

- czy przestrzeń pomiędzy rzędami paneli fotowoltaicznych jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej? - dr Ewa Prejs (UMK)

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 grudnia 2022 r. III FSK 1092/22

Powierzchnia gruntu, na której są umieszczone panele fotowoltaiczne wraz z infrastrukturą towarzyszącą podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawek dla gruntów związanych z tą działalnością. (teza robocza)

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

(...)

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

(...)

W wymienionych unormowaniach prawodawca wprowadził **przesłankę zajęcia gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej**, której spełnienie warunkuje objęcie opodatkowaniem w podatku od nieruchomości i wyłączenie z opodatkowania podatkiem rolnym. Przesłanka ta ma charakter uzupełniający w stosunku do klasyfikacji w ewidencji gruntów i budynków. Przyjęcie bowiem, że grunty sklasyfikowane przykładowo jako użytki rolne zostały zajęte na prowadzenie tej działalności decyduje o ich opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości i wyłączenie z opodatkowania podatkiem rolnym. (...)

Formułując tę ustawową przesłankę normodawca wykorzystał jeden z typowych środków techniki prawodawczej, o którym mowa w §155 ust. 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (t.j. Dz.U. 2016 r. poz. 283). tj. określenie nieostre. Ustawodawca podatkowy uznał zatem, że zachodzi konieczność zapewnienia elastyczności przepisów prawa podatkowego w ramach wyrażenia przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości z konsekwencją w odniesieniu do tegoż elementu konstrukcji prawej podatku rolnego. (..) Jeżeli zatem normodawca w ramach tej przesłanki odnosi się do działalności gospodarczej trzeba uwzględnić taki zakres sytuacji, który jest dopasowany do konkretnego rodzaju działalności, a zatem z uwzględnieniem jej specyfiki, charakteru i czasu prowadzenia.

(...)Naczelny Sąd Administracyjny podkreśla, że ustawodawca nie wprowadził dodatkowych wyrażeń, które w rezultacie spowodowałyby zawężenie jej obszaru znaczeniowego. (...) Jeżeli więc w ramach tej ustawowej przesłanki prawodawca nie posłużył się dodatkowym wyrażeniem doprecyzowującym, czy też ograniczającym jej zakres nie można tego dokonywać w ramach procesu wykładni.

Zasadnie zatem uznał Wojewódzki Sąd Administracyjny oceniając czynności organów podatkowych, które trafnie uznały, że 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. (...)zachodzi konieczność zabezpieczenia wolnej przestrzeni dla prowadzenie różnych czynności, tj. porządkowych, naprawczych, czy konserwacyjnych, a przy tym na tych gruntach nie jest wyłączona możliwość prowadzenia innego rodzaju działalności, w tym rolniczej, a zatem prowadzonej ubocznie.

(...)grunt pomiędzy panelami, jak również pomiędzy panelami a ogrodzeniem należy kwalifikować jako zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej, a zatem niezbędny do osiągnięcia zamierzonego rezultatu (...).Zaprezentowany sposób wykładni odpowiada zatem istocie zwrotu normatywnego „zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej” uwzględniając rodzaj i specyfikę tej działalności gospodarczej (...).

(...)Naczelny Sąd Administracyjny zauważa, że w niniejszej sprawie nie doszło do niewłaściwego zastosowania art. 2 ust. 3 pkt 2 u.p.r., na podstawie którego wyłączono z zakresu gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, zajęte na pasy technologiczne stanowiące grunt w otoczeniu urządzeń, o których mowa w pkt 1 (...)Naczelny Sąd Administracyjny podziela pogląd zaprezentowany przez WSA, że panele fotowoltaiczne nie stanowią urządzeń służących do doprowadzania energii elektrycznej.

Ponownie zatem stwierdzić należy, że trafnie zatem uznał Sąd pierwszej instancji w ślad za organami podatkowymi, że powierzchnia gruntu, na której są umieszczone panele fotowoltaiczne wraz z infrastrukturą towarzyszącą podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości z zastosowaniem stawek dla gruntów związanych z tą działalnością. W tym zakresie stan faktyczny został poprawnie ustalony. Sąd pierwszej instancji prawidłowo przyjął, że materiał dowodowy zgromadzony w sprawie, w tym przede wszystkim umowa dzierżawy, dawał podstawę do takiego stwierdzenia. Naczelny Sąd Administracyjny podziela także stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, że nie było w tym zakresie konieczne korzystanie z dodatkowych dowodów, w tym opinii specjalisty.

Wyroki powiązane:

wyrok NSA z 28 lipca 2022 r., sygn. akt III FSK 389/22,

wyrok WSA z dnia 22 czerwca 2022 r., sygn. akt. I SA/Bk 98/22

wyrok NSA z dnia 2 marca 2023 r., sygn. akt. III FSK 1019/22

Przepisy:

Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (t.j. Dz.U. 2016 r. poz. 283)

§155 ust. 1

Jeżeli zachodzi potrzeba zapewnienia elastyczności tekstu aktu normatywnego, można posłużyć się określeniami nieostrymi, klauzulami generalnymi albo wyznaczyć nieprzekraczalne dolne lub górne granice swobody rozstrzygnięcia.

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023 r. poz. 70)

Art. 2 ust. 2

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

Główne problemy:

1. Przesłanka zajęcia gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej
2. Sposób opodatkowania gruntu, na którym znajdują się panele fotowoltaiczne