

Rodzaj dokumentu - Indywidualna interpretacja

Sygnatura - WPIOL-VI.310.2.2021.BP

Data - 13.12.2021 r.

Autor - Prezydent Miasta Szczecin

Temat - Zwolnienie z podatku od nieruchomości gruntów i budowli infrastruktury kolejowej

Słowa kluczowe - Podatek od nieruchomości, infrastruktura kolejowa, pomoc publiczna

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.) oraz upoważnienia Prezydenta Miasta Szczecin z dnia 08 grudnia 2015 r. znak: WO-I.0052.3.169.2015.KO w sprawie wydawania decyzji administracyjnych, postanowień i zaświadczeń w zakresie postępowania podatkowego dotyczącego podatków i opłat lokalnych

stwierdzam,

że stanowisko Wnioskodawcy w zakresie zastosowania zwolnienia wynikającego z art. 7 ust 1 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych dalej u.p.o.l.) w przedstawionym we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym:

- 1) **jest nieprawidłowe** – z uwagi na naruszenie przepisów dotyczących pomocy publicznej;
- 2) **jest nieprawidłowe** – z uwagi na naruszenie przepisów dotyczących pomocy publicznej.

UZASADNIENIE

W dniu 21.09.2021 r. XXX złożyła wniosek o wydanie w jej indywidualnej sprawie, interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie zastosowania zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. Wniosek dotyczy zaistniałego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny/zdarzenie przyszłe:

Podstawowym przedmiotem działalności Wnioskodawcy jest XXX. W zagwarantowaniu sprawnego transportu XXX, XXX przy XXX posiada bocznice kolejową Stacja XXX, która odgałęzia się w stacji Szczecin XXX od toru nr X rozjazdem nr X c/d w km X linii kolejowej nr XXX , zarządzanej przez XXX.

Bocznice kolejową tworzą tory o normalnej szerokości, tj. o rozstawie 1435 mm, które nie są wykorzystywane do przewozu osób. Układ torowy bocznic obejmuje tory zdawczo-odbiorcze (tj. tory do wyznaczonego punktu, tzw. punktu zdawczo-odbiorczego) oraz tory manewrowe. Jednocześnie w ewidencji środków trwałych XXX wszystkie elementy składowe bocznic kolejowej ujęte są w jednym środku trwałym.

XXX zawarła z licencjonowanym przewoźnikiem kolejowym umowę bocznicową, określającą warunki eksploatacji bocznic kolejowej XXX. Licencjonowany przewoźnik kolejowy obsługuje bocznice kolejową XXX poprzez podstawienie/odbieranie składów próżnych oraz ładunkowych wagonów na/z punktu zdawczo-odbiorczego zlokalizowanego na obszarze bocznic XXX. W konsekwencji ruch kolejowy na bocznic pomiędzy stacją X, a punktem zdawczo-odbiorczym na bocznic może wykonywać jedynie licencjonowany przewoźnik kolejowy. **Natomiast przemieszczenie wagonów z rozmontowanych pociągów z punktu zdawczo-odbiorczego na punkty ładunkowe znajdujące się poza torami zdawczo-odbiorczymi jest dokonywane przez XXX (manewry poza torami zdawczo-odbiorczymi są wykonywane przez pracowników Wnioskodawcy).**

Dodatkowo w celu ustalenia zasad i organizacji bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego na bocznicy opracowano Regulamin pracy bocznicy kolejowej XXX. Wskazany regulamin został uzgodniony z Zarządcą Infrastruktury Kolejowej XXXX, za pośrednictwem którego bocznica kolejowa XXX została połączona z siecią kolejową XXX.

Bocznica kolejowa położona jest na jednej działce ewidencyjnej. Grunty zajęte bezpośrednio przez elementy infrastruktury kolejowej zajmują od kilkunastu do kilkudziesięciu procent całej powierzchni działki ewidencyjnej, tym samym na działce znajdują się również inne budynki lub budowle niezwiązane z infrastrukturą kolejową.

Jak wynika z informacji zawartych we wniosku opisany sposób wykorzystywania bocznicy będzie także realizowany w przyszłości.

Pytanie Wnioskodawcy dotyczące przedstawionego stanu faktycznego / zdarzenia przyszłego

W związku z przedstawionym powyżej opisem stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego,

Wnioskodawca zwraca się z pytaniami:

- 1) Czy grunty i budowle wchodzące w skład bocznicy kolejowej XXX w XXX, stanowiące infrastrukturę kolejową, która jest udostępniana licencjonowanemu przewoźnikowi kolejowemu, podlegają zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019, poz. 1170; dalej: UPiOL)?
- 2) Czy zwolnienie w podatku od nieruchomości z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL obejmuje całe działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej?

Stanowisko XXX w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego / zdarzenia przyszłego

XXX stoi na stanowisku, iż:

- 1) grunty i budowle wchodzące w skład bocznicy kolejowej XXX w XXX podlegają zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na mocy przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 roku, gdyż stanowią infrastrukturę kolejową i są udostępniane licencjonowanemu przewoźnikowi kolejowemu;
- 2) zwolnieniu w podatku od nieruchomości z przepisu art. 7 ust. 1 UPiOL podlegają całe działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

Ad 1.

Zgodnie z nowym brzmieniem przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL, obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 roku, zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która:

- jest udostępniana przewoźnikom kolejowym lub
- jest wykorzystywana do przewozu osób, lub
- tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm.

Zwolnienia podatkowe stanowią wyjątek od zasady równości i powszechności obowiązku podatkowego, a co za tym idzie powinny być interpretowane ściśle. Z uwagi na fakt, iż bocznice kolejową XXX tworzą linie kolejowe o standardowej szerokości torów 1435 mm, zwolnienie przedmiotowych obiektów z podatku od nieruchomości na podstawie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL będzie możliwe po łącznym spełnieniu następujących przesłanek:

- a) grunty, budynki i budowle muszą stanowić elementy wchodzące w skład infrastruktury kolejowej zgodnie z ustawą z dnia 28 marca 2003 roku o transporcie kolejowym,
- b) infrastruktura kolejowa jest udostępniana przewoźnikom kolejowym lub służy do przewozu osób.

W celu ustalenia zakresu przedmiotowego zwolnienia należy zatem w pierwszej kolejności określić elementy wchodzące w skład infrastruktury kolejowej na podstawie UTK. Zgodnie z przepisem art. 4 pkt 1 UTK przez infrastrukturę kolejową należy rozumieć elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy.

Natomiast zgodnie z załącznikiem nr 1 do UTK w skład infrastruktury kolejowej wchodzi następujące elementy, pod warunkiem że tworzą część linii kolejowej, bocznicę kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania:

- 1) tory kolejowe, w tym rozjazdy i skrzyżowania torów, wchodzące w ich skład szyny, szyny żłobkowe, kierownice, odbojnice, prowadnice, zwrotnice, krzyżownice i inne elementy rozjazdów, podkłady kolejowe i przytwierdzenia, drobne elementy nawierzchni kolejowej, podsypka w tym tłuczeń i piasek;
- 2) obrotnice i przesuwnice;
- 3) podtorze, w szczególności nasypy i przekopy, systemy kanałów i rowów odwadniających, rowy murowane, ściany osłonowe, roślinność posadzona w celu ochrony skarp;
- 4) obiekty inżynierskie: mosty, wiadukty, przepusty i inne konstrukcje mostowe, tunele, przejścia nad i pod torami, mury oporowe i umocnienia skarp;
- 5) nastawnie, urządzenia sterowania ruchem kolejowym, w tym urządzenia zabezpieczające, sygnalizacyjne i łącznościowe na szlaku, w stacjach i stacjach rozrządowych, urządzenia służące do wytwarzania, przetwarzania i dystrybucji prądu elektrycznego do celów sygnalizacji i łączności; budynki, w których takie urządzenia lub instalacje się znajdują; przytorowe urządzenia kontroli bezpiecznej jazdy pociągów i wykrywania stanów awaryjnych w przejeżdżającym taborze; hamulce torowe; urządzenia do ogrzewania rozjazdów;
- 6) perony wraz z infrastrukturą umożliwiającą dotarcie do nich pasażerom, pieszo lub pojazdem, z drogi publicznej lub dworca kolejowego;
- 7) rampy towarowe, w tym w terminalach towarowych, wraz z drogami dowozu i odwozu towarów do dróg publicznych;
- 8) drogi technologiczne i przejścia wzdłuż torów, mury ogradzające, żywopłoty, ogrodzenia, pasy przeciwpożarowe, zasłony odśnieżne;
- 9) przejazdy kolejowo-drogowe i przejścia w poziomie szyn, w tym urządzenia i systemy służące zapewnieniu bezpieczeństwa ruchu drogowego i pieszego;
- 10) systemy oświetleniowe do celów ruchu kolejowego i bezpieczeństwa;
- 11) urządzenia przetwarzania i rozdziału energii elektrycznej na potrzeby zasilania trakcyjnego: podstacje, kable zasilające pomiędzy podstacjami i przewodami jezdnymi, sieć trakcyjna wraz z konstrukcjami wsporczy, trzecia szyna z konstrukcjami wsporczy;
- 12) grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11.

Podkreślenia wymaga fakt, iż nowy zakres zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej oraz nowe brzmienie definicji ustawowej infrastruktury kolejowej zostały wprowadzone ustawą z dnia 16 listopada 2016 roku o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2016 r. poz. 1923; dalej: Ustawa zmieniająca UTK). Zgodnie z uzasadnieniem do Ustawy zmieniającej UTK w wyniku przedmiotowej zmiany dostosowano brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPIOL do zmiany pojęć stanowiących w UTK. Ponadto zaproponowana zmiana miała na celu dostosowanie przedmiotowego zwolnienia do zwolnienia dotyczącego transportu kolejowego, poprzez objęcie zwolnieniem również budynków, np. nastawni kolejowych.

Dodatkowo należy również wskazać, że celem regulacji wprowadzonych za pomocą Ustawy zmieniającej UTK było dostosowanie krajowych norm prawnych w zakresie transportu kolejowego do zmiany prawa Unii Europejskiej wprowadzonej postanowieniami dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2012/34/UE z dnia 21 listopada 2012 roku w sprawie utworzenia jednolitego europejskiego obszaru kolejowego (Dz. Urz. UE L 343 z 14.12.2012, str. 32).

Natomiast bocznicę kolejową definiowana jest w przepisie art. 4 pkt 10 UTK, zgodnie z którym przez bocznicę kolejową należy rozumieć wyznaczoną przez zarządcę infrastruktury drogę kolejową, połączoną bezpośrednio lub pośrednio z linią kolejową, służącą do wykonywania czynności ładunkowych,

utrzymaniowych lub postoju pojazdów kolejowych albo przemieszczania i włączania pojazdów kolejowych do ruchu po sieci kolejowej.

Na podstawie powyższego należy stwierdzić, iż bocznicą kolejową XXX w XXX, z uwagi na połączenie z linią kolejową oraz sposób wykorzystywania stanowi bocznicę kolejową na gruncie UTK, a w konsekwencji, z uwagi na regulacje wprowadzone Ustawą zmieniającą UTK, stanowi obecnie również infrastrukturę kolejową (w stanie prawnym do dnia 31 grudnia 2016 roku bocznicę kolejową nie stanowiły infrastruktury kolejowej). Tym samym została spełniona pierwsza przesłanka dla objęcia bocznicą kolejową XXX i zwolnieniem, o którym mowa w przepisie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPIOL.

W ramach kolejnej przesłanki „udostępniana przewoźnikom kolejowym”, w opinii XXX, nowe brzmienie zwolnienia w zakresie pojęcia „udostępniania” powinno być interpretowane jako odnoszące się do czynności faktycznej. Należy bowiem zderzyć ze sobą obecnie i poprzednio obowiązującą regulację w tym zakresie, mianowicie:

- *Jest obowiązany do jej udostępniania* (poprzedni stan prawny),
- *Jest udostępniana* (aktualny stan prawny).

Jednocześnie, udostępnianie musi nastąpić na rzecz przewoźników kolejowych, czyli, zgodnie z definicją zawartą w art. 4 pkt 9 UTK, na rzecz przedsiębiorców uprawnionych na podstawie licencji do wykonywania przewozów kolejowych lub świadczenia usługi trakcyjnej.

W konsekwencji należy stwierdzić, iż zamiarem ustawodawcy była zmiana zakresu tegoż warunku zwolnienia dla infrastruktury kolejowej. Biorąc pod uwagę dotychczasowy sposób wykładni zakres zwolnienia należy dojść do konkluzji, iż obecnie faktyczne udostępnianie infrastruktury kolejowej poprzez umożliwienie innemu podmiotowi wjazdu/przejazdu przez bocznicę kolejową wypełnia warunki zwolnienia.

Należy zatem stwierdzić, że bocznicą kolejową, na którą wjeżdża licencjonowany przewoźnik kolejowy spełnia warunki zwolnienia, gdyż w ramach obsługi bocznicą przewoźnik podstawiania/odbiera składy próżne oraz ładowne wagonów na/z punktu zdawczo-odbiorczego, a czynności polegające na załadunku wagonów są wykonywane przez XXX poza torami zdawczo-odbiorczymi.

Stanowisko XXX znajduje potwierdzenie w bogatej linii orzecznictwa:

- w wyroku NSA z dnia 31 stycznia 2019 roku, sygn. II FSK 3032/18;
- w wyroku NSA z dnia 13 lutego 2020 roku, sygn. II FSK 2187/18;
- w wyroku NSA z dnia 5 sierpnia 2020 roku, sygn. II FSK 1438/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 16 listopada 2017 roku, sygn. I SA/Ke 531/17;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 1 grudnia 2017 roku, sygn. I SA/GI 970/17;
- w wyroku WSA w Opolu z dnia 8 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Op 2/18;
- w wyroku WSA w Szczecinie z dnia 15 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Sz 1035/17;
- w wyroku WSA w Szczecinie z dnia 22 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Sz 1058/17;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 13 marca 2018 roku, sygn. I SA/GI 1267/17;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 28 marca 2018 roku, sygn. I SA/GI 1294/17;
- w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 25 kwietnia 2018 roku, sygn. I SA/Wr 124/18;
- w wyroku WSA w Białymstoku z dnia 6 czerwca 2018 roku, sygn. I SA/Bk 222/18;
- w wyroku WSA w Białymstoku z dnia 19 czerwca 2018 roku, sygn. I SA/Bk 245/18;
- w wyroku WSA w Białymstoku z dnia 12 września 2018 roku, sygn. I SA/Bk 402/18;
- w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 26 września 2018 roku, sygn. I SA/Wr 681/18;
- w wyroku WSA w Poznaniu z dnia 4 października 2018 roku, sygn. I SA/Po 490/18;
- w wyroku WSA w Opolu z dnia 10 października 2018 roku, sygn. I SA/Op 243/18;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 24 października 2018 roku, sygn. I SA/GI 607/18;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 21 listopada 2018 roku, sygn. I SA/GI 971/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 20 grudnia 2018 roku, sygn. I SA/Ke 425/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 20 grudnia 2018 roku, sygn. I SA/Ke 429/18;
- w wyroku WSA w Łodzi z dnia 22 maja 2019 roku, sygn. I SA/Łd 36/19;
- w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 29 sierpnia 2019 roku, sygn. I SA/Wr 371/19;

- w wyroku WSA w Lublinie z dnia 8 października 2019 roku, sygn. I SA/Lu 220/19;
- w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 22 stycznia 2020 roku, sygn. I SA/Wr 714/19;
- w wyroku WSA w Opolu z dnia 19 lutego 2020 roku, sygn. I SA/Op 533/19.

Biorąc pod uwagę powyższe XXX stoi na stanowisku, iż bocznicą kolejową XXX w XXX jest udostępniana podmiotowi zewnętrznemu - licencjonowanemu przewoźnikowi kolejowemu, wykonującemu przejazd po infrastrukturze bocznicowej XXX w ramach umowy bocznicowej po torach zdawczo-odbiorczych. Tym samym należy stwierdzić, iż bocznicą kolejową XXX wypełnia również drugą przesłankę dla objęcia zwolnieniem z podatku od nieruchomości z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL - jest udostępniana przewoźnikom kolejowym.

Ad 2.

W obecnym stanie prawnym oprócz budowli objęte zwolnieniem z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL mogą zostać również budynki i grunty wchodzące w skład infrastruktury kolejowej. Przy czym w zakresie gruntów, które miały podlegać przedmiotowemu zwolnieniu ustawodawca nie odniósł się do sposobu kwalifikacji gruntów i budynków. Z tego względu, w ocenie XXX, w zakresie gruntów, wchodzących w skład infrastruktury kolejowej, należy odnieść się do definicji infrastruktury kolejowej z UTK. Zgodnie z pkt 12 załącznika nr 1 do UTK w skład infrastruktury kolejowej wchodzi grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11.

Należy również zwrócić uwagę, iż z przepisu art. 7 ust. 1 UPiOL wykreślono zapis, iż zwolniona jest tylko ta część gruntów, która jest faktycznie zajęta przez elementy infrastruktury kolejowej.

Na podstawie powyższego należy stwierdzić, iż gruntami wchodzącymi w skład infrastruktury kolejowej są grunty, określone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wskazane w pkt 1-11 załącznika nr 1. W konsekwencji przez infrastrukturę kolejową należy rozumieć całą działkę ewidencyjną, na której znajdują się elementy infrastruktury kolejowej, bez względu na sposób jej zaklasyfikowania w ewidencji.

W opinii XXX przy wykładni gruntów wchodzących w skład infrastruktury kolejowej należy zastosować językową wykładnię pkt 12 załącznika nr 1 do UTK, a zwolnieniu na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL będzie podlegać cała działka ewidencyjna, na której znajdują się budowle i budynki infrastruktury kolejowej, a nie tylko część gruntu faktycznie zajęta pod infrastrukturę kolejową. Przy czym działkę ewidencyjną należy rozumieć zgodnie z definicją zawartą w § 9 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 roku w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. z 2016 r. poz. 1034), zgodnie z którą *działkę ewidencyjną stanowi ciągły obszar gruntu, położony w granicach jednego obrębu, jednorodny pod względem prawnym, wydzielony z otoczenia za pomocą linii granicznych*.

Tym samym, zasadne jest stanowisko, iż całe działki ewidencyjne, na których znajdują się budowle infrastruktury kolejowej podlegają zwolnieniu z podatku od nieruchomości w przedstawionym stanie faktycznym/opisie zdarzenia przyszłego.

Jednocześnie, zgodnie z załącznikiem nr 6 do wskazanego powyżej rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 roku w sprawie ewidencji gruntów i budynków do terenów kolejowych zalicza się grunty zajęte pod budowle i inne urządzenia przeznaczone do wykonywania i obsługi ruchu kolejowego: torowiska kolejowe, stacje, rampy, magazyny, bocznicę kolejową itp. Tym samym, zasadne jest stanowisko, iż całe działki ewidencyjne, na których znajdują się budowle infrastruktury kolejowej podlegające zwolnieniu z podatku od nieruchomości w przedstawionym stanie faktycznym/opisie zdarzenia przyszłego.

Stanowisko Wnioskodawcy, odnośnie zwolnienia całej działki ewidencyjnej, znajduje potwierdzenie w licznych wyrokach sądów administracyjnych:

- w wyroku NSA z dnia 31 stycznia 2019 roku, sygn. II FSK 3032/18;
- w wyroku NSA z dnia 4 lutego 2020 r., sygn. II FSK 1627/19;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 16 listopada 2017 roku, sygn. I SA/Ke 531/17;
- w wyroku WSA w Opolu z dnia 8 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Op 2/18;

- w wyroku WSA w Szczecinie z dnia 15 lutego 2018 roku, sygn. I Sa/Sz 1035/17;
- w wyroku WSA w Opolu z dnia 21 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Op 497/17;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 28 marca 2018 roku, sygn. I SA/GI 1294/17;
- w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 25 kwietnia 2018 roku, sygn. I SA/Wr 124/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 2 sierpnia 2018 roku, sygn. I SA/Ke 199/18;
- w wyroku WSA w Białymstoku z dnia 12 września 2018 roku, sygn. I SA/Bk 402/18;
- w wyroku WSA w Poznaniu z dnia 4 października 2018 r., sygn. I SA/Po 490/18;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 7 listopada 2018 roku, sygn. I SA/GI 469/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 20 grudnia 2018 roku, sygn. I SA/Ke 429/18;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 28 lutego 2019 roku, sygn. I SA/GI 1262/18;
- w wyroku WSA w Łodzi z dnia 22 maja 2019 roku, sygn. I SA/Łd 36/19;
- w wyroku WSA w Lublinie z dnia 8 października 2019 r., sygn. I SA/Lu 220/19;
- w wyroku WSA w Gdańsku z dnia 9 czerwca 2020 r., sygn. I SA/Gd 2057/19.

Należy również wskazać, że Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie rozstrzygał przedmiotową kwestię w zakresie interpretacji przesłanek zastosowania zwolnienia od podatku od nieruchomości dla infrastruktury kolejowej wyrażonego w przepisie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL w wyroku z dnia 15 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Sz 1035/17 oraz w wyroku z dnia 22 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Sz 1058/17.

Interpretacja przesłanek stosowania zwolnienia z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL zaprezentowana przez tutejszy Sąd jest zgodna ze stanowiskiem przedstawionym przez XXX w niniejszym Wniosku. Zasadność objęcia przedmiotowym zwolnieniem z podatku od nieruchomości bocznic kolejowej XXX w XXX nie powinna budzić zatem jakichkolwiek wątpliwości.

Wniosek XXX zawiera także oświadczenie, o którym mowa w art. 14b § 4 Ordynacji podatkowej, o następującej treści:

„Ja, niżej podpisany, pouczony o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 w związku z § 6 Kodeksu karnego za składanie fałszywych oświadczeń składam, stosownie do art. 14b § 4 ustawy - Ordynacja podatkowa, oświadczenie następującej treści: „Oświadczam, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego”.

Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ podatkowy zważył co następuje:

W myśl art. 14b § 1 i 14j Ordynacji podatkowej Dyrektor Biura Krajowej Informacji Podatkowej, a w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz, (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydający interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec powyższego, interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. **Przedstawione we wniosku zagadnienie organ powinien poddać kompleksowej ocenie prawnej przez pryzmat przepisów całego systemu prawnego, który może znaleźć zastosowanie w danym przypadku, nie wyłączając przepisów prawa Unii Europejskiej.**

Obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania oraz zwolnienia od podatku od nieruchomości normuje ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 poz. 1170 ze zm., dalej: u.p.o.l.).

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. „Zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która:

- a) jest udostępniana przewoźnikom kolejowym lub
- b) jest wykorzystywana do przewozu osób, lub
- c) tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm.”

Analiza powyższego przepisu wskazuje na zwolnienie gruntów, budynków lub budowli, które spełniają następujące warunki:

- grunty, budynki, budowle zaliczone zostaną do infrastruktury kolejowej w rozumieniu ustawy o transporcie kolejowym oraz
- zaistnienie jednej z okoliczności, o których mowa w lit. a-c art. 7 ust. 1 u.p.o.l.

Zatem grunty, budynki i budowle muszą być zaliczone do Infrastruktury kolejowej i muszą być udostępniane przewoźnikom kolejowym lub być wykorzystywane do przewozu osób lub tworzyć linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm.

Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, iż bocznice kolejową tworzą tory o rozstawie 1435 mm, które nie są wykorzystywane do przewozu osób zatem przedmiotem analizy winno być spełnienie warunku określonego w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit.a u.p.o.l.

Stosownie do art. 4 ust. 1 ustawy o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2020 r. poz. 1043 ze zm., dalej: u.t.k.) przez **infrastrukturę kolejową** należy rozumieć elementy określone w załączniku nr 1 do tej ustawy.

Załącznik nr 1 do u.t.k. stanowi „**W skład infrastruktury kolejowej wchodzi następujące elementy, pod warunkiem, że tworzą część linii kolejowej, bocznicę kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania:**

- 1) tory kolejowe, w tym rozjazdy i skrzyżowania torów, wchodzące w ich skład szyny, szyny żłobkowe, kierownice, odbojnice, prowadnice, zwrotnice, krzyżownice i inne elementy rozjazdów, podkłady kolejowe i przytwierdzenia, drobne elementy nawierzchni kolejowej, podsypka w tym tłuczeń i piasek;
- 2) obrotnice i przesuwnice;
- 3) podtorze, w szczególności nasypy i przekopy, systemy kanałów i rowów odwadniających, rowy murowane, ściany osłonowe, roślinność posadzona w celu ochrony skarp;
- 4) obiekty inżynieryjne: mosty, wiadukty, przepusty i inne konstrukcje mostowe, tunele, przejścia nad i pod torami, mury oporowe i umocnienia skarp;
- 5) nastawnie, urządzenia sterowania ruchem kolejowym, w tym urządzenia zabezpieczające, sygnalizacyjne i łącznościowe na szlaku, w stacjach i stacjach rozrządowych, urządzenia służące do wytwarzania, przetwarzania i dystrybucji prądu elektrycznego do celów sygnalizacji i łączności; budynki, w których takie urządzenia lub instalacje się znajdują; przytorowe urządzenia kontroli bezpiecznej jazdy pociągów i wykrywania stanów awaryjnych w przejeżdżającym taborze; hamulce torowe; urządzenia do ogrzewania rozjazdów;
- 6) perony wraz z infrastrukturą umożliwiającą dotarcie do nich pasażerom, pieszo lub pojazdem, z drogi publicznej lub dworca kolejowego;
- 7) rampy towarowe, w tym w terminalach towarowych, wraz z drogami dowozu i odwozu towarów do dróg publicznych;
- 8) drogi technologiczne i przejścia wzdłuż torów, mury ogradzające, żywopłoty, ogrodzenia, pasy przeciwpożarowe, zasłony odśnieżne;

- 9) przejazdy kolejowo-drogowe i przejścia w poziomie szyn, w tym urządzenia i systemy służące zapewnieniu bezpieczeństwa ruchu drogowego i pieszego;
- 10) systemy oświetleniowe do celów ruchu kolejowego i bezpieczeństwa;
- 11) urządzenia przetwarzania i rozdziалу energii elektrycznej na potrzeby zasilania trakcyjnego: podstacje, kable zasilające pomiędzy podstacjami i przewodami jezdnymi, sieć trakcyjna wraz z konstrukcjami wsporczymi, trzecia szyna z konstrukcjami wsporczymi;
- 12) grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11.”

Organ podatkowy wskazuje, że zakres przedmiotowy definicji pojęcia infrastruktury kolejowej wyznacza nie tylko wyliczenie z załącznika nr 1 do ustawy u.t.k., ale także wstęp do tego wyliczenia, z którego wynika, że **wymienione w pkt 1-12 załącznika elementy muszą:**

- **tworzyć część linii kolejowej, bocznicę kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub;**
- **być przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania.**

Dokonując dalszej wykładni pojęcia infrastruktury kolejowej należy wskazać na definicję legalną linii kolejowej, drogi kolejowej, bocznicę kolejowej, sieci kolejowej:

- **linia kolejowa** - wyznaczona przez zarządcę infrastruktury **droga kolejowa** przystosowana do prowadzenia ruchu pociągów (art. 4 pkt 2 u.t.k.);
- **droga kolejowa** - tor kolejowy albo tory kolejowe wraz z elementami wymienionymi w pkt 2-12 załącznika nr 1 do ustawy, **o ile są z nimi funkcjonalnie połączone**, niezależnie od tego, czy zarządza nimi ten sam podmiot (art. 4 pkt 1a u.t.k.);
- **bocznica kolejowa** - wyznaczona przez zarządcę infrastruktury **droga kolejowa, połączona bezpośrednio lub pośrednio z linią kolejową, służąca do** wykonywania czynności ładunkowych, utrzymaniowych lub postoju pojazdów kolejowych albo przemieszczania i włączania pojazdów kolejowych do ruchu po sieci kolejowej (art. 4 pkt 10 u.t.k.);
- **sieć kolejowa** - układ połączonych ze sobą dróg kolejowych zarządzany przez zarządcę infrastruktury (art. 4 pkt 4 u.t.k.).

Kluczowe w analizowanych przepisach jest pojęcie drogi kolejowej, która obejmuje zasadniczo budowlę (tor lub tory), a inne elementy (budynki, grunty) o tyle, **o ile są one z nimi funkcjonalnie połączone**. Na element funkcjonalny ustawodawca wskazuje również w definicji bocznicę kolejowej.

Wskazać należy, że w uzasadnieniu do projektu ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. „Zmiana ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw”, na podstawie której rozszerzono zwolnienie dotyczące infrastruktury kolejowej (stanowiące przedmiot interpretacji) stwierdzone zostało, że **definicję infrastruktury ujednolicono z definicją zawartą w dyrektywie 2012/34/UE**.

W uzasadnieniu wniosku Wnioskodawca w celu uzasadnienia swojego stanowiska również wskazuje na przedmiotową dyrektywę cyt. „*Dodatkowo należy również wskazać, że celem regulacji wprowadzonych za pomocą Ustawy zmieniającej UTK było dostosowanie krajowych norm prawnych w zakresie transportu kolejowego do zmiany prawa Unii Europejskiej wprowadzonej postanowieniami dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2012/34/UE z dnia 21 listopada 2012 r. w sprawie utworzenia jednolitego europejskiego obszaru kolejowego (Dz. Urz. UE L 343 z 14.12.2012 str. 32)*”.

W związku z powyższym organ podatkowy wskazuje, że zgodnie z art. 3 pkt 3 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 21 listopada 2012 r. 2012/34/UE **infrastruktura kolejowa** oznacza elementy wymienione w załączniku I. Załącznik I dyrektywy „Wykaz pozycji infrastruktury kolejowej” stanowi „*W skład infrastruktury wchodzi następujące pozycje, pod warunkiem, że tworzą część drogi kolejowej, łącznie z bocznicami, lecz z wyłączeniem linii znajdujących się na obszarze warsztatów naprawczych*”

taboru kolejowego, wagonowni lub lokomotywni oraz z wyłączeniem prywatnych linii i bocznic, odgałęziających się od torów stacyjnych szlakowych.”

Prywatne linie i bocznic, odgałęziające się od torów stacyjnych i szlakowych, takie jak bocznic i linie zakładowe nie są częścią infrastruktury kolejowej w definicji dyrektywy (pkt 12 dyrektywy). Z zapisów dyrektywy 2012/34/UE wynika również, że Infrastruktura kolejowa stanowi naturalny monopol, natomiast **przedsiębiorstwo kolejowe** oznacza każde przedsiębiorstwo publiczne lub prywatne, posiadające licencję zgodnie z niniejszą dyrektywą, **którego działalność podstawowa polega na świadczeniu usług w transporcie towarowym lub pasażerskim koleją** (art. 3 pkt 1 dyrektywy).

Z uwagi na to, że w definicji infrastruktury kolejowej w ustawie o transporcie kolejowym (załącznik nr 1) ww. wyłączenie linii prywatnych i bocznic odgałęziających się od torów stacyjnych szlakowych znajdujące się w załączniku do dyrektywy nie zostało wprowadzone organ podatkowy stwierdza, że zakres zwolnienia w prawie krajowym został rozszerzony. Aktualne brzmienie przepisu może dotyczyć infrastruktury kolejowej **nie tylko przedsiębiorstw kolejowych, prowadzących działalność w sektorze transportu kolejowego (naturalny monopol, publiczny charakter infrastruktury), ale także** (zgodnie z orzecznictwem) **infrastruktury prywatnej**, wykorzystywanej gospodarczo, będącej w posiadaniu m.in. przedsiębiorstw energetycznych, przeładunkowych, stoczniowych, produkcyjnych.

Infrastruktura prywatna – „*infrastruktura kolejowa wykorzystywana wyłącznie do realizacji własnych potrzeb jej właściciela lub jej zarządcy innych niż przewóz osób;*” (art. 4 pkt 1c u.t.k.).

Wskazać należy, że zwolnienie z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej w brzmieniu obowiązującym od 2017 r. **nie zostało formalnie zgłoszone Komisji Europejskiej w celu notyfikacji.** Na obowiązek notyfikacji zwolnienia z podatku od nieruchomości budowli kolejowych oraz zajętych pod nie gruntów Komisja Europejska wskazała już w piśmie z dnia 24 kwietnia 2007 r. TREN/A.4MScmD(2007)308701, w którym Komisja uznała 14 środków pomocowych za „**nową pomoc**” **od 01.01.2007 r.** (<https://www.uokik.gov.pl/wyjasnienia2.php#faq754>), co nie zostało zrobione.

W piśmie z dnia 25 lutego 2016 r. znak: DDO-0792-3(3)/16/AB dotyczącym „*projektu ustawy o zmianie ustawy o transporcie kolejowym i niektórych innych ustaw*” Prezes Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów wskazał w punkcie 4 „*Należy w tym miejscu przypomnieć, że wsparcie ze środków publicznych wyłącznie głównej (narodowej) infrastruktury kolejowej zarządzanej na zasadzie monopolu nie stanowi pomocy publicznej. **W przypadku, gdy ze zwolnienia korzysta infrastruktura wykorzystywana gospodarczo, to takie wsparcie może stanowić pomoc publiczną, którą należy notyfikować KE.***”

W kolejnym piśmie z dnia 18 listopada 2020 r. znak: DMP-3.52.54.2020 odnoszącym się do Senackiego projektu zmiany ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie art. 7 ust. 1 pkt 1 w zakresie przedmiotowego zwolnienia Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów stwierdza: cyt. „*Tym samym, w sytuacji w której zwolnienie określone w art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy dotyczy podmiotów prowadzących działalność w zakresie budowania lub zarządzania infrastrukturą kolejową (np. jego beneficjentem jest spółka PKP Polskie Linie Kolejowe S.A.), nie stanowi pomocy publicznej, o ile podmioty te prowadzą rachunkowość w sposób zapewniający, iż wsparcie z niego wynikające nie może zostać wykorzystane w ramach innej działalności. Dodatkowo ww. wsparcie nie może zostać przeznaczone na infrastrukturę dedykowaną (tzn. infrastrukturę, która została zbudowana dla możliwych do ustalenia ex ante przedsiębiorstw i dostosowana do ich potrzeb) lub taką, która nie podlegałaby udostępnieniu dla wszystkich potencjalnych użytkowników na równych i niedyskryminacyjnych zasadach. Biorąc pod uwagę powyższe, w sytuacji w której, jak wynika z uzasadnienia do projektu, obecnie obowiązujące przepisy prowadziły do korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy przez podmioty, **których działalność nie wiązała się z budową lub zarządzaniem***”

*infrastrukturą kolejową, to zasadna jest zmiana zaproponowana w projekcie, mająca na celu zawężenie zakresu ww. zwolnienia, **gdyż ogranicza ryzyko udzielania nielegalnej pomocy publicznej.***

Wobec powyższego w przedmiotowej sprawie niezbędne jest ustalenie, czy zwolnienie to stanowi pomoc publiczną w rozumieniu Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE).

Regulacje Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE) dotyczące pomocy publicznej stanowią element polskiego porządku prawnego i mogą być stosowane w sposób bezpośredni na podstawie art. 91 ust. 3 w zw. z art. 8 ust. 2 Konstytucji RP.

Organ podatkowy dokonał analizy przepisów dotyczących pomocy publicznej i wskazuje, że zgodnie art. 6 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (dalej: u.p.p.p.):

„ust. 1 Do pomocy udzielanej na podstawie aktu normatywnego, niebędącego programem pomocowym, stosuje się przepisy dotyczące pomocy indywidualnej, z zastrzeżeniem ust. 2.

*ust. 2 Pomoc publiczna przewidziana w akcie normatywnym, który uzależnia nabycie prawa do otrzymania pomocy wyłącznie od spełnienia przesłanek określonych w tym akcie, bez konieczności wydania decyzji lub zawarcia umowy, albo gdy wydawana decyzja jedynie potwierdza nabycie prawa, **może być udzielana, jeżeli akt normatywny jest programem pomocowym zatwierdzonym przez Komisję zgodnie z art. 108 TFUE lub przewidującym udzielenia pomocy, której nie dotyczy obowiązek notyfikacji.**”*

W stanie faktycznym sprawy organ podatkowy zobowiązany jest bezpośrednio stosować art. 107 ust. 1 TFUE, co oznacza nakaz zweryfikowania zawartych w nim przesłanek. O ile organ udzielający pomocy oceni, że istnieją przesłanki uznania, że zwolnienie z podatku od nieruchomości może stanowić formę udzielenia pomocy publicznej, powinien zweryfikować możliwość udzielenia tej pomocy. Biorąc pod uwagę powyższe przepisy organ weryfikuje także, czy zwolnienie jest programem pomocowym zatwierdzonym przez Komisję Europejską. Zastosowanie zwolnienia może narażać przedsiębiorcę na konieczność zwrotu udzielonej pomocy publicznej.

W tym miejscu wskazać należy na przepis art. 107 ust 1 TFUE, który stanowi „Z zastrzeżeniem innych postanowień przewidzianych w traktatach, wszelka pomoc przyznawana przez Państwo Członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między Państwami Członkowskimi.”

Zatem wsparcie dla podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą podlega przepisom dotyczącym pomocy publicznej, jeżeli łącznie spełnione są następujące przesłanki:

- a) beneficjentem pomocy jest przedsiębiorca,
- b) pomoc udzielana jest przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów publicznych,
- c) przedsiębiorca uzyskuje korzyść,
- d) korzyść ma charakter selektywny,
- e) pomoc zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji i wymiany handlowej między państwami członkowskimi.

Środek pomocowy ma selektywny charakter, jeżeli dotyczy wybranych kategorii przedsiębiorców lub określonych sektorów gospodarki, sprzyjając im względem przedsiębiorstw znajdujących się w porównywalnej sytuacji prawnej i faktycznej, a jednocześnie nie można go obiektywnie uzasadnić celem, charakterem lub ogólną strukturą systemu podatku.

Zgodnie z Zawiadomieniem Komisji w sprawie pojęcia pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. Urz. UE z 19.07.2016 r. C 262/1) środek przyznany przez państwo zakłóca lub grozi zakłóceniu konkurencji, jeżeli może on powodować poprawę pozycji konkurencyjnej beneficjenta w porównaniu z pozycją innych przedsiębiorstw, z którymi beneficjent konkuruje.

Mając powyższe na uwadze organ podatkowy stwierdza, że zwolnienie z art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. dotyczy przedsiębiorców, jest udzielane ze środków publicznych, przedsiębiorca uzyskuje korzyść (zwolnienie z podatku od nieruchomości), zwolnienie sprzyja określonej grupie przedsiębiorców (posiadających infrastrukturę kolejową), czyli korzyść ma charakter selektywny, a co za tym idzie będzie spełniona również przesłanka zakłócenia konkurencji i wymiany handlowej. W przypadku, gdy dana pomoc umacnia pozycję niektórych przedsiębiorstw w stosunku do innych to należy uznać, że ma wpływ na wymianę handlową.

W ocenie organu w niniejszej sprawie zachodzą wszystkie przesłanki wskazujące na konieczność każdorazowego rozważenia przy udzielaniu zwolnienia czy istnieją podstawy do zastosowania przepisów o pomocy publicznej.

Na podstawie art. 108 ust. 3 TFUE *„Komisja jest informowana, w czasie odpowiednim do przedstawienia swych uwag, o wszelkich planach przyznania lub zmiany pomocy. Jeśli uznaje ona, że plan nie jest zgodny z rynkiem wewnętrznym w rozumieniu artykułu 107, wszczyna bezzwłocznie procedurę przewidzianą w ustępie 2. Dane Państwo Członkowskie nie może wprowadzać w życie projektowanych środków dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej.*

Z rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U.UE.L.2015.248.9) wynika m.in:

(4) Do celów stosowania art. 93 i 107 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE) Komisja, na podstawie jego art. 108, posiada szczególną kompetencję decydowania o zgodności pomocy państwa z rynkiem wewnętrznym, w trakcie przeglądu istniejącej pomocy, przy podejmowaniu decyzji w sprawie nowej lub zmienionej pomocy oraz przy podejmowaniu działań dotyczących niezgodności z jej decyzjami lub z wymogiem dotyczącym zgłoszenia

(5) Zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE wszelkie plany przyznawania nowej pomocy mają być zgłaszane Komisji i nie mogą zostać wprowadzone w życie przed zatwierdzeniem ich przez Komisję.

W art. 1 rozporządzenia zdefiniowane zostały niżej wymienione pojęcia:

"pomoc" oznacza każdy środek spełniający wszystkie kryteria ustanowione w art. 107 ust. 1 TFUE;

"nowa pomoc" oznacza każdą pomoc, czyli programy pomocowe i pomoc indywidualną, która nie jest pomocą istniejącą, włącznie ze zmianami istniejącej pomocy;

"pomoc indywidualna" oznacza pomoc, która nie jest przyznawana na podstawie programu pomocowego oraz podlegającą obowiązkowi zgłoszenia pomoc przyznawaną na podstawie programu pomocowego;

"pomoc niezgodna z prawem" oznacza nową pomoc, wprowadzoną w życie z naruszeniem art. 108 ust. 3 TFUE;

Przepis art. 3 rozporządzenia stanowi **„Pomocy podlegającej obowiązkowi zgłoszenia zgodnie z art. 2 ust.1 nie wprowadza się w życie do czasu podjęcia przez Komisję decyzji zezwalającej na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji Komisji za podjętą.**

Mając powyższe na uwadze organ podatkowy stwierdza, że możliwość skorzystania ze zwolnienia z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. w każdym przypadku powinna być

rozpatrywana w oparciu o przepisy dotyczące pomocy publicznej. Z uwagi na brak notyfikacji przedmiotowego zwolnienia, na podstawie art. 3 rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 zastosowanie ma klauzula zawieszająca stosowanie przepisu do czasu, gdy Komisja Europejska podejmie decyzję zezwalającą na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji Komisji za podjętą.

Stanowisko organu podatkowego znajduje potwierdzenie w wyrokach **Naczelnego Sądu Administracyjnego** m.in. z dnia 22 września 2020 r. sygn. akt II FSK 3795/18 oraz z dnia 17 października 2019 r. sygn. akt II FSK 3599/17, a także w wyrokach **Wojewódzkich Sądów Administracyjnych**.

W wyroku WSA w Szczecinie z dnia 21.10.2021 r. sygn. akt I SA/Sz 636/21 Sąd stwierdza „Przepis art. 107 ust. 1 TFUE wprowadza domniemanie, że środki pomocy państwa spełniające kryteria określone w tym przepisie są niezgodne z prawem i tym samym zakazane. Szeroka interpretacja pojęcia pomocy publicznej oznacza, że znaczna część krajowych środków polityki gospodarczej jest zasadniczo objęta tym zakazem. Jednak konstrukcja regulacji określonej art. 107 ust. 1 TFUE jasno wskazuje, że zakaz ten nie jest ani absolutny, ani bezwarunkowy, a Traktat przewiduje od niego wiele odstępstw. Przede wszystkim przepis art. 107 ust. 2 i 3 TFUE ustanawia szerokie wyjątki od zakazu z art. 107 ust. 1 TFUE, które jednakże mają odrębny charakter. Art. 107 ust. 2 TFUE wymienia rodzaje pomocy, które są automatycznie zgodne z prawem i które Komisja Europejska musi z tego powodu uznać za zgodne z rynkiem wewnętrznym, jeżeli spełnione są odpowiednie warunki. Ważne jednak znaczenie ma przepis art. 107 ust. 3 TFUE, zawierający listę rodzajów pomocy, które Komisja ma prawo – ale nie musi – zatwierdzić.

Nie budzi więc wątpliwości, że przepisy te adresowane są do organu, który zobowiązany jest bezpośrednio stosować art. 107 ust. 1 TFUE. Oznacza to, że organ ma obowiązek weryfikowania przesłanek zawartych w określonym akcie prawnym w aspekcie pomocy publicznej. Jeżeli organ oceni, że istnieją przesłanki do przyjęcia, iż przewidziane przepisami (tutaj, u.p.o.l.) zwolnienie z podatku od nieruchomości może stanowić formę udzielenia pomocy publicznej, zobowiązany jest z mocy tego przepisu TFUE zweryfikować możliwość udzielenia tej pomocy. Zatem, powyższe przepisy nakazują wręcz właściwym organom weryfikować m. in., czy zwolnienie podatkowe jest programem pomocowym zatwierdzonym przez Komisję Europejską. Zastosowanie zwolnienia może bowiem skutkować wobec przedsiębiorcy koniecznością zwrotu udzielonej pomocy publicznej.”

W wyroku **WSA w Rzeszowie z dnia 19.10.2021 r. sygn. akt I SA/Rz 563/21** Sąd stwierdza „Weryfikując interpretację Sąd miał na względzie, że w postępowaniu prowadzącym do jej wydania organ interpretacyjny jest związany przedstawionym we wniosku opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego. Nie jest natomiast związany przepisami prawa, ani oceną prawną przedstawioną przez wnioskodawcę. Dane zagadnienie organ powinien poddać kompleksowej ocenie prawnej przez pryzmat przepisów całego systemu prawnego, który może znaleźć zastosowanie w danym przypadku, nie wyłączając przepisów prawa Unii Europejskiej. Tylko w ten sposób można bowiem dostarczyć wnioskodawcy rzetelnej informacji podatkowej na temat nurtującego go zagadnienia prawopodatkowego, z której może skorzystać na zasadach określonych art. 14k – art. 14m Ordynacji podatkowej. Organy podatkowe działają na podstawie i w granicach prawa (art. 120 i art. 14h ust. 1 Ordynacji podatkowej oraz art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej). Od dnia 1 maja 2004 r. częścią krajowego porządku prawnego są przepisy Unii Europejskiej, wraz z całym jej dorobkiem prawnym i orzecznictwem (tzw. *acquis communautaire*). W myśl zaś art. 91 ust. 3 Konstytucji RP, stosowanego wspólnie z art. 8 ust. 2 Konstytucji RP, jeżeli wynika to z ratyfikowanej przez Rzeczpospolitą Polską umowy konstytuującej organizację międzynarodową, prawo przez nią stanowione jest stosowane bezpośrednio, mając pierwszeństwo w przypadku kolizji z ustawami. Organ interpretacyjny nie mógł zatem przy ocenie przedstawionego przez spółkę zagadnienia poprzestać na wykładni przepisów u.p.o.l., skoro prawidłowo zidentyfikował w opisanym zdarzeniu przyszłym problem wykraczający poza tematykę tej ustawy. Takie

działanie nie naruszało zasady praworządności. Wręcz przeciwnie, stanowiło jej realizację, poprzez zapewnienie bezpośredniej skuteczności przepisów prawa Unii Europejskiej.

(...)

Organ interpretacyjny, dokonując prawnopodatkowej oceny przedstawionego zdarzenia przyszłego, był zatem uprawniony do powołania się bezpośrednio na przepisy UE, zarówno na art. 107 i 108 TFUE, jak i na klauzulę zawieszającą, o której mowa w art. 3 rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, ponieważ zidentyfikowana materia dotyczyła zagadnienia selektywnej, nowej pomocy publicznej, udzielanej przez państwo członkowie przedsiębiorstwu, czyli materii przekazanej do kompetencji UE, w ramach zagadnień związanych z ochroną wspólnego rynku i konkurencyjności przedsiębiorstw. Ani organ interpretacyjny, ani Sąd w ramach sprawowanej kontroli, nie dokonują oceny zgodności środków pomocowych z rynkiem wewnętrznym, która wchodzi w zakres wyłącznych kompetencji Komisji. Sądy krajowe są natomiast uprawnione do stwierdzenia, czy dany środek krajowy należy sklasyfikować jako pomoc publiczną w rozumieniu Traktatu (por. wyroki TSUE: C-143/99, pkt 29; C-590/14, pkt 95-99 i 105; C-275/10, pkt 26-27). Wyrok oddalający skargę, w świetle stanowiska organu interpretacyjnego, jest wynikiem takiej właśnie kwalifikacji.

Stanowisko organu w sprawie pytań Wnioskodawcy

Ad 1) Odnosząc powyższe do stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę należy wskazać, że budowle boczniczy Wnioskodawcy, którą tworzą tory można przyporządkować do elementów infrastruktury kolejowej wymienionej w pkt 1 załącznika nr 1 do u.t.k.

Z przedstawionego bowiem stanu faktycznego wynika, iż „XXX przy XXX w XXX posiada bocznicę kolejową XXX w XXX (dalej: XXX), która odgałęzia się w stacji XXX od toru nr X rozjazdem nr X c/d w km X linii kolejowej nr X, zarządzanej przez XXX.

Bocznicę kolejową tworzą tory o normalnej szerokości, tj. o rozstawie 1435 mmm, które nie są wykorzystywane do przewozu osób. Układ torowy boczniczy obejmuje tory zdawczo-odbiorcze (tj. tory do wyznaczonego punktu, tzw. punktu zdawczo-odbiorczego) oraz tory manewrowe.”

Powyższe wskazuje na funkcjonalne połączenie ze sobą elementów stanowiących własność Wnioskodawcy jak i infrastruktury kolejowej zarządzanej XX co prowadzi do wniosku, że wszystkie te elementy tworzą drogę kolejową.

Wobec powyższego organ podatkowy na podstawie przedstawionego stanu faktycznego stwierdza, że bocznicza kolejowa Wnioskodawcy spełnia warunki niezbędne do zaliczenia jej do infrastruktury kolejowej.

Kolejną przesłanką zwolnienia na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. jest udostępnianie infrastruktury kolejowej przewoźnikom kolejowym. Przesłankę tę należy interpretować - rozpatrywać zgodnie z dosłownym brzmieniem. Chodzi tu o faktyczny sposób wykorzystania infrastruktury kolejowej. Interpretacja terminu "udostępnienie" nie wymaga sięgnięcia do ustawy o transporcie kolejowym.

NSA w wyroku z dnia 05.08.2020 r. sygn. akt 1438/18 wskazał: „Z analizy konstrukcji przepisu art. 7 ust. 1 u.p.o.l. w brzmieniu mającym zastosowanie w sprawie wynika, iż w procesie wykładni pojęcia "jest udostępniana", odmiennie niż to miało miejsce do 31 grudnia 2016 r., nie jest wymagane sięgnięcie do przepisów ustawy o transporcie kolejowym. Przepis ten w brzmieniu zmienionym z dniem 1 stycznia 2017 r. odsyła do ustawy o transporcie kolejowym, ale w ściśle wskazanym w tym przepisie zakresie tj. do przyjęcia znaczenia określenia "grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej" takiego jakie zostało nadane w tej ustawie. W takiej sytuacji przesłankę tę należy interpretować literalnie, w oparciu o gramatyczne brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l., uwzględniając przyjęte w języku polskim znaczenie słowa "udostępnia". Udostępnienie to możliwość skorzystania z danego obiektu przez inne podmioty niż władający obiektem”.

Zatem organ podatkowy stwierdza, iż przesłankę udostępnienia infrastruktury kolejowej przewoźnikom kolejowym należy postrzegać nie w kontekście obowiązku udostępnienia infrastruktury kolejowej, a w aspekcie faktycznego jej udostępnienia, przy czym treść pojęcia udostępnienia należy ustalać w oparciu o przypisane temu terminowi znaczenie w języku polskim. Odpowiednio w świetle definicji zawartej w słowniku języka polskiego PWN pojęcie udostępnić należy rozumieć jako ułatwić kontakt lub umożliwić korzystanie z czegoś.

W związku z powyższym organ podatkowy stoi na stanowisku, że ze zwolnienia korzysta infrastruktura kolejowa faktycznie udostępniona przewoźnikom kolejowym do wykonywania przewozów.

W przedstawionym stanie faktycznym Wnioskodawca stwierdza, że infrastruktura kolejowa jest udostępniana przewoźnikowi kolejowemu. Zatem w przedmiotowej sprawie spełniona została kolejna przesłanka do zastosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości wynikające z art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l.

Jak wynika z wniosku Wnioskodawcy, podstawowym przedmiotem działalności XXX jest XXX, **a Wnioskodawca nie jest przedsiębiorstwem kolejowym.** Z uwagi na działalność gospodarczą Wnioskodawcy bocznicą nie stanowi **monopolu naturalnego, publicznego charakteru infrastruktury kolejowej, natomiast niezbędna jest do zagwarantowania sprawnego transportu XXX, czyli wykorzystywana jest do własnych potrzeb Wnioskodawczy.** Wnioskodawca nie świadczy usług w transporcie kolejowym lub pasażerskim koleją.

Dodatkowo ze stanu faktycznego wynika, że grunty zajęte bezpośrednio przez elementy infrastruktury kolejowej zajmują od kilkunastu do kilkudziesięciu procent całej powierzchni działki ewidencyjnej, na pozostałej części działki znajdują inne budynki i budowle niezwiązane z infrastrukturą kolejową, czyli znajdują się tam obiekty budowlane (budynki, budowle) wykorzystywane do podstawowych celów działalności gospodarczej Wnioskodawcy.

Wobec powyższego **zwolnienie to będzie podlegało ograniczeniom związanym z udzieleniem pomocy publicznej.**

Analizowane zwolnienie dotyczące budynków, budowli i gruntów stanowiących infrastrukturę kolejową Wnioskodawcy **stanowi więc selektywny środek pomocowy**, który sprzyja określonym kategoriom podmiotów, w tym przypadku przedsiębiorstwu działającemu w zakresie XXX. **Wypełnia też inne kryteria określone w art. 107 ust. 1 TFUE**, które przemawiają za uznaniem zwolnienia za formę udzielenia pomocy publicznej. Inny przedsiębiorca prowadzący działalność w tym samym zakresie, stosujący inne metody transportu (transport drogowy, wodny) lub który nie ma możliwości ze względu na lokalizację doprowadzenia infrastruktury kolejowej płaci podatek od nieruchomości. Sytuacja, gdy z grupy przedsiębiorców – producentów jeden korzysta ze zwolnienia z podatku od nieruchomości tylko dlatego, że na jego gruncie znajduje się bocznicą kolejowa (infrastruktura prywatna) – przy czym (co należy szczególnie podkreślić) bez względu na wielkość działki gruntu jest pomocą selektywną.

Organ podatkowy stwierdza, że zastosowanie zwolnienia z art. 7 ust. 1 pkt 1 lit a u.p.o.l. w przedstawionym stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym nie jest możliwe z uwagi na przepisy dotyczące pomocy publicznej z uwagi na tzw. klauzulę zawieszającą, czyli do czasu podjęcia decyzji przez Komisję Europejską. Przedmiotowe zwolnienie nie było notyfikowane Komisji Europejskiej

Ad 2) Organ podatkowy wskazuje, iż zgodnie z art. 21 ust 1 ustawy z dnia 17 maja 186 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2020 poz. 276 ze zm.) podstawę planowania gospodarczego, planowania przestrzennego, wymiaru podatków i świadczeń, oznaczania nieruchomości w księgach wieczystych, statystyki publicznej, gospodarki nieruchomościami oraz ewidencji gospodarstw rolnych stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. Według § 9 ust 1 Rozporządzenia Ministra

Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. z 2016 r., poz. 1034) wydanego na podstawie ustawy Prawo geodezyjne i kartograficzne - **działka ewidencyjna** to ciągły obszar gruntu, położony w granicach jednego obrębu, jednorodny pod względem prawnym, wydzielony z otoczenia za pomocą linii granicznych.

Z treści pkt 12 Załącznika nr 1 u.t.k. wynika, że elementem infrastruktury kolejowej są grunty oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11 tego załącznika. Ustawodawca używa zatem pojęcia "działek ewidencyjnych" stosownie do regulacji zawartych w przepisach prawa geodezyjnego. Wobec powyższego grunt jako całe działki ewidencyjne, po spełnieniu wszystkich warunków wynikających z art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. będzie podlegał zwolnieniu. Powyższe dotyczy również sytuacji, kiedy na działce zlokalizowane są inne obiekty niezwiązane z infrastrukturą kolejową.

Podsumowując należy stwierdzić, że na podstawie przepisu art. 7 ust 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. - zgodnie z orzecznictwem - zwolnieniu podatkowemu podlegają grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, na których znajdują się budynki, budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym. Zastosowanie zwolnienia możliwe jest po spełnieniu warunków dotyczących pomocy publicznej.

Organ podatkowy stwierdza, że zwolnienie od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. dotyczy całych działek ewidencyjnych zajętych przez elementy infrastruktury kolejowej po spełnieniu warunku jej faktycznego udostępniania oraz przepisów dotyczących pomocy publicznej. Zwolnienie to jednak nie może zostać zastosowane z uwagi na tzw. klauzulę zawieszającą, czyli do czasu podjęcia decyzji przez Komisję Europejską. Przedmiotowe zwolnienie nie było notyfikowane Komisji Europejskiej

W tym miejscu organ podatkowy wskazuje, iż specyfika postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnej (o czym wskazano na wstępie) polega między innymi na tym, że organ wydający interpretację może „poruszać się” tylko i wyłącznie w ramach stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę, zadanego przez niego pytania oraz wyrażonej oceny prawnej – zajętego stanowiska. W związku z powyższym organ podatkowy obecnie nie dokonuje oceny wiarygodności danych przedstawionych we wniosku i uznaje je w pełni za wiarygodne.

Szczegółowe rozpatrzenie uprawnień do skorzystania ze zwolnienia wynikającego z art. 7 ust. pkt 1 lit. a możliwe będzie dopiero na etapie czynności sprawdzających lub podczas prowadzonego postępowania podatkowego, podczas którego organ podatkowy orzeka na podstawie przedstawionych dokumentów, gdzie kompleksowo zebrany materiał dowodowy np. określi rodzaj infrastruktury kolejowej, pozwoli na poprawne ustalenie podstaw opodatkowania jak i podstaw zwolnionych, określi podmiot właściwy do zgłoszenia obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości. W ramach tej procedury możliwa będzie również analiza dokumentów potwierdzających faktyczne udostępnianie bocznic (odbycie transportu), które potwierdzą lub wskażą na brak realizacji warunku udostępniania bocznic licencjonowanemu przewoźnikowi. Wskazać bowiem należy, że zwrot "jest udostępniana przewoźnikom kolejowym" oznacza faktyczne korzystanie z infrastruktury przez przewoźnika kolejowego. Sama możliwość uruchomienia takich przewozów obecnie czy w przyszłości i obowiązek stron do zapewnienia udostępnienia pewnych elementów na rzecz tych przewozów nie stanowi podstawy zwolnienia.

Niniejsza interpretacja udzielona jest przez organ podatkowy w oparciu o przepisy prawa podatkowego oraz przepisy prawa Unii Europejskiej obowiązujące na dzień wydania interpretacji i dotyczy zaistniałego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę we wniosku z dnia 21.09.2021 r. Wskazać należy, że Wnioskodawca ponosi konsekwencje przedstawionego stanu

faktycznego. **W przypadku rozbieżności pomiędzy stanem faktycznym przedstawionym we wniosku, a stanem rzeczywistym, udzielona interpretacja nie chroni Wnioskodawcy.**

Jednocześnie organ podatkowy informuje, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

POUCZENIE

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Szczecin.

Otrzymują:

- 1) Adresat
- 2) A/a