnych) z podatku rolnego.

4. uznać za nieprawidłowe stanowisko wnioskodawcy, iż przestrzenie pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych i pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych a ogrodzeniem terenu, na których nie będą znajdować się Elementy budowlane nie stanowią gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w myśl przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty te podlegać będą natomiast opodatkowaniu lub zwolnieniu (w zależności od klasyfikacji użytków rolnych) z podatku rolnego.

UZASADNIENIE

W dniu 2 września 2021 r. Sp. z o. o. na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, złożyła wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczący podatku od nieruchomości. W treści wniosku opisano planowany stan faktyczny - zdarzenie przyszłe, zadano pytania oraz przedstawiono własne stanowisko w sprawie i ocenę prawną zaistniałego stanu faktycznego. Uiszczono stosowną opłatę.

We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe

Wnioskodawca jest producentem rolnym, otrzymującym z Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa dopłaty bezpośrednie do prowadzonej działalności rolniczej. Spółka nie jest jednocześnie przedsiębiorcą energetycznym.

Spółka na terenie Gminy Banie znajduje się w posiadaniu gruntów sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne.

Przedmiotowe grunty są wykorzystywane przez Spółkę do prowadzenia działalności rolniczej związanej z produkcją roślinną,

Spółka planuje udostępnić przedmiotowe grunty rolne poprzez ich wydzierżawienie innemu podmiotowi (którego przedmiotem działalności gospodarczej jest wytwarzanie, przesyłanie i dystrybucja energii elektrycznej), który ulokuje na nich instalację farmy (elektrowni) fotowoltaicznej składającej się z 1. elementów budowlanych farmy fotowoltaicznej (dalej: „Elementy budowlane”),

- stalowo - aluminiowej konstrukcji wsporczej na której umieszczone będą panele fotowoltaiczne,
- stacji transformatorowej niskiego i średniego napięcia,
- stacji z rozdzielnicą SN obejmującej budynki stacyjne i umieszczone w nich urządzenia techniczne,

- głównych stacji transformatorowych średniego i wysokiego napięcia, w skład których wchodzić będą głównie wolnostojące urządzenia techniczne i aparatura posadowiona na fundamentach,
 - (opcjonalnie) dróg wewnętrznych na terenie głównych stacji transformatorowych i oświetlenia zewnętrznego w postaci latarni na słupach oświetleniowych), oraz
 - ogrodzenia terenu farmy fotowoltaicznej
2. służących do produkcji i przesyłu energii elektrycznej paneli fotowoltaicznych zlokalizowanych nad powierzchnią gruntu oraz służących do przesyłu i dystrybucji energii elektrycznej: kabli niskiego i średniego napięcia, kabli komunikacyjnych i sterowniczych (dalej: „Urządzenia przesyłowe”).

Wskazać należy, że Spółka nie będzie właścicielem w/w obiektów. Spółka nie planuje także czerpać żadnych zysków wynikających z wytwarzania energii (będzie pobierać jedynie czynsz dzierżawny).

Co istotne, panele fotowoltaiczne zamontowane będą na konstrukcji wsporczej w rzędach, szeregowo w taki sposób, że pomiędzy rzędami paneli (oraz pod panelami) znajdować się będzie biologicznie czynny i nieutwardzony grunt. Poszczególne rzędy paneli będą od siebie oddalone, w konsekwencji czego instalacja nie zajmie całej, ciągłej powierzchni gruntu, lecz będzie występować w równoległych odcinkach z wolną przestrzenią pomiędzy panelami.

Spółka pragnie podkreślić, że po zakończeniu budowy farmy fotowoltaicznej kontynuowana będzie jej działalność rolnicza. Zamontowanie elementów farmy fotowoltaicznej nie spowoduje ograniczenia użyteczności przedmiotowych gruntów do celów prowadzenia działalności rolniczej. W szczególności wskazać należy, że z uwagi na fakt, iż panele fotowoltaiczne zamontowane będą na znacznej wysokości to zarówno grunt pomiędzy poszczególnymi panelami jak i bezpośrednio pod nim (z wyłączeniem gruntu pod fundamentami paneli fotowoltaicznych) wykorzystywany będzie w dalszym ciągu do działalności rolniczej.

Biorąc pod uwagę przedstawione zdarzenie przyszłe oraz przepisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych Spółka powzięła wątpliwość odnośnie opodatkowania powyższych gruntów podatkiem od nieruchomości i podatkiem rolnym.

W związku z powyższym

Sp. z o. o. zadała następujące pytania:

1. Czy w przedstawionym zdarzeniu przyszłym za grunty rolne zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości uznać należy będzie grunty fizycznie zajęte przez Elementy budowlane (których w szczególności nie stanowią panele fotowoltaiczne) farmy fotowoltaicznej?
2. Czy w przedstawionym zdarzeniu przyszłym za grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu przepisu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych uznać należy będzie grunty przez które przebiegać będą Urządzenia przesyłowe służące do przesyłania energii elektrycznej?
3. Czy w przedstawionym zdarzeniu przyszłym za grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym

podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości uznać należy będzie grunty rolne, nad którymi zlokalizowane będą panele fotowoltaiczne?

4. Czy w przedstawionym zdarzeniu przyszłym za grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości uznać należy będzie grunty rolne które będą stanowiły przestrzenie pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych i pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych a ogrodzeniem terenu, na których nie będą znajdować się Elementy budowlane?

Stanowisko wnioskodawcy w zakresie zadanego pytania:

1. Zdaniem Spółki w przedstawionym zdarzeniu przyszłym grunty rolne fizycznie zajęte przez Elementy budowlane (których w szczególności nie stanowią panele fotowoltaiczne) farmy fotowoltaicznej uznać należy będzie za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Spółka stoi na stanowisku, że w przedstawionym zdarzeniu przyszłym, mając na uwadze przeprowadzoną wykładnię przepisów, grunty rolne w części zajętej faktycznie, bezpośrednio i trwale na Elementy budowlane farmy fotowoltaicznej uznać należy będzie za grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Tym samym, grunty te podlegać będą opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki maksymalnej, tj. według stawki dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

2. Zdaniem Spółki w przedstawionym zdarzeniu przyszłym grunty, przez które przebiegać będą Urządzenia przesyłowe służące do przesyłania energii elektrycznej (należące do przedsiębiorstwa prowadzącego działalność w zakresie wytwarzania, przesyłania i dystrybucji energii elektrycznej) stanowiące urządzenia do odprowadzania i doprowadzania energii elektrycznej w rozumieniu art. 49 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny, na podstawie art. 1a ust. 2a pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie będą stanowić gruntów związanych z działalnością gospodarczą w rozumieniu przepisu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Grunty te jako niezwiązane z działalnością gospodarczą Spółki nie będą również zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w myśl przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty te podlegać będą natomiast opodatkowaniu lub zwolnieniu (w zależności od klasyfikacji użytków rolnych) z podatku rolnego. Zdaniem Spółki w przedstawionym zdarzeniu przyszłym, grunty przez które przebiegać będą Urządzenia przesyłowe będące urządzeniami służącymi do odprowadzania i doprowadzania energii elektrycznej nie będzie stanowić gruntów związanych z działalnością gospodarczą w rozumieniu przepisu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Wskazać należy bowiem, że grunty te wypełniać będą wskazane w art. 1a ust. 2a pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przesłanki umożliwiające uznanie ich za niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej:

- na gruncie znajdują się urządzenia przesyłowe, o których jest mowa w art. 49 Kodeksu cywilnego – Urządzenia przesyłowe stanowić będą urządzenia służące do odprowadzania i doprowadzania energii elektrycznej,
- urządzenia przesyłowe wchodzi w skład przedsiębiorstwa – Urządzenia przesyłowe wchodzić będą w skład majątku przedsiębiorcy, któremu udostępnione zostaną grunty,
- przedsiębiorca ten prowadzi działalność telekomunikacyjną, działalność w zakresie przesyłania lub dystrybucji płynów, pary, gazów lub energii elektrycznej lub zajmuje się transportem wydobytego gazu ziemnego lub ropy naftowej, - przedsiębiorca, któremu udostępnione zostaną grunty prowadzi działalność w zakresie wytwarzania, przesyłania i dystrybucji energii elektrycznej,
- grunty te nie będą jednocześnie związane z prowadzeniem przez tego przedsiębiorcę innej działalności gospodarczej niż działalność wskazana powyżej, - przedsiębiorca wykorzystywać będzie dzierżawione grunty wyłącznie do prowadzenia działalności związanej z odprowadzania i doprowadzania energii elektrycznej, oraz
- grunty te nie znajdują się w posiadaniu samoistnym, użytkowaniu wieczystym lub są własnością przedsiębiorcy – grunty stanowią własność Spółki, a przedsiębiorcą będzie jedynie ich posiadaczem zależnym (dzierżawcą).

Klasyfikacja paneli fotowoltaicznych jako urządzeń służących do odprowadzania / doprowadzania energii elektrycznej została potwierdzona w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 września 2017 r. (sygn. II OSK 158/16)

Przedmiotowe grunty niezwiązane z działalnością gospodarczą nie będą również zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w myśl przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty te będą natomiast podlegać opodatkowaniu lub zwolnieniu (w zależności od klasyfikacji użytków rolnych) z podatku rolnego.

3. Zdaniem Spółki w przedstawionym zdarzeniu przyszłym grunty rolne nad powierzchnią, których zlokalizowane będą panele fotowoltaiczne i na których nie będą zlokalizowane Elementy budowlane nie będą stanowić gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w myśl przepisu art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty te podlegać będą natomiast opodatkowaniu lub zwolnieniu (w zależności od klasyfikacji użytków rolnych) z podatku rolnego.

Zdaniem Spółki, w przedstawionym zdarzeniu przyszłym, grunty rolne, nad powierzchnią, których zlokalizowane zostaną panele fotowoltaiczne i na których nie będą zlokalizowane Elementy budowlane nie będą stanowić gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w myśl przepisu art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty te podlegać będą natomiast opodatkowaniu lub zwolnieniu (w zależności od klasyfikacji użytków) z podatku rolnego.

Spółka pragnie podkreślić, że po zakończeniu budowy farmy fotowoltaicznej kontynuowana będzie jej działalność rolnicza. Zamontowanie paneli fotowoltaicznych nie spowoduje ograniczenia użyteczności

przedmiotowych gruntów do celów prowadzenia działalności rolniczej. W szczególności wskazać należy, że z uwagi na fakt, że panele fotowoltaiczne zamontowane będą na znacznej wysokości to grunt stanowiący przestrzeń bezpośrednio pod panelami wykorzystywany będzie w dalszym ciągu do działalności rolniczej.

Tym samym, skoro działalność polegająca na produkcji energii odnawialnej za pomocą paneli fotowoltaicznych nie będzie zakłócać prowadzenia działalności rolniczej przez Spółkę to grunty pod panelami fotowoltaicznymi z wyłączeniem gruntów zajętych na Elementy budowlane nie można będzie uznać za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie przykładowo w decyzji Wójta Gminy Zgorzelec na Dolnym Śląsku ws. wymiaru podatku od nieruchomości za 2018 roku wydanej zgodnie z zaleceniami Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Jeleniej Górze.

W stanie faktycznym przedmiotowej sprawy, rolnik prowadzący na gruntach rolnych działalność polegającą na uprawie roślin i wypasie zwierząt udostępnił te grunty przedsiębiorstwu produkującemu energię pozyskaną z farmy fotowoltaicznej. W rozstrzygnięciu Organ podatkowy uznał, że panele fotowoltaiczne zostały umieszczone w taki sposób, że umożliwiały one kontynuowane prowadzenia działalności rolniczej przez podatnika i tym samym za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej należało uznać wyłącznie te części gruntu, na których postawione zostały panele fotowoltaiczne. Pozostała część gruntów, która pozostała czynna biologicznie, uznana została za niepodlegającą podatkowi rolnemu (źródło informacji: Podatek rolny: farma fotowoltaiczna z korzystną daniną, <https://www.rp.pl/Rolnicy/301209961-Podatek-rolny-farma-fotowoltaiczna-z-korzystna-danina.html>, Rzeczpospolita 2021)

Możliwość prowadzenia działalności rolniczej pod panelami fotowoltaicznymi potwierdzona została również w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 września 2017 r. (sygn.. II OSK 158/16): Na marginesie tylko można zasygnalizować, że w ramach takich inwestycji grunt pod panelami może być użytkowany rolniczo, np. na cele pastwisk owiec, czy hodowli drobiu, co jest praktyką spotykaną m.in. w Wielkiej Brytanii.

Co więcej – zgodnie ze stanowiskiem Spółki przedstawionym w punkcie 2 niniejszego Wniosku – panele fotowoltaiczne stanowią urządzenia służące do produkcji i przesyłu energii elektrycznej (wytwarzają one i przesyłają do kabli energię elektryczną, która jest następnie za pomocą kabli przesyłana do stacji transformatorowej) należące do przedsiębiorstwa prowadzącego działalność w zakresie wytwarzania, przesyłania i dystrybucji energii elektrycznej. Tym samym, grunty przez które przebiegają owe urządzenia nie będą stanowić gruntów związanych z działalnością gospodarczą w rozumieniu przepisu art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, a co za tym idzie nie będą one podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty te podlegać będą natomiast opodatkowaniu lub zwolnieniu (w zależności od klasyfikacji użytków rolnych) z podatku rolnego.

4. Zdaniem Spółki, w przedstawionym zdarzeniu przyszłym, przestrzenie pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych i pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych a ogrodzeniem terenu, na których nie będą znajdować się Elementy budowlane nie stanowią gruntów zajętych na prowadzenie działalności

gospodarczej w myśl przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym nie będą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty te podlegać będą natomiast opodatkowaniu lub zwolnieniu (w zależności od klasyfikacji użytków rolnych) z podatku rolnego. Zdaniem Spółki, w przedstawionym zdarzeniu przyszłym, przestrzenie pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych i pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych a ogrodzeniem terenu, na których będą znajdować się Elementy budowlane, nie będą stanowić gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w myśl przepisu art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i tym samym nie będą podlegać one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty te podlegać będą natomiast opodatkowaniu lub zwolnieniu (w zależności od klasyfikacji użytków rolnych w obrębie danych gruntów) z podatku rolnego.

Wskazać należy bowiem, że (analogicznie jak w przypadku gruntów zlokalizowanych pod panelami fotowoltaicznymi) po zakończeniu budowy farmy fotowoltaicznej kontynuowana będzie jej działalność rolnicza. Zamontowanie elementów farmy fotowoltaicznej nie spowoduje ograniczenia użyteczności przedmiotowych gruntów do celów prowadzenia działalności rolniczej.

Tym samym, skoro działalność polegająca na produkcji energii odnawialnej za pomocą paneli fotowoltaicznych nie ograniczy możliwości prowadzenia działalności rolniczej przez Spółkę to gruntów położonych w przestrzeni pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych i pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych a ogrodzeniem terenu, na których nie znajdują się Elementy budowlane, nie będzie można uznać za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Powyższą tezę potwierdza przytoczona w niniejszym wniosku decyzja Wójta Gminy Zgorzelec na Dolnym Śląsku dotycząca wymiaru podatku od nieruchomości za 2018 r. wydana zgodnie z zaleceniami Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Jeleniej Górze oraz wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 września 2017 r. (sygn.. II OSK 158/16).

Stanowisko organu podatkowego

Przedstawione we wniosku z dnia 2 września 2021 r. (data wpływu do tutejszego Organu podatkowego 7 września 2021 r.) stanowisko podatnika jest częściowo prawidłowe, a częściowo nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 1a ust. 2a pkt 4 i art. 1a ust. 2b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz.U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.) do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się gruntów:

- a) przez które przebiegają urządzenia, 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 urządzeń, o których mowa w lit. a, konieczny dla zapewnienia właściwej eksploatacji tych urządzeń,

c) zajętych na strefy bezpieczeństwa oraz strefy kontrolowane urządzeń, 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.

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

Wyjątek o którym mowa w art. 1a ust. 2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych dotyczy tylko urządzeń przesyłowych, a nie urządzeń wytwarzających energię elektryczną, do jakich zalicza się panele fotowoltaiczne. Celem budowy farmy fotowoltaicznej jest przemysłowe wytwarzanie energii elektrycznej, która następnie ma być odsprzedawana do sieci przesyłowych. Planowana inwestycja stanowi zatem kompleksowy obiekt produkcyjny, który służy ściśle określonemu celowi, tj. wytwarzaniu energii elektrycznej „Jako przedsiębiorcy przesyłowi nie mogą być traktowane podmioty, które wybudowały farmę fotowoltaiczną lub elektrownię wiatrową. Ich działalność gospodarcza nie polega na wykorzystaniu funkcji urządzeń przesyłowych do doprowadzania czy odprowadzania energii elektrycznej. Jedynie wykorzystują panele fotowoltaiczne i turbiny wiatrowe do wyprodukowania, wytworzenia energii elektrycznej, bez dalszych czynności, tj. odprowadzania, doprowadzania”. Powyższy pogląd jest potwierdzony stanowiskiem nauki prawa (L. Etel, B. Pahl, M. Popławski, Podatek rolny. Komentarz).

Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tekst jednolity: Dz.U. z 2020 r. poz. 333) opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. Natomiast zgodnie z art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz.U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.) opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Według wnioskodawcy, po zakończeniu budowy farmy fotowoltaicznej kontynuowana będzie jej działalność rolnicza. Zamontowanie elementów farmy fotowoltaicznej nie spowoduje ograniczenia użyteczności przedmiotowych gruntów do celów prowadzenia działalności rolniczej. Wnioskodawca zwraca uwagę na to, iż z uwagi na fakt, iż panele fotowoltaiczne zamontowane będą na znacznej wysokości to zarówno grunt pomiędzy poszczególnymi panelami jak i bezpośrednio pod nim (z wyłączeniem gruntu pod fundamentami paneli fotowoltaicznych) wykorzystywany będzie w dalszym ciągu do działalności rolniczej.

Zdaniem organu podatkowego w przedmiotowej sprawie zamontowanie paneli fotowoltaicznych i innych elementów elektrowni fotowoltaicznej nawet kilka metrów nad gruntem ogranicza, i to istotnie, wykonywanie działalności rolniczej. Panele te będą zacieniały użytek rolny, przez co powierzchnia biologicznie czynna osłonięta jest od promieniowania słonecznego. Oznacza to, iż z prawidłowej produkcji rolnej wyłączony będzie cały obszar pod panelami z powodu przesłonięcia gruntów rolnych. W tej sytuacji podstawowym celem wykorzystania użytku rolnego nie jest działalność rolnicza, lecz działalność gospodarcza. Działalność rolnicza, i to z dużymi ograniczeniami, może być wykonywana tylko przy okazji prowadzenia działalności gospodarczej. Oznacza to, że nie ma racjonalnych podstaw

prawnych do tego, aby na etapie ustalania powierzchni gruntu zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej wycinać na potrzeby opodatkowania podatkiem od nieruchomości części użytku rolnego zajętego pod słup (pole powierzchni), na których umiejscowiony jest panel fotowoltaiczny. Cały teren (użytek rolny), na którym będą się znajdować obiekty i urządzenia elektrowni fotowoltaicznej, należy uznać za zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Powyższy pogląd jest potwierdzony stanowiskiem nauki prawa (B. Pahl, Lex. Komentarz). Ponadto za grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej należy uznać nie tylko powierzchnię faktycznie zajęłą przez zainstalowane panele fotowoltaiczne i inne urządzenia niezbędne dla ich prawidłowego funkcjonowania, ale również przestrzenie dzielące rzędy paneli fotowoltaicznych. Pełne wykorzystanie potencjału paneli wymaga odstępów na tyle dużych, aby poszczególne panele fotowoltaiczne nie zacięniały się wzajemnie. Poza tym istnieje konieczność zabezpieczenia wolnej przestrzeni na prowadzenie wszelkich czynności porządkowych, naprawczych i konserwacyjnych w celu prawidłowego funkcjonowania poszczególnych obiektów farmy. Utrzymywanie w należyтым porządku przestrzeni pomiędzy obiektami farmy fotowoltaicznej jest konieczne dla ich prawidłowej eksploatacji. Użytki rolne zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej należy postrzegać przez pryzmat przedmiotu działalności przedsiębiorcy (dzierżawcy), a nie właściciela gruntów. Jeżeli polega ona na wytwarzaniu energii elektrycznej to użytek rolny należy traktować jako „zajęty” na prowadzenie działalności gospodarczej – jest to grunt, o którym mowa w art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Nie ma przy tym znaczenia, że taki użytek rolny w ograniczonym zakresie będzie wykorzystywany do wykonywanej działalności rolniczej.

Przedstawiony pogląd ma oparcie w orzecznictwie sądów administracyjnych, w tym wyrok WSA w Lublinie z 13.04.2018 r., I SA/Lu 26.18 (utrzymany przez NSA – wyrok NSA z dnia 6 lutego 2020 r. sygn. akt II FSK 594/18). Zdaniem składu orzekającego WSA 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 fotowoltaicznych) 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 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ponadto Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie podkreślił, że nie tylko grunt znajdujący się bezpośrednio pod panelami fotowoltaicznymi niezbędny jest do wytwarzania energii, ale również odstępy pomiędzy zainstalowanymi panelami zapewniają sprawne i efektywne wykorzystanie paneli. Także użytki rolne pomiędzy panelami a ogrodzeniem należy traktować jako zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, biorąc pod uwagę zarówno możliwość, jak i konieczność zabezpieczenia wolnej przestrzeni do wykonywania wszelkich prac konserwacyjnych, naprawczych czy porządkowych w celu zapewnienia prawidłowego funkcjonowania wybudowanej farmy fotowoltaicznej.

Zdaniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie wyrok I SA/Sz 239/19 z dnia 11 września 2019 roku „Prawidłowa wykładnia art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

proceedzi do wniosku, że grunty zajęte na system paneli fotowoltaicznych sklasyfikowane jako grunty rolne podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości także wówczas, gdy nie jest wyłączona możliwość prowadzenia na nich w ograniczonym zakresie działalności rolnej. Zdefiniowane w art. 1 ustawy o podatku rolnym oraz w art. 1a pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pojęcie działalności rolnej jest bardzo szerokie. Jednakże nie każdy, choćby bardzo ograniczony, a nawet bagatelny przejaw prowadzenia działalności rolnej na gruntach usytuowanych pod panelami fotowoltaicznymi może powodować skutek w postaci opodatkowania tych gruntów podatkiem rolnym. W przeciwnym przypadku sporne grunty podlegałyby opodatkowaniu różnymi podatkami. Zależałoby to jedynie od tego, czy pod panelami jest prowadzona w ograniczonym, czy nawet w jakimkolwiek zakresie gospodarka rolna, a nie od tego, czy grunty te są zajęte na prowadzenia działalności gospodarczej. Każde zajęcie gruntów na prowadzenie działalności gospodarczej powoduje, iż podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Grunty zajęte na elektrownię fotowoltaiczną niewątpliwie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej przez skarżącą, jeżeli zatem grunty te są rolnymi, objęte są one wyłączeniem przewidzianym w art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach rolnych, co oznacza, że nie ma do nich zastosowania wyłączenie z opodatkowania podatkiem od nieruchomości przewidziane w art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W konsekwencji prowadzi to do opodatkowania tych gruntów podatkiem od nieruchomości, zgodnie z ogólną zasadą, ustanowioną w art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – również wtedy, gdy na zajętych gruncie możliwe jest prowadzenie działalności rolnej w ograniczonym zakresie”.

W związku z powyższym zdaniem organu podatkowego grunty, na którym będą zlokalizowane panele fotowoltaiczne wraz z niezbędną infrastrukturą podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie w dwóch egzemplarzach za pośrednictwem Wójta Gminy Banie w terminie 30 dni od daty jej doręczenia.

Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Otrzymują:

1. adresat,
2. aa.

WOJ. GMINY

mgr Arkadiusz Augustyniak