

7



MINISTERSTWO ŚRODOWISKA

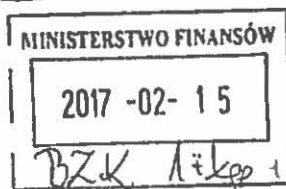
Biuro Kontroli i Audytu
Wewnętrznego



RPU/21794/2017 P
Data: 2017-02-15

SSYGNATURA SPRAWY [REDACTED]

Warszawa, dnia 14-02-2017 r.



Ministerstwo Finansów

Na podstawie art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2014 r., poz. 1195) w załączeniu przekazuję, według właściwości, petycję [REDACTED] z 31 stycznia br.

Postulowane zmiany w przepisach wskazanych przez składającego petycję, tj. w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r. poz. 849 z późn. zm.) oraz w ustawie z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. z 2016 r. poz. 374) dotyczą ustaw znajdujących się w kompetencji Ministra Finansów.

Z poważaniem

Ewa Knedler
Zastępca Dyrektora
Biuro Kontroli i Audytu Wewnętrznego
/ – podpisany cyfrowo /

Do wiadomości:

[REDACTED]

Potwierdzam zgodność kopii wydruku z dokumentem elektronicznym:

Identyfikator dokumentu	[REDACTED]
Nazwa dokumentu	przekazanie do MF dw [REDACTED].pdf
Tytuł dokumentu	przekazanie do MF dw [REDACTED].docx
Sygnatura dokumentu	
Data dokumentu	2017-02-14
Skrót dokumentu	[REDACTED] 4
Wersja dokumentu	1.3
Data podpisu	2017-02-14 12:57:17
Podpisane przez	Ewa Knedler Zastępca Dyrektora

EZD 3 17 1457 1936 6753

Data wydruku: 2017-02-14

Autor wydruku: [REDACTED]

2017-02-10

31 stycznia 2017 roku



RPW/8955/2017 P
Data: 2017-02-10

Szanowny Pan
Prof. dr hab. Jan Szyszko
Minister Środowiska

2017-02-13

Departament Prawny

WPLYNEŁO

Szanowny Panie Ministrze,

P. K. Rębel

14.02.17

Dotyczy: postulatu zmian w przepisach podatkowych

SEKRETARIAT
BIAŁO

2017-02-13

[redacted] zrzeczając [redacted]
[redacted], działając w interesie publicznym, zwraca się do
Szanownego Pana Ministra z prośbą o wsparcie [redacted] poprzez analizę i rozważenie
wprowadzenia kompleksowych zmian w przepisach prawnych, w szczególności:

- w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2014 r. poz. 849 z późn. zm. – dalej upol),
- w ustawie z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 374 dalej upl),

poprzez dokonanie zmian, jak wskazano poniżej.

I. WPROWADZENIE I GENEZA PROBLEMU

Problemy związane ze zmianą przez organy podatkowe (gminy) kwalifikacji opodatkowania gruntów na terenach Lasów Państwowych z podatku leśnego i rolnego na podatek od nieruchomości dla gruntu związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej, dotyczą [redacted] na obszarze całej Polski, przy czym intensyfikacja tych działań zależy od regionu kraju. Problematyka opodatkowania gruntów pozostających w zarządzie LP, na których są posadowione linie i urządzenia elektroenergetyczne stanowi od lat obszar zainteresowania i troski [redacted]. Po okresowym zwolnieniu w latach 2003 – 2005 z opodatkowania tych gruntów, na których posadowione były urządzenia przedsiębiorstw sieciowych, rozpoczął się nierzadko trudny dialog pomiędzy przedsiębiorstwami energetycznymi a LP, dotyczący m.in. kwestii płatnika podatku, kwalifikacji gruntu na potrzeby określenia rodzaju opodatkowania, jak i podstawy prawnej wzajemnych rozliczeń pomiędzy tymi podmiotami. Z owym dialogiem zbiegło się wprowadzenie w 2011 r. do ustawy o lasach art. 39a, umożliwiającego ustanawianie służebności przesyłu oraz określającego wysokość wynagrodzenia należnego LP w wysokości odpowiadającej wartości podatków i opłat ponoszonych

przez Lasy Państwowe od części nieruchomości, z której korzystanie jest ograniczone w związku z obciążeniem tą służebnością. Powyższy zapis wskazuje, iż intencją ustawodawcy było jednoznaczne wskazanie, iż podatnikiem od gruntów, na których ustanowiono służebność przesyłu są Lasy Państwowe (ich jednostki organizacyjne). Tym samym ustawodawca niejako przesądził o tym, kto jest posiadaczem nieruchomości i na którym podmiocie spoczywa obowiązek podatkowy. Jednocześnie Spółki podpisały ramowe umowy o współpracy, regulujące co do zasady kwestie eksploatacji, konserwacji, remontów i modernizacji sieci elektroenergetycznych oraz prowadzenia nowych inwestycji na terenie LP, a także zasady prowadzenia rozliczeń. Generalnie w umowach zawarto oświadczenia LP o możliwości prowadzenia na terenach pod liniami elektroenergetycznymi gospodarki leśnej.

Stanowisko wskazujące, iż w wypadku ustanowienia służebności przesyłu nie dochodzi do przeniesienia posiadania i obowiązku podatkowego na podmiot, na rzecz którego została ustanowiona służebność przesyłu, znajdowało potwierdzenie w interpretacjach indywidualnych organów podatkowych oraz wyrokach Wojewódzkich Sądów Administracyjnych. Stosownie do art. 1 ust. 1 Ustawy o podatku leśnym opodatkowaniu podatkiem leśnym podlegają określone w ustawie lasy, z wyjątkiem lasów zajętych na wykonywanie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna. Przy czym za las należy rozumieć grunty leśne sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako lasy. Natomiast za działalność leśną uważa się działalność właścicieli, posiadaczy lub zarządców lasów w zakresie urządzania, ochrony i zagospodarowania lasu, utrzymywania i powiększania zasobów i upraw leśnych, gospodarowania zwierzyną, pozyskiwania - z wyjątkiem skupu - drewna, żywicy, choinek, karpiny, kory, igliwia, zwierzyny oraz owoców runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym.

Biorąc pod uwagę powyższe przepisy, grunty leśne mogą podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości tylko wtedy, jeżeli zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność leśna. Przy czym zajęcie to musi wykluczać w sposób trwały prowadzenie działalności leśnej.

Jednakże w ostatnim czasie zagadnienie to stało się przedmiotem kilku orzeczeń Naczelnego Sądu Administracyjnego (dla spraw z różnych rejonów Polski), w których rozpatrywano przede wszystkim aspekt faktycznego władania (posiadania) nieruchomościami znajdującymi się w zarządzie LP w celu określenia właściwego podmiotu jako podatnika, a także kwalifikacji gruntów i na tej podstawie ustalenia wymiaru podatku. W jednym z tych orzeczeń stwierdzono, że fakt posiadania gruntów przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą przesądza o ich klasyfikacji do najwyższej stawki podatkowej. Nie uwzględniono przy tym okoliczności, że przedsiębiorstwo energetyczne posiada służebność, a na tych obszarach może być prowadzona działalność leśna (plantacje choinek, gospodarowanie zwierzyną, sytuowanie ognisk biocentrycznych, wykorzystanie pasów jako pasów przeciwpożarowych czy linii podziału przestrzennego lasu). Takie orzeczenie rodzi uzasadnione obawy o rozpowszechnienie się tej praktyki na rejony, w których nie było dotychczas sporów co do kwalifikacji podatkowej gruntów, a także o podtrzymanie tej linii orzeczniczej w przyszłych postępowaniach przed NSA.

Ogromne koszty, jakie wiązałyby się z takimi zmianami praktyki organów podatkowych i linii orzeczniczej, stanowią podstawę dla postulatu Operatorów dotyczącego zmian (doprecyzowania) przepisów dotyczących opodatkowania gruntów leśnych posadowionych pod urządzeniami elektroenergetycznymi.

II. PROPOZYCJA ZMIAN

Postulowane zmiany w następujących aktach prawnych:

- w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2014 r. poz. 849 z późn. zm. – dalej upol),
- w ustawie z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 374 dalej upl),

Intencją tychże zmian jest doprecyzowanie lub zdefiniowanie w wymienionych wyżej ustawach:

- 1) przedmiotu opodatkowania i sposobu jego klasyfikacji poprzez wskazanie, iż grunty będące w zarządzie Lasów Państwowych, na których prowadzona jest gospodarka leśna podlegają opodatkowaniu podatkiem leśnym, pomimo posadowienia na nich linii elektroenergetycznych, gdyż linie nie powodują braku możliwości prowadzenia gospodarki leśnej,
- 2) podmiotu zobowiązanego do składania deklaracji podatkowych – nadleśnictwa i adresata decyzji wymiarowej, tak aby organy podatkowe nie przenosiły przedmiotowego zobowiązania na przedsiębiorstwa energetyczne,
- 3) braku uzasadnienia do przekwalifikowywania – wyłączania z produkcji leśnej gruntów znajdujących się pod liniami i przenoszenia opłat z tego tytułu na przedsiębiorstwa energetyczne,

w celu eliminacji uznaniowości organów podatkowych w kwestii opodatkowania zarówno w zakresie przedmiotowym, jak i podmiotowym gruntów będących w zarządzie Lasów Państwowych, na których posadowione są urządzenia infrastruktury elektroenergetycznej, a w konsekwencji uniknięcia drastycznego wzrostu obciążeń podatkowych przedsiębiorstw elektroenergetycznych i zmniejszenia aktywności inwestycyjnej przedsiębiorstw sektora energetycznego dla zapewnienia niezawodności pracy sieci/ świadczonych usług, a w konsekwencji uniknięcia wzrostu stawek i opłat dystrybucyjnych i przesyłowych dla odbiorców końcowych.

Efektem wprowadzenia takich zmian powinno być jednoznaczne przyznanie statusu podatnika Lasom Państwowym oraz objęcie tych gruntów podatkiem leśnym.

Mając na względzie powyższe, postulujemy zmiany w nw. Ustawach, polegające na:

1. Dodaniu punktu czwartego do art. 1a ust. 2 upol o treści („*Za działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy nie uważa się...*“): „*4) utrzymania infrastruktury elektroenergetycznej na gruntach wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa lub będących w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe*”.
2. Zmianie art. 1a ust. 1 pkt 7 upol w dotychczasowym brzmieniu: „*działalność leśna - działalność właścicieli, posiadaczy lub zarządców lasów w zakresie urządzania, ochrony i zagospodarowania lasu, utrzymywania i powiększania zasobów i upraw leśnych, gospodarowania zwierzyną, pozyskiwania - z wyjątkiem skupu - drewna, żywicy, choinek, karpiny, kory, igliwia, zwierzyny oraz płodów runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym*”

poprzez nadanie nowego brzmienia:

„*działalność leśna - działalność właścicieli, posiadaczy lub zarządców lasów w zakresie urządzania, ochrony i zagospodarowania lasu, utrzymywania i powiększania zasobów i upraw leśnych, gospodarowania zwierzyną, pozyskiwania - z wyjątkiem skupu - drewna, żywicy, choinek, karpiny, kory, igliwia, zwierzyny oraz płodów runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym, bez względu na posadowienie infrastruktury elektroenergetycznej*”.

3. Zmianie art. 1 ust. 3 upl w dotychczasowym brzmieniu: „*Za działalność leśną, w rozumieniu ustawy, uważa się działalność właścicieli, posiadaczy lub zarządców lasów w zakresie urządzania, ochrony i zagospodarowania lasu, utrzymywania i powiększania zasobów i upraw leśnych, gospodarowania zwierzyną, pozyskiwania - z wyjątkiem skupu - drewna, żywicy, choinek, karpiny, kory, igliwia, zwierzyny oraz płodów runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym*”

poprzez nadanie jemu nowego brzmienia:

„Za działalność leśną, w rozumieniu ustawy, uważa się działalność właścicieli, posiadaczy lub zarządców lasów w zakresie urządzania, ochrony i zagospodarowania lasu, utrzymywania i powiększania zasobów i upraw leśnych, gospodarowania zwierzyną, pozyskiwania – z wyjątkiem skupu - drewna, żywicy, choinek, karpiny, kory, igliwia, zwierzyny oraz płodów runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym, bez względu na posadowienie infrastruktury elektroenergetycznej”

4. Dodanie punktu czwartego do art. 1a ust. 2a uopl o następującej treści:

„4) gruntów, na których posadowiona jest infrastruktura elektroenergetyczna”

Ponadto, w celu wyeliminowania wątpliwości w zakresie określenia podatnika, proponujemy następujące zmiany polegające na dodaniu treści pogrubionej i zredagowanej kursywą:

5. Zmianie art. 2 upl poprzez nadanie mu brzmienia:

Art. 2

1. Podatnikami podatku leśnego, z zastrzeżeniem ust. 2, są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki, nieposiadające osobowości prawnej, z wyłączeniem podmiotów wskazanych w art. 39a ustawy o lasach, będące:

- 1) właścicielami lasów, z zastrzeżeniem ust. 3;*
- 2) posiadaczami samoistnymi lasów;*
- 3) użytkownikami wieczystymi lasów;*
- 4) posiadaczami lasów, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego*

6. Zmianie art. 3 upol poprzez nadanie mu brzmienia:

Art. 3

1. Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, z wyłączeniem podmiotów wskazanych w art. 39a ustawy o lasach, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;*
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;*
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;*
- 4) 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 zastrzeżeniem ust. 2.

7. Zmianie art. 3 ust. 2 upol w dotychczasowym brzmieniu: „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”

poprzez wykreślenie zapisu:

~~„faktycznie władających nieruchomościami lub obiektami budowlanymi”~~. Jednocześnie dodanie już w pkt. 4) ust. 1 art. 3 upol zapisu „z zastrzeżeniem ust. 2.”

Alternatywną propozycją byłoby rozważenie wprowadzenia zmian w przepisach ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie dotyczącym wprost wyłączenia (art. 2 ust. 3 upol) bądź zwolnienia (art. 7 upol) gruntów zajętych przez infrastrukturę elektroenergetyczną.

Zdaniem wnioskodawców, ze względu na konieczność jasnego doprecyzowania przepisów w taki sposób, aby nie budziły wątpliwości w przyszłości, najbardziej zasadne i celowe jest wyłączenie gruntów zajętych przez infrastrukturę elektroenergetyczną z opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Wobec powyższego proponujemy wprowadzenie następujących zmian:

- dodanie punktu piątego do art. 2 ust. 3 upol o następującej treści:

„5) grunty, na których posadowiona jest infrastruktura elektroenergetyczna.”

W związku z powyższym, poniżej przedstawiamy uzasadnienie konieczności podjęcia działań w zakresie wprowadzenia zmian we wskazanych przepisach.

III. UZASADNIENIE dla dokonania zmian w prawie

1. Wstęp

[REDAKTOWANE] składa niniejszy postulat dokonania zmian w obowiązujących przepisach prawa podatkowego, z uwagi na uznaniowy charakter rozstrzygnięć organów podatkowych oraz sądów administracyjnych wydawanych na podstawie wskazanych w niniejszym piśmie przepisów prawa podatkowego.

Zdaniem [REDAKTOWANE] postępowaniem celowym, z uwagi na rozbieżności występujące w rozstrzygnięciach organów podatkowych i sądów administracyjnych, jest doprecyzowanie zapisów ustaw, które to działanie umożliwiłoby wyeliminowanie elementu uznaniowości na etapie rozstrzygania spraw podatkowych, zarówno na etapie postępowania podatkowego, jak i postępowania sądowoadministracyjnego.

[REDAKTOWANE] posiadają status [REDAKTOWANE] (OSD), a także [REDAKTOWANE] (QSP), których przedmiot działalności został wyrażony w art. 4 ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. Prawo energetyczne (tj. Dz.U. 2012.1059) (dalej: Prawo energetyczne); regulacja ta zawiera również normy o charakterze imperatywnym. Zgodnie z art. 4 ust. 1 Prawa energetycznego „Przedsiębiorstwo energetyczne zajmujące się przesyłaniem lub dystrybucją paliw lub energii, magazynowaniem paliw gazowych, w tym skroplonego gazu ziemnego, skraplaniem gazu ziemnego lub regazyfikacją skroplonego gazu ziemnego jest obowiązane utrzymywać zdolność

urządzeń, instalacji i sieci do realizacji zaopatrzenia w te paliwa lub energię w sposób ciągły i niezawodny, przy zachowaniu obowiązujących wymagań jakości”.

Art. 4 ust. 2 Prawa energetycznego stanowi, iż „Przedsiębiorstwo energetyczne zajmujące się przesyłaniem lub dystrybucją paliw gazowych lub energii jest obowiązane zapewnić wszystkim odbiorcom oraz przedsiębiorcom zajmującym się sprzedażą paliw gazowych lub energii, na zasadzie równoprawnego traktowania, świadczenie usług przesyłania lub dystrybucji paliw gazowych lub energii, na zasadach i w zakresie określonym w ustawie; świadczenie usług przesyłania lub dystrybucji energii odbywa się na podstawie umowy o świadczenie tych usług”.

W myśl dyspozycji art. 9c ust. 2 Prawa energetycznego do obowiązków OSP jako operatora systemu przesyłowego należy w szczególności dbałość o bezpieczeństwo dostarczania energii elektrycznej, poprzez zapewnienie bezpieczeństwa funkcjonowania systemu elektroenergetycznego i odpowiedniej zdolności przesyłowej w sieci przesyłowej elektroenergetycznej oraz prowadzenie ruchu sieciowego w systemie przesyłowym w sposób efektywny, przy zachowaniu wymaganej niezawodności dostarczania energii elektrycznej i jakości jej dostarczania oraz koordynowanie pracy części sieci 110 kV (tzw. koordynowanej sieci 110 kV) we współpracy z OSD.

W art. 39a ustawy z dnia 28 września 1991 r. o lasach (Dz. U. z 2015 r. poz. 2100) (dalej: ustawa o lasach) wskazano, iż nieruchomości pozostające w zarządzie Lasów Państwowych mogą zostać obciążone służebnością przesyłu na rzecz OSD i OSP w związku z korzystaniem przez przedsiębiorstwa elektroenergetyczne z części tych nieruchomości – posadowienia infrastruktury elektroenergetycznej – za wynagrodzeniem w wysokości odpowiadającej wartości podatków i opłat ponoszonych przez Lasy Państwowe od nieruchomości, na których ustanowiono służebność przesyłu. Jednocześnie wskazano, iż przedsiębiorca, na rzecz którego ustanowiono służebność przesyłu, jest obowiązany do usuwania drzew, krzewów lub gałęzi zagrażających funkcjonowaniu urządzeń, o których mowa w art. 49 § 1 Kodeksu cywilnego.

Pragniemy wskazać, że Prawo energetyczne posiada kluczowe znaczenie dla określenia zakresu przedmiotowego działalności prowadzonej przez przedsiębiorstwa sektora energetycznego. Charakter działalności przedsiębiorstw winien być rozpatrywany w oparciu o przepisy Prawa energetycznego, a nie szeroko rozumianych przepisów o działalności gospodarczej. Przedmiotem działania OSP i OSD jest świadczenie usług przesyłania i dystrybucji energii elektrycznej, przy zachowaniu wymaganych kryteriów bezpieczeństwa pracy Krajowego Systemu Elektroenergetycznego. Głównym celem działalności przedsiębiorstw jest zapewnienie bezpiecznej i ekonomicznej pracy Krajowego Systemu Elektroenergetycznego jako części wspólnego, europejskiego systemu elektroenergetycznego.

W związku z tym, za przejaw prowadzenia działalności „gospodarczej” przez przedsiębiorstwa elektroenergetyczne nie można przyjmować regulowania posadowienia infrastruktury elektroenergetycznej w drodze służebności przesyłu na gruntach będących w zarządzie Lasów Państwowych, o której mowa w powołanej powyżej regulacji art. 39a ustawy o lasach i zwrotu podatków i opłat lokalnych z tego tytułu.

Zjawiskiem powszechnie występującym w zakresie stanowisk organów podatkowych i sądów administracyjnych jest mylne interpretowanie, iż obowiązki wynikające z faktu ustanowienia na rzecz przedsiębiorstw energetycznych służebności przesyłu na gruntach znajdujących się w zarządzie Lasów Państwowych są czynnościami stanowiącymi o prowadzeniu działalności gospodarczej, z czym nie można się zgodzić w zderzeniu z dyspozycją art. 4 Prawa energetycznego.

Zasadnym i koniecznym jest, zarówno w opinii [REDAKTOWANO] jak i reprezentowanych przezeń przedsiębiorstw [REDAKTOWANO] unormowanie obecnie występującego stanu, poprzez wyeliminowanie tzw. luk interpretacyjnych (prawnych) - doprecyzowanie stosownych przepisów prawa, zwłaszcza podatkowego. Przedmiotowe rozwiązania mogą w znaczącym stopniu przyczynić się do normalizacji kwestii opodatkowania gruntów w znajdujących się w zarządzie Lasów Państwowych i wysokości obciążeń publicznoprawnych przedsiębiorstw energetycznych, a przez to również obciążeń finansowych nakładanych na odbiorców końcowych energii elektrycznej.

2. Przedmiot opodatkowania – podatek leśny i podatek od nieruchomości

Zgodnie z art. 1 ust. 1 upl opodatkowaniu podatkiem leśnym podlegają określone w ustawie lasy, z wyjątkiem lasów zajętych na wykonywanie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna. Przepis ten, zgodnie z wynikami analizy wydawanych rozstrzygnięć organów podatkowych oraz orzecznictwa sądowego jest interpretowany w różny sposób, dopuszczając uznaniowość organów podatkowych. Postępowaniem powszechnym jest przyjmowanie, że działalność przedsiębiorstw w zakresie utrzymania infrastruktury elektroenergetycznej kwalifikowana jest jako gospodarcza, co w przypadku posadowienia na gruntach leśnych urządzeń niezbędnych do prowadzenia działalności przesyłowej lub dystrybucyjnej, daje organom podatkowym możliwość przeprowadzenia uznaniowej subsumpcji, w efekcie której takie grunty opodatkowane są podatkiem od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a upol).

Zgodnie z tym, co zostało powyżej wskazane regulowanie posadowienia infrastruktury elektroenergetycznej na części nieruchomości będących w zarządzie Lasów Państwowych, a w związku z tym konieczność usuwania drzew, krzewów lub gałęzi zagrażających funkcjonowaniu urządzeń, o których mowa w art. 49 § 1 Kodeksu cywilnego, na gruntach objętych służebnością przesyłu - nie stanowi czynności związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej przez przedsiębiorstwa energetyczne.

Działania organów podatkowych wpływają negatywnie na przedsiębiorstwa energetyczne oraz przede wszystkim na dużo większą społeczność odbiorców końcowych energii elektrycznej. W skali całego kraju, suma korzyści płynących z tego rodzaju ciężarów publicznoprawnych nakładanych na przedsiębiorstwa utrzymujące infrastrukturę elektroenergetyczną, jest niewspółmierna do zobowiązań, jakie ponoszą lub ponosić będą odbiorcy końcowi energii elektrycznej. Należy w tym miejscu podkreślić, że odbiorcami końcowymi są nie tylko gospodarstwa domowe, ale także inni przedsiębiorcy czy instytucje państwowe.

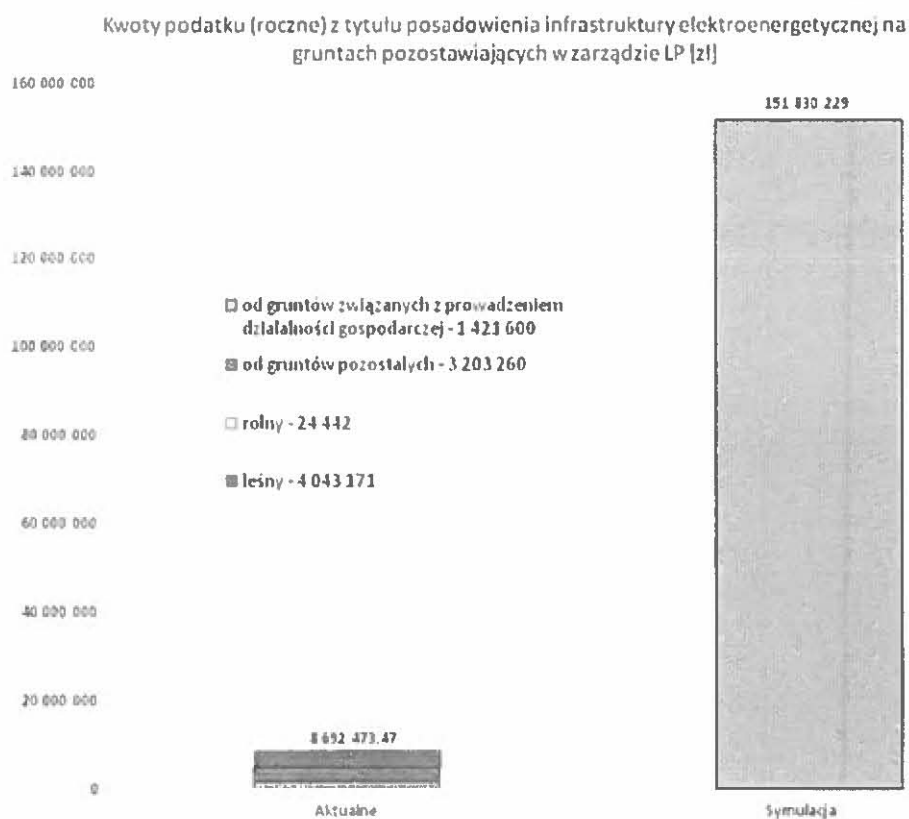
Interes publiczny do uwzględnienia niniejszego postulatu przejawia się w tym, że zwiększenie danin publicznoprawnych nakładanych na przedsiębiorstwa sektora elektroenergetycznego utrzymujące infrastrukturę elektroenergetyczną może spowodować zwiększenie ciężarów za dostawy energii elektrycznej gospodarstw domowych, przedsiębiorstw komercyjnych, instytucji publicznych oraz samorządowych jednostek zarządzających urządzeniami w przestrzeni publicznej, których celem jest realizacja zadań własnych i zleconych administracji publicznej oraz utrzymanie porządku i bezpieczeństwa publicznego.

Obowiązująca konstrukcja naraża zatem wszystkie podmioty korzystające z energii elektrycznej na ponoszenie ciężarów związanych z uznaniowymi decyzjami organów, a zarazem przeczy nadrzędnej zasadzie określoności i pewności prawa podatkowego. Z praktyki postępowania organów podatkowych wynika bowiem, że o klasyfikacji danego gruntu i identyfikacji przedmiotu

opodatkowania decyduje partykularny interes gminy, nie obiektywne przesłanki oraz interes znacznie szerszej grupy społecznej – odbiorców energii.

Nie można też pominąć interesu publicznego wyrażonego poprzez interes Skarbu Państwa. Przedsiębiorstwa utrzymujące infrastrukturę elektroenergetyczną, w sposób bezpośredni lub pośredni, związane są ze Skarbem Państwa. Narażenie tych podmiotów na konieczność ponoszenia dodatkowych, wysokich kosztów związanych z zapłatą – nieprzewidzianych uprzednio – podatków lokalnych, ma swój wpływ na ich sytuację finansową. Sytuacja ta może mieć kluczowe znaczenie dla realizacji planów rozwoju i modernizacji infrastruktury. W konsekwencji może znaleźć odzwierciedlenie w dodatkowym obciążeniu odbiorców finalnych energii elektrycznej.

Skala różnicy między należnościami płaconymi obecnie (kwotami należnymi) przez siedmiu Operatorów [REDAKTOWANE], a prognozowanymi należnościami z tytułu podatku od nieruchomości, tj. podatku od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej wg najwyższej stawki podatkowej, jest znaczna, co zostało szczegółowo przedstawione na poniższym wykresie.



* Ujęto także kwoty należne od gruntów o nieuregulowanym stanie prawnym (w trakcie uzgadniania porozumień/umów czy negocjacji wynagrodzeń z Lasami Państwowymi), wg stawki podatku leśnego.

Należności płacone obecnie przez Operatorów [REDAKTOWANE] (wraz z kwotami należnymi od gruntów o nieuregulowanym stanie prawnym, dla których trwają uzgodnienia porozumień/umów lub negocjacje wynagrodzeń z zarządzającymi – Nadleśnictwami), wynoszą 8.692.473 zł/r, a prognozowane należności z tytułu podatku od nieruchomości, tj. podatku od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej wg najwyższej stawki podatkowej 151.830.229 zł/r.

Konieczność poniesienia ww. opłaty przez Operatorów [REDAKTOWANE] oznacza wzrost opłat odbiorców końcowych z tytułu dostarczonej energii o 1-2% lub stratę finansową tych przedsiębiorstw. Przedsiębiorstwa energetyczne stoją na stanowisku, że wzrost opłat dla odbiorców końcowych jest działaniem nieuzasadnionym, a zwiększona wysokość obciążeń finansowych ponoszonych przez przedsiębiorstwa dystrybucyjne i operatora systemu przesyłowego zostanie pokryta ze środków inwestycyjnych, przeznaczonych na rozwój przedsiębiorstw i systemu elektroenergetycznego w Polsce.

Ponadto, co znajduje swój wyraz w judykaturze, dla możliwości opodatkowania gruntów oznaczonych w ewidencji gruntów jako Ls podatkiem od nieruchomości, konieczne jest prowadzenie działalności gospodarczej na takowym gruncie, a co więcej musi być to prowadzenie działalności gospodarczej, wykluczającej możliwość prowadzenia działalności leśnej. Opracowania naukowe jednoznacznie wskazują, że wykonywanie działalności leśnej (ograniczonej) na gruntach znajdujących się pod liniami energetycznymi jest nie tylko możliwe, ale i wskazane, także z uwagi na pozytywny wpływ działalności leśnej prowadzonej pod liniami energetycznymi na środowisko leśne. Przykład takiego opracowania stanowi posiadana przez jednego z przedsiębiorców przesyłowych opinia, sporządzona przez niezależnych ekspertów, pracowników naukowych uczelni wyższej, posiadających specjalizację z zakresu nauk leśnych, rolnych oraz biologicznych. W przedmiotowej opinii, o tytule „Ocena funkcji przyrodniczych terenów pod liniami elektroenergetycznymi i możliwości prowadzenia gospodarki leśnej na tych terenach” datowanej na rok 2014, zespół badawczy poddaje weryfikacji kwestię wskazaną w tytule opracowania stwierdzając, że „Na terenach leśnych, znajdujących się pod liniami elektroenergetycznymi prowadzenie gospodarki leśnej jest możliwe, a wręcz wskazane, w szczególności w zakresie: gospodarowania zwierzyną, ubocznego użytkowania lasu oraz zagospodarowania inżynierskiego. Jak pokazuje praktyka, na terenach pod liniami energetycznymi jest prowadzona gospodarka leśna w zakresie określonym względami przyrodniczymi i względami technicznymi. Zakłada się tam plantacje choinkowe oraz prowadzi gospodarkę łowiecką, poprzez tworzenie różnego rodzaju poatek łowieckich dla zwierzyny. Umożliwia się naturalną sukcesję ważnych i cennych gatunków krzewów np. żarnowca miotłastego (*Cytisus scoparius*, syn. *Sorothamnus scoparius*). Pozyskuje się także małowymiarowe drewno, głównie dla celów energetycznych”.

Jednocześnie warto podnieść, iż sądy administracyjne nie przesądziły jednoznacznie, że grunty leśne, na których posadowione są urządzenia infrastruktury elektroenergetycznej winny być opodatkowane podatkiem od nieruchomości (stawką dot. gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej). Uznają co do zasady, że działalność w tym zakresie wyłącza możliwość prowadzenia działalności leśnej, tworząc tym samym swoiste domniemanie takiego stanu. Szeroko przeprowadzone postępowania dowodowe i zawarta w nich argumentacja merytoryczna nie przekonuje sądów, co do możliwości równoległego funkcjonowania – prowadzenia dwóch wspomnianych działalności; kwestia opodatkowania części gruntów zajętych przez infrastrukturę elektroenergetyczną podatkiem od nieruchomości została ugruntowana w linii orzeczniczej Naczelnego Sądu Administracyjnego (por. Wyrok NSA z dnia 18.02.2016 r., sygn. akt II FSK 231/15, Wyrok NSA z dnia 18.02.2016 r., sygn. akt II FSK 1314/14, Wyrok NSA z dnia 18.02.2016 r., sygn. akt II FSK 829/14, Wyrok NSA z dnia 18.02.2016 r., sygn. akt II FSK 3388/13, Wyrok NSA z dnia 18.02.2016 r., sygn. akt II FSK 3584/13).

Z powyższego wynika, że pomimo podstaw prawnych i obiektywnych przesłanek do wskazywania rodzaju użytków – las (Ls) – w odniesieniu do gruntów będących w zarządzie Lasów Państwowych, na części których usytuowane są urządzenia infrastruktury elektroenergetycznej, a przez to obejmowania ich podatkiem leśnym, z uwagi na ukształtowaną linię orzeczniczą w tym zakresie, wydaje się mało prawdopodobne wypracowanie innego podejścia organów podatkowych i sądów administracyjnych, niż poprzez zmianę w obowiązujących przepisach prawa.

3. Podmiot opodatkowania - podatek leśny i podatek od nieruchomości

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a upol podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie 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.

W sytuacji, kiedy organ podatkowy uzna, że grunt, na którym posadowiona jest infrastruktura elektroenergetyczna powinien zostać opodatkowany podatkiem od nieruchomości, a nie podatkiem leśnym, w następnym kroku podejmuje działania zmierzające do ustalenia podmiotu zobowiązanego do odprowadzania podatku – składnia deklaracji podatkowych, poprzez wskazywanie przedsięwzięciw energetycznych, a nie jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych – Nadleśnictw.

W 2011 r. do ustawy o lasach wprowadzono art. 39a, umożliwiający ustanawianie służebności przesyłu oraz określający wysokość wynagrodzenia należnego Lasom Państwowym z tego tytułu - w wysokości odpowiadającej wartości podatków i opłat ponoszonych przez Lasy Państwowe od części nieruchomości, z której korzystanie jest ograniczone w związku z obciążeniem ich służebnością.

Z uwagi na powyższe - po pierwsze - w sytuacji, gdyby Lasy Państwowe nie były podatnikiem, nie uzyskiwałyby wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu. Po drugie - ustawodawca wyraźnie wskazał, że podstawą ustalenia wynagrodzenia za ustanowienie służebności przesyłu jest poniesienie podatków i opłat przez Lasy Państwowe (tylko przez ten podmiot).

Omawiany zapis wskazuje, iż intencją ustawodawcy było jednoznaczne wskazanie, iż podatnikiem od gruntów, na których ustanowiono służebność przesyłu są Lasy Państwowe (ich jednostki organizacyjne). Tym samym, ustawodawca niejako przesądził o tym, kto jest posiadaczem nieruchomości i na którym podmiocie spoczywa obowiązek podatkowy.

Argumentacja ta była w przeszłości w pełni podtrzymywana zarówno w doktrynie, jak i orzecnictwie sądowoadministracyjnym. Przykładowo w wyroku WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 8 sierpnia 2013 r. (sygn. akt I SA/Go 300/13) sąd uznał, iż: „jednoznaczną podstawą do opodatkowania podatkiem od nieruchomości gruntów oznaczonych symbolami Ls, będzie fakt ich zajęcia na działalność gospodarczą czyli rzeczywiste wykonywanie na nich czynności składających się na prowadzenie działalności gospodarczej. Co więcej, muszą to być czynności wykonywane w sposób trwały i wykluczający prowadzenie innej działalności - tu leśnej. A więc nie mogą to być czynności incydentalne(...). Sam fakt przebiegania przez dany grunt linii elektroenergetycznych nie oznacza jednocześnie, że na danym terenie niemożliwe jest prowadzenie działalności leśnej.”. Podobne wskazał również WSA w Warszawie w wyroku z dnia 20 stycznia 2009 r. (sygn. akt III SA/Wa 2129/08). Natomiast L. Etel w komentarzu do ustaw o podatku rolnym i leśnym (Podatek rolny. Podatek leśny. Komentarz. LEX 2012 r.) wskazuje: „Zajęcie to musi mieć charakter trwały. Nie można traktować jako zajętego na prowadzenie innej działalności gospodarczej niż leśna gruntu okazjonalnie wykorzystywanego do tej działalności. Nie jest takim gruntem np. las, w którym od czasu do czasu

parkowane są środki transportowe i maszyny służące do prowadzenia działalności gospodarczej. Parkowanie tych pojazdów nie wyklucza prowadzenia gospodarki leśnej, a przez to nie jest omawianym zajęciem lasu na prowadzenie działalności gospodarczej."

Jak jednak wskazano wyżej, w ostatnim czasie zagadnienie to stało się przedmiotem orzeczeń Naczelnego Sądu Administracyjnego, w których ostatecznie uznano, że teren pod liniami elektroenergetycznymi może być uznany jako związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, a co za tym idzie, opodatkowany podatkiem od nieruchomości. Takie orzeczenia rodzą uzasadnione obawy o rozpowszechnienie się tej wykładni na rejony, w których nie było dotychczas sporów co do kwalifikacji podatkowej gruntów, jak i podmiotów zobowiązanych do składania deklaracji podatkowych, a także o podtrzymanie tej linii orzeczniczej w przyszłych postępowaniach przed NSA. Zdarza się przy tym, że Nadleśnictwa, mając na uwadze prowadzone postępowania podatkowe, wyłączają grunty na których została ustanowiona służebność przesyłu na rzecz przedsiębiorstwa energetycznego z zakresu swoich deklaracji podatkowych, wskazując OSD i OSP jako podmioty zobowiązane do deklarowania tego rodzaju gruntów do podatku, m.in. w celu uniknięcia sporów i ograniczenia wysokości odprowadzanych danin publicznoprawnych. Działanie takie jest jednak sprzeczne ze wskazanym już zapisem art. 39a ustawy o lasach, gdzie wyraźnie jest wskazane, że Nadleśnictwom należy się wynagrodzenie za ustanowienie służebności uwzględniające wysokość ponoszonych przez nich podatków (jako zarządców lasów). Co jest również zgodne z przepisami w zakresie ustalenia podatnika w upoł, gdzie Lasy Państwowe jako zarządca faktycznie władający nieruchomościami jest ich podatnikiem (art. 3 ust. 2 upoł).

Powyższe potwierdza akcentowane już w niniejszym piśmie duże uzależnienie rozstrzygnięć od uznaniowości organów podatkowych. W tym miejscu zasadne jest przytoczenie naczelnej zasady prawa administracyjnego i podatkowego – **zasady zaufania do organów państwowych**. W wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 października 2001 r. III SA 1233/00 podkreślono, że zmienność rozstrzygnięć podejmowanych przez organy administracji, przy tym samym stanie faktycznym i prawnym narusza zasadę prowadzenia postępowania w sposób budzący zaufanie do organów Państwa.

Powyższa sytuacja jest zapewne spowodowana interesem jednostek samorządu terytorialnego, które zauważyły możliwość zwiększenia wpływów do swoich budżetów kosztem przedsiębiorstw. Niestety nie przewidziały, że taka praktyka odbija się negatywnie na dużo większej grupie – odbiorcach energii elektrycznej.

Konkludując, należy podkreślić, że grunty znajdujące się pod liniami elektroenergetycznymi mogą i powinny być wykorzystywane dla celów realizacji gospodarki leśnej. W obliczu eksperckich opinii, nie może zostać podzielona argumentacja części Nadleśnictw, które wskazują na brak możliwości prowadzenia działalności leśnej pod liniami elektroenergetycznymi i niestety wpływają na pozytywny status przedsiębiorstw elektroenergetycznych w zakresie podmiotowości podatkowej na gruncie podatku od nieruchomości w odniesieniu do gruntów znajdujących się pod liniami elektroenergetycznymi. Sytuacja taka nie może dziwić, jeżeli weźmie się pod uwagę fakt, że na mocy ustawy i zawartych umów, podatki (jakie by nie były) i tak refundują im operatorzy jako wynagrodzenie za służebność. Nadleśnictwa nie mają żadnego interesu, aby wchodzić w spory z władzami samorządowymi - Gminami. Konsekwencje te są krzywdzące dla przedsiębiorstw energetycznych, albowiem te nie realizują na wskazanych gruntach działalności gospodarczej (zakres uprawnień przysługujących przedsiębiorstwom względem gruntów znajdujących się w zarządzie Lasów Państwowych jest bardzo wąski), a potencjalnej, wskazywanej przez poszczególne Nadleśnictwa niemożności prowadzenia działalności leśnej nie można utożsamiać z niechęcią do jej prowadzenia. Nie uzasadnia bowiem opodatkowania gruntów należących do Lasów Państwowych brak woli wykonywania działalności leśnej, lecz brak możliwości jej realizacji w zderzeniu z

prowadzeniem działalności innej niż leśna, a które to powiązanie nie występuje. Wobec możliwości prowadzenia przez Nadleśnictwa gospodarki leśnej (ograniczonej gospodarki leśnej, ale w obszarze stanowisk słupów) na gruntach pod liniami elektroenergetycznymi i jednoczesnego nieprowadzenia działalności gospodarczej innej niż leśna przez przedsiębiorstwa elektroenergetyczne, opodatkowanie gruntów, których zarządcą są Lasy Państwowe podatkiem od nieruchomości stanowi nieuzasadnione zwiększanie obciążeń podatkowych po stronie działających na rzecz interesu publicznego przedsiębiorców sektora elektroenergetycznego.

IV. Podsumowanie

Aktualna konstrukcja przepisów prawa podatkowego, a w szczególności ich błędna interpretacja przez organy podatkowe, w kwestii opodatkowania zarówno w zakresie przedmiotowym, jak i podmiotowym gruntów będących w zarządzie Lasów Państwowych stanowi naruszenie następujących praw i wolności określonych w Konstytucji RP.

1. Zasada państwa prawnego i wywodzona z tej zasady – zasada poprawnej legislacji (art. 2 Konstytucji RP).

Na zawartą w treści art. 2 Konstytucji RP zasadę państwa prawnego składa się szereg elementów, w tym zasada poprawnej legislacji, zaś w jej ramach - jak zgodnie podkreśla się w piśmiennictwie i orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego *„wymaganie określoności przepisów, które muszą być sformułowane w sposób poprawny, precyzyjny i jasny [...] zwłaszcza, gdy chodzi o ochronę praw i wolności oraz o sytuacje, gdy istnieje możliwość stosowania sankcji wobec obywatela”* (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 czerwca 2002 roku w sprawie o sygnaturze akt: P 13/01). Trybunał Konstytucyjny uznaje, że nakaz określoności przepisów, rozumiany jako wymaganie ich precyzyjnego sformułowania, pozwalającego na ustalenie ich znaczenia oraz skutków, stanowi również element zasady ochrony zaufania obywatela do państwa, wynikający z art. 2 Konstytucji RP. Zasadą prawidłowej legislacji, wywodzącej się z zasady demokratycznego państwa, zwłaszcza w odniesieniu do przepisów gałęzi administracyjnoprawnej jest eliminowanie sformułowań nieostrych, niejasnych i wprowadzających niepewność rozstrzygnięcia końcowego.

2. Zasada powszechności opodatkowania (art. 84 Konstytucji RP).

Zgodnie z art. 84 Konstytucji RP każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie. W przedstawionej regulacji zawarta jest zasada powszechności opodatkowania. Zasada ta ma znaczenie z punktu widzenia dokonywania przez organy władzy publicznej oraz sądy administracyjne wykładni przepisów prawa podatkowego poprzez wybór spośród kilku jego znaczeń wersji najmniej korzystnej dla podatnika.

Jak już bowiem stwierdzono, w wypadku prawa daninowego gwarancje dostatecznej określoności regulacji prawnych wynikające z zasady poprawnej legislacji ulegają istotnemu wzmocnieniu ze względu na treść art. 84 Konstytucji RP. Wymieniony przepis ustawy zasadniczej formułuje nakaz precyzyjnego ustalenia w ustawie wszystkich istotnych elementów stosunku daniowego. Prawidłowa realizacja powyższej zasady nie może ostać się na dokonywaniu wykładni niekorzystnej dla podatnika. To ustawodawca winien doprecyzować przepisy regulacji podatkowej, w ten sposób, aby nie dochodziło do możliwości otwartej interpretacji przepisów przez organy je stosujące.

3. Zasada naruszenia przepisów dotyczących zakazu stosowania analogii do zwiększenia obowiązków podatkowych na niekorzyść podatnika i z ograniczeniami stosowania analogii wynikającymi z art. 217 Konstytucji RP.

Konstytucja RP przewiduje, że nakładanie podatków, innych danin, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń

oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków – następuje w drodze ustawy. Ta zasada ogranicza mianowicie swobodę organów administracji publicznej w zakresie nie tylko związanym z finansami państwa, ekonomicznymi podstawami jego działalności, ale także sfery wolności i praw człowieka i obywatela. Ta sfera życia poddana została wyłącznie regulacjom ustawowym, a więc znajduje się w dziedzinie właściwości organów władzy ustawodawczej. Przy analizie powyższej zasady uznać należy, że to ustawodawca winien precyzyjnie i jasno określić, jakie przedmioty oraz w jakiej wysokości podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Należy jednak podkreślić, że oprócz uwzględniających powyższe zasady wymogów konstrukcyjnych normy prawnej, prawodawca powinien także dolożyć należytej staranności, żeby jej merytoryczny wydźwięk uwzględniał interes wszystkich podmiotów. W przedmiotowej sprawie wyższe opodatkowanie wpłynie na zwiększenie wpływów budżetowych gmin, jednak w perspektywie długofalowej może zwiększyć obciążenia tych samych podmiotów z tytułu dostawy energii elektrycznej. Z powyższego wynika, że w interesie publicznym jest dostosowanie kwestii opodatkowania przedsiębiorstw utrzymujących urządzenia infrastruktury elektroenergetycznej w taki sposób, aby zoptymalizować ponoszone przez nie ciężary publicznoprawne. Bez znaczenia nie pozostaje fakt, że ustawodawca podjął w 2011 r. próby rozwiązania powyższych niejasności wprowadzając do ustawy o lasach wspomniany art. 39a. Z obserwacji wynika, że zabieg ten nie był wystarczający, w związku z czym konieczne jest wprowadzenie dalszych zmian legislacyjnych w ustawach podatkowych.

Prezentując powyższą argumentację i prośbę o przeanalizowanie przedstawionych postulatów, pozostajemy do dyspozycji Szanownego Pana Ministra razie potrzeby szczegółowego omówienia podczas bezpośredniego spotkania kwestii posadowienia urządzeń elektroenergetycznych na gruntach leśnych.

Pismo zostaje przekazane także na ręce:

Szanownego Pana Premiera
Mateusza Morawieckiego
Ministra Rozwoju i Finansów

Szanownego Pana
Krzysztofa Tchórzewskiego
Ministra Energii

