



Warszawa, dnia 10 kwietnia 2017 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW

Stanisław Paweł

W związku z przesłaną za pośrednictwem Ministra Środowiska przy piśmie z dnia 14 lutego 2017 r. petycją w sprawie zmiany przepisów dotyczących opodatkowania podatkiem leśnym i podatkiem od nieruchomości gruntów pozostających w zarządzie Lasów Państwowych, na których posadowione są linie i urządzenia elektroenergetyczne, uprzejmie informuję.

Odnosząc się do wskazanej w wystąpieniu kwestii podatnika podatku od nieruchomości od gruntów pozostających w zarządzie Lasów Państwowych, na których posadowione są linie i urządzenia elektroenergetyczne, wskazać należy, że zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716, z późn.zm.) podatnikami podatku od nieruchomości są: osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, jeżeli mają określony w ustawie tytuł prawny do władania nieruchomościami lub obiektami budowlanymi.

Obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości ciąży zatem na wymienionych wyżej podmiotach m.in. wówczas, gdy są one posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:

- a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
- b) jest bez tytułu prawnego, z tym, że w takim przypadku, obowiązek podatkowy dotyczący przedmiotów opodatkowania wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa lub będących w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe - ciąży odpowiednio na jednostkach organizacyjnych Agencji Nieruchomości Rolnych i jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi.

Zgodnie z obowiązującymi regulacjami, w odniesieniu do przedmiotów opodatkowania będących w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, obowiązek podatkowy spoczywa na jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, faktycznie



władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi lub też obowiązek ten przenosi się na posiadacza zależnego, lecz warunkiem odpowiedzialności podatkowej posiadacza zależnego jest zawarcie umowy z właścicielem, tj. Skarbem Państwa.

Jak stanowi art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o lasach (Dz. U. z 2005 r. Nr 45, poz. 435, z późn.zm.) lasami stanowiącymi własność Skarbu Państwa zarządza Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe, które w ramach sprawowanego zarządu prowadzi gospodarkę leśną, gospodaruje gruntami i innymi nieruchomościami oraz ruchomościami związanymi z gospodarką leśną, a także prowadzi ewidencję majątku Skarbu Państwa oraz ustala jego wartość. W myśl art. 32 ust. 1 tej ustawy, Lasy Państwowe reprezentują Skarb Państwa w zakresie zarządzanego mienia a Dyrektor Generalnej Dyrekcji Lasów Państwowych, dyrektorzy regionalnych dyrekcji Lasów Państwowych oraz nadleśniczy reprezentują Skarb Państwa w stosunkach cywilnoprawnych w zakresie swego działania, co wynika z art. 33 ust. 3 pkt 1, art. 34 pkt 1 i art. 35 ust. 1 pkt 1 ustawy o lasach. Zatem umowy zawarte z Lasami Państwowymi traktuje się jako umowy zawarte z właścicielem, tj. Skarbem Państwa. W wyniku zawarcia takiej umowy, podatnikiem podatku od nieruchomości staje się posiadacz zależny gruntów (por. uchwałę Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 sierpnia 1996 r. sygn. akt FPK 9/96).

Brak jest natomiast podstawy prawnej, aby jako posiadaczy nieruchomości lub ich części, na których przenosi się obowiązek w podatku od nieruchomości na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, traktować podmioty wymienione w art. 39a ustawy o lasach.

Zgodnie z art. 39a ust. 1 ustawy o lasach nadleśniczy może za zgodą dyrektora regionalnej dyrekcji Lasów Państwowych obciążyć, za wynagrodzeniem, nieruchomości pozostające w zarządzie Lasów Państwowych służebnością drogową lub służebnością przesyłu, z uwzględnieniem zasad gospodarki leśnej.

Zgodnie z art. 352 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2017 r. poz. 459, z późn.zm.) kto faktycznie korzysta z cudzej nieruchomości w zakresie odpowiadającym treści służebności, jest posiadaczem służebności. Posiadanie służebności stanowi odrębny od posiadania rzeczy, w tym od posiadania samoistnego i zależnego, rodzaj posiadania prawa („Korzystanie z nieruchomości przez przedsiębiorców przesyłowych- właścicieli urządzeń przesyłowych”, Małgorzata Balwicka-Szczyrba, źródło: LEX). Posiadacz służebności, co do zasady, nie włada nieruchomością, lecz jedynie faktycznie z niej korzysta. Jedynie wyjątkowo przedsiębiorców przesyłowych można będzie kwalifikować jako posiadaczy zależnych, jeżeli będą oni władać nieruchomością jak użytkownik, najemca, dzierżawca lub osoba mająca inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad rzeczą. Przedsiębiorca przesyłowy może być też posiadaczem samoistnym (tamże).

W konkluzji powyższego należy stwierdzić, że obowiązujące przepisy w zakresie podatnika podatku od nieruchomości są jasne i precyzyjne, a na ich podstawie w sposób niebudzący wątpliwości można ustalić osobę podatnika tego podatku, w tym również w odniesieniu do władających gruntami Lasów Państwowych. Tym samym brak jest uzasadnienia do zmiany, w zaproponowany w petycji sposób, obowiązujących w tym zakresie przepisów w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Zmiany przepisów nie uzasadniają wskazane w petycji przypadki niezgodnego z prawem nakładania przez Nadleśnictwa na przedsiębiorstwa, na rzecz których ustanowiona została służebność przesyłu, obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości. Należy zauważyć, że organami właściwymi w sprawie podatku od nieruchomości są wójtowie (burmistrzowie, prezydenci miast), którzy stosują obowiązujące prawo i podejmują właściwe rozstrzygnięcia w zakresie tego podatku. Rozstrzygnięcia

te podlegają kontroli instancyjnej przez samorządowe kolegia odwoławcze a także kontroli sądowej sprawowanej przez sądy administracyjne. Ministerstwo Finansów nie otrzymywało żadnych sygnałów świadczących o istnieniu rozbieżności w rozstrzygnięciach organów podatkowych w tym zakresie.

Z tych samych powodów nie jest zasadne dokonywanie zmian w zakresie dotyczącym podatnika podatku leśnego w ustawie z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 374, z późn.zm.).

Brak jest również uzasadnienia do zmiany przepisów zarówno ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jak i ustawy o podatku leśnym, w celu objęcia gruntów będących w zarządzie Lasów Państwowych, na których posadowione są urządzenia infrastruktury elektroenergetycznej, podatkiem leśnym.

Odnosząc się do kwestii stosowania do opodatkowania przedmiotowych gruntów przepisów ustaw: o podatkach i opłatach lokalnych i ustawy o podatku leśnym należy zwrócić uwagę, że o zastosowaniu względem tych gruntów przepisów odpowiedniej ustawy decyduje każdorazowo spełnienie przez nie kryteriów określonych w tych ustawach.

W myśl art. 1 ustawy o podatku leśnym opodatkowaniu tym podatkiem podlegają określone w ustawie lasy, z wyjątkiem lasów zajętych na wykonywanie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

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

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

W latach 2003-2005 grunty, którymi zarządza Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe, położone pod napowietrznymi liniami energetycznymi, zwolnione były od podatku od nieruchomości na podstawie art. 10 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 200, poz. 1683). Przewidziano zatem 3 letni okres dostosowawczy, dla uregulowania stosunków prawnych pomiędzy Lasami Państwowymi a właścicielami linii elektroenergetycznych w zakresie tytułu prawnego do gruntów położonych pod tymi liniami.

Od 2006 r., zgodnie z powołanymi wyżej regulacjami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, grunty położone pod napowietrznymi liniami elektroenergetycznymi, w sytuacji, gdy są sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków inaczej niż lasy lub użytki rolne, podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej według stawki określonej w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy. Stawka ta ma zastosowanie zarówno, gdy podatnikiem są przedsiębiorcy (np. zakłady energetyczne) jako posiadacze zależni na podstawie umowy zawartej z Lasami Państwowymi, jak i jednostki organizacyjne Lasów Państwowych, w przypadku posiadania bezumownego. Zgodnie bowiem z zawartą w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach

lokalnych definicją, grunty te należy zakwalifikować do gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Według takiej samej stawki opodatkowane są również lasy zajęte na wykonywanie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna, co wynika wprost z art. 2 ust. 2 i art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz art. 1 ust. 1 ustawy o podatku leśnym.

Prawidłowość w zakresie opodatkowania w ten sposób gruntów pod napowietrznymi liniami energetycznymi, sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako lasy, potwierdza orzecznictwo sądów administracyjnych. Zgodnie z linią orzecniczą grunty te należy uznać za zajęte przez zakłady energetyczne na prowadzenie działalności gospodarczej, którą jest przesył energii (np. wyroki NSA: z dnia 18 lutego 2016 r. sygn. akt II FSK 1314/14, z dnia 9 czerwca 2016 r. sygn. akt II FSK 1238/14).

Ministerstwo Finansów aprobuje pogląd wyrażony w wyroku z dnia 17 czerwca 2016 r. II FSK 1315/14, że z art. 2 ust. 2 u.p.o.l. nie wynika, aby na gruntach zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej nie mogła być prowadzona inna działalność (tu - leśna), 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 (...).

Zgodnie z tezami z wyroków NSA z dnia 9 czerwca 2016 r.: sygn. akt II FSK 1238/14 i sygn. akt II FSK 1156/14 *Prawidłowe odczytanie normy prawnej zawartej w art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych pozwala na stwierdzenie, że grunty znajdujące się pod pasami technicznymi, usytuowane pod napowietrznymi liniami energetycznymi, są gruntami zajętymi na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie przesyłu przez przedsiębiorstwo energetyczne energii elektrycznej, a tym samym grunty te stosownie do treści art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. „a” ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podlegają opodatkowaniu najwyższymi stawkami podatku od nieruchomości.*

Przedstawiając powyższe należy jednocześnie stwierdzić, że brak jest uzasadnienia dla objęcia gruntów będących w zarządzie Lasów Państwowych, na których posadowione są urządzenia infrastruktury elektroenergetycznej, podatkiem leśnym. Jak wskazano powyższej, grunty te należy uznać za zajęte przez zakłady energetyczne na prowadzenie działalności gospodarczej. Fakt zastosowania zwiększonej stawki podatku od nieruchomości, związany jest z prowadzeniem przez przedsiębiorcę zarobkowej działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1829, z późn.zm.), której przepisów nie stosuje się działalności leśnej (art. 3 pkt 1 ustawy). Z tych względów lasy opodatkowane są zdecydowanie niższą stawką podatku.

Żaden argument nie przemawia za wprowadzeniem określonej preferencji w opodatkowaniu dla gruntów z punktu widzenia posadowienia na ich obszarze określonego rodzaju infrastruktury. Działanie takie faktycznie prowadziłoby do nieuzasadnionego zmniejszenia podatku należnego od przedsiębiorstw elektroenergetycznych, które działają na rynku na zasadach równych z innymi podmiotami prowadzącymi działalność gospodarczą. W pozostałych przypadkach, tj. w sytuacji, gdy podatnikami są Lasy Państwowe, działanie takie stanowiłoby nieuzasadnione odstępstwo od zasad przewidzianych dla opodatkowania gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w innym zakresie niż przesył energii elektrycznej.

Wypada przypomnieć, że art. 84 Konstytucji RP wyraża zasadę powszechności opodatkowania, będącą wyrazem zasady sprawiedliwości podatkowej, wynikającej z art. 217 Konstytucji. Zasada ta nakłada na każdego obowiązek ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków określonych w ustawach. Natomiast zwolnienia i ulgi podatkowe mają charakter

wyjątkowy, stanowią bowiem odstępstwo od zasady sprawiedliwości podatkowej, przejawiającej się w powszechności i równości opodatkowania.

Należy też zauważyć, że wszelkie ulgi i zwolnienia przyznawane przedsiębiorcom stanowią pomoc publiczną. Dla zapewnienia zgodności ich stosowania z zasadami udzielania pomocy publicznej konieczne jest w takim przypadku opracowanie programu pomocowego wymagającego notyfikacji Komisji Europejskiej.

Z uwagi na powyższe nie przewiduje się wprowadzenia zaproponowanego wyłączenia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości przedmiotowych gruntów i objęcia ich podatkiem leśnym.

Z upoważnienia Ministra Rozwoju i Finansów

Departament Podatków Sektoryalnych,
Lokalnych oraz Podatku od Gier
Justyna Przekopiak
Dyrektor