



PREZES REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W LUBLINIE

20-027 Lublin, ul. Karłowicza 4 IX p., tel. (081) 467 91 27

Lublin, 14 lipca 2022 r.

RIO.V.070.42.2022

Pan Zenon Madzelan
Wójt Gminy Borzechów
ug@borzechow.eu
drogą elektroniczną

Szanowny Panie Wójtce

W odpowiedzi na Pana wniosek złożony w dniu 22 czerwca 2022 r. uprzejmie wyjaśniam, że zakres podmiotowy podatku od nieruchomości jest określony w art. 3 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1452) - dalej jako u.p.o.l. Ustawodawca w tym elemencie konstrukcji tego podatku konsekwentnie posługuje się terminami charakterystycznymi dla prawa cywilnego. Również szeroko potraktował pojęcie podatnika, obejmując nim zarówno osoby fizyczne, osoby prawne, a także jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, które z kolei doprecyzował przez określenia podmiotów z obszaru prawa cywilnego jako konsekwencji odniesienia do nieruchomości. Podatnikami podatku od nieruchomości są zatem właściciele nieruchomości bądź obiektów budowlanych (art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.). Jeżeli przedmiot opodatkowania znajduje się w posiadaniu samoistnym, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości ciąży na posiadaczu samoistnym (art. 3 ust. 1 pkt 2 i ust. 3 u.p.o.l.). W dalszej kolejności wskazuje ustawodawca na użytkownika wieczystego gruntów (art. 3 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.). Ostatnia kategoria podatników podatku od nieruchomości to posiadacze, przy czym ustawodawca w odróżnieniu od posiadania samoistnego nie używa określenia posiadacz zależny, jednakże regulacje określające tytuły posiadania wskazują na to, że chodzi tu o ten rodzaj podmiotu prawnego (art. 3 ust. 1 pkt 4 u.p.o.l.). Ustawodawca reguluje szeroko tytuły prawne posiadania, które skutkują uzyskaniem statusu podatnika podatku od nieruchomości, ogranicza je jednak do nieruchomości bądź ich części czy też obiektów budowlanych bądź ich części stanowiących własność Skarbu Państwa lub też własność jednostek samorządu terytorialnego (wyrok NSA z 25 września 2019 r. II FSK 3286/17).

Co do zasady w przypadku gdy nieruchomość będąca własnością osoby fizycznej lub podmiotu prywatnego jest przedmiotem dzierżawy, to obowiązek podatkowy w zakresie omawianego podatku nadal obciąża właściciela tej nieruchomości. Jeżeli dzierżawcą jest przedsiębiorca, który na dzierżawionym terenie prowadzi działalność gospodarczą, to wydzierżawiająca osoba fizyczna opłaca podatek od tej nieruchomości według stawek

najwyższych, właściwych dla przedsiębiorców. Obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości nie może być przenoszony w drodze umowy, np. dzierżawy. Dzierżawca może zostać obciążony kosztami tego podatku, ale nie zmienia to faktu, iż to wydzierżawiający (właściciel gruntu) jest podatnikiem podatku i to on ma obowiązek go opłacać.

Tutejsza Izba podziela jednocześnie stanowisko wypracowane w tym zakresie w orzecznictwie sądów administracyjnych, że w przypadku gdy obiekt (farmę fotowoltaiczną) wzniesiono na cudzym gruncie i nie stanowi on części składowej gruntu - podatek od gruntu powinien uiszczać właściciel gruntu. W zakresie obiektu niestanowiącego części składowej gruntu (gdy budowla elektrowni posadowiona jest na gruncie rolnika dla przemijającego użytku, a nie na stałe), a więc będącej odrębnym podmiotem własności w znaczeniu cywilistycznym, stosownie do art. 47 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (Dz. U. z 2022 poz. 1360 ze zm.) w związku z z art. 3 ust. 1 u.p.o.l. - obowiązek podatkowy będzie spoczywał na właścicielu tego obiektu.

Natomiast w przypadku, gdy obiekt został wzniesiony na cudzym gruncie i stanowi część składową gruntu (jako część składowa gruntu jest własnością właściciela gruntu) to niezależnie od postanowień umownych, które jak powyżej wskazano nie mogą modyfikować obowiązku podatkowego, podatnikiem obu tych przedmiotów opodatkowania będzie właściciel gruntu.

Należy przy tym wyjaśnić, że zgodnie z dominującym stanowiskiem sądów administracyjnych niektóre elementy fotowoltaiczne elektrowni solarnych nie są budowlami (np. panele). Opodatkowaniu podlegają wyłącznie elementy budowlane elektrowni fotowoltaicznych – kotwy albo inny system ich mocowania (wyrok NSA z 18 grudnia 2018 r., II FSK 1275/18).

Podstawę opodatkowania tych budowli, należy ustalić zgodnie z przepisami ustaw o podatkach dochodowych, mając na uwadze przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych określające podmiot i przedmiot opodatkowania. Podstawę opodatkowania w związku z powyższym stanowić będzie wartość budowli przyjęta do celów amortyzacji podatkowej, zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.

Jednocześnie informuję, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Lublinie, prowadząc działalność informacyjną, instruktażową i szkoleniową przedstawia wyłącznie swoje stanowisko i nie jest upoważniona do wydawania rozstrzygnięć w indywidualnych sprawach ani do dokonywania wiążącej wykładni przepisów prawa.

Z poważaniem

Prezes RIO w Lublinie

Jacek Grządka