



REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA W BIAŁYMSTOKU

15-085 Białystok, ul. Branickiego 13, tel. 085 748 46 20

Białystok, 19 listopada 2025 r.

RIO.II.025-41/25

**Pan
Rafał Bąkowski
Wójt Gminy Miastkowo
ul. Łomżyńska 32
18-413 Miastkowo**

Odpowiadając na wniosek z dnia 20 października 2025 roku o udzielenie wyjaśnienia Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku przedstawia następujący pogląd w sprawie.

Przepisy ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych - dalej u.p.o.l. - regulujące zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości, wskazują jako przedmioty opodatkowania grunty, budynki i budowle. Podstawą opodatkowania gruntów i budynków stanowi ich powierzchnia użytkowa, a w przypadku budowli jest to ich wartość. Istotne jest także i to, że stawki podatku uzależnione są od rodzaju przedmiotu opodatkowania a także od sposobu wykorzystywania. Znaczenie dla sposobu opodatkowania ma także aspekt podmiotowy. I tak np. grunty posiadane przez przedsiębiorcę są najczęściej opodatkowane stawką podatku od nieruchomości przewidzianą dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków. W tym kontekście należy zauważyć, iż również status posiadacza gruntu-podatnika może mieć istotne znaczenie dla sposobu opodatkowania. Specyficznego charakteru nabiera w tych realiach opodatkowanie gruntów, na które wydana została koncesja na wydobycie kopalin. Istotna dla sprawy wydaje się być pojawiająca się kategoria gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Uznanie ich za takowe wymaga podejmowania na nich konkretnych czynności wykonywanych w ramach tej działalności. Z racji tej, iż kopalnie odkrywkowe zajmują na swoją działalność bardzo duże obszary gruntów, które często są sklasyfikowane w ewidencji gruntów jako użytki rolne lub lasy, ukształtowało się na gruncie rozliczeń podatku od nieruchomości przez nie specyficzne podejście. W orzecznictwie ugruntowało się podejście, że za zajęte uznaje się grunty, na których prowadzone jest wydobycie a zajęcie kończy się wraz z wydaniem decyzji o zakończeniu rekultywacji (tak m.in. w wyroku NSA z 4.04.2019 r., II FSK 1021/17 publik. LEX nr 2770528). Nieco odmiennie zdaniem części sądów, grunty zostają zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej z chwilą wydania koncesji na wydobycie,

która wymienia je jako wchodzące w skład obszaru górniczego (por. wyrok WSA w Gliwicach z 20.01.2015 r., I SA/GI 201/14 publik. LEX nr 1643315). W kontrze do takiego podejścia do kwestii związania z działalnością wydobywczą pojawiła się seria wyroków NSA z września 2020 r. (II FSK 1520/18 publik. LEX nr 3126349, II FSK 1521/18, II FSK 1522/18) odmiennie dokonując wykładni pojęcia "zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej". Jak wskazał sąd, za zajęte rozumie się wyłącznie grunty, na których faktycznie, poprzez fizyczne zajęcie, prowadzona jest działalność gospodarcza. Istotne dla sprawy prawidłowości opodatkowania gruntów są kwestie statusu i formy organizacyjno prawnej podatnika. W przypadku osoby fizycznej nieruchomości staje się elementem przedsiębiorstwa lub można ją uznać za związaną z tym przedsiębiorstwem, jeżeli w jakikolwiek sposób jest wykorzystywana w prowadzonej działalności gospodarczej (nie jest przy tym objęta podatkiem rolnym albo leśnym). Z kolei w przypadku osób prawnych i nieposiadających osobowości prawnej a mających status przedsiębiorcy będące w ich posiadaniu grunty (budynki i budowle) uznaje się za związane z działalnością gospodarczą. Oznacza to, iż w przypadku gruntów, jeżeli nie są one użytkami rolnymi lub leśnymi, podlegając odpowiednio podatkowi rolnemu lub leśnemu, stosuje się stawkę podatku przewidzianą dla działalności gospodarczej. Należy także zauważyć, iż grunt zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej zawsze będzie gruntem związanym z prowadzeniem tej działalności. Natomiast grunt związany z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zawsze będzie gruntem zajęтым na prowadzenie działalności gospodarczej.

Reasumując należy wskazać co następuje.

Pierwotny ruch w zakresie powstania zobowiązania podatkowego należy do podmiotu, na którym ciąży obowiązek podatkowy. Przepisy materialnego prawa podatkowego, w przypadku gruntów ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, wskazują właściwe zachowanie. W przypadku osób fizycznych oznacza to obowiązek złożenia informacji o nieruchomościach, która pozwala organowi podatkowemu na wydanie decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego. W przypadku osób prawnych i nieposiadających osobowości prawnej jest to obowiązek złożenia deklaracji podatkowej kreującej wysokość zobowiązania podatkowego. W obu przypadkach dokumenty złożone przez podatników podlegają weryfikacji pod kątem zgodności danych w nich zawartych ze stanem faktycznym. W przypadku informacji podatkowej odbywa się to w oparciu o postanowienia art. 155 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r, Ordynacja podatkowa, a w przypadku deklaracji w ramach czynności sprawdzających wskazywanych treścią art. 272 ustawy. Ponadto przywołane przepisy dają organowi podatkowemu możliwość reakcji na nierzetelne dane dotyczące przedmiotów opodatkowania. W uzasadnionych przypadkach koniecznym może być wszczęcie postępowania podatkowego, którego celem będzie wydanie decyzji – zmieniającej ustalony wymiar zobowiązania podatkowego (art. 254 Op.-dotyczy osób fizycznych), określających wysokość zobowiązania (art. 21 § 3 – osoby prawne). Należy także zauważyć, iż do celów weryfikacji rzetelności danych

prezentowanych przez podatników, jak również w postępowaniu podatkowym możliwe jest wykorzystanie danych dostępnych na portalach (GEOPORTAL). Kolejnym elementem możliwości organu podatkowego w zakresie oceny rzetelności danych jest kontrola podatkowa. Przepisy Działu VI Ordynacji podatkowej dają organowi prawo do kontrolowania zachowań podatników pod kątem oceny wywiązywania się przez nich z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego.

W aktualnie obowiązującym porządku prawnym brak jest podmiotu upoważnionego do wydawania wiążącej wykładni przepisów prawa. Niniejsze stanowisko w sprawie proszę potraktować jako niewiążącą opinię prawną.

Zastępca Prezesa
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Białymstoku

Ewa Czołpińska