

współużytkowników Bocznic. Użytkownikiem Bocznic jest licencjonowany przewoźnik kolejowy. Biorąc pod uwagę przedstawiony stan faktyczny oraz treść art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. wnioskodawca skierował do organu podatkowego dwa pytania:

1. Czy w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 roku znajdujące się w posiadaniu Spółki grunty, budynki oraz budowle stanowiące elementy infrastruktury kolejowej wymienione w załączniku nr 1 do ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz.U.2019.710 tj. z dnia 2019.04.17), dalej: UTK podlegają zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust 1 pkt 1 UPiOL?
2. W razie pozytywnej odpowiedzi na ww. pytanie, czy w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 roku zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust 1 pkt 1 ustawy z dnia 12.01.1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.2018.1445 tekst jednolity z późniejszymi zmianami) – dalej: UPiOL podlegają należące do Spółki grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, przez które przechodzą tory wchodzące w skład Bocznic?

Przedstawiając własne stanowisko w sprawie wnioskodawca stwierdza:

1. Zdaniem Spółki w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 roku znajdujące się w jej posiadaniu grunty, budynki oraz budowle stanowiące elementy infrastruktury kolejowej wymienione w załączniku nr 1 do UTK spełniają obie przesłanki konieczne do objęcia zwolnienia z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust 1 pkt 1 UPiOL, tj.:

- stanowią infrastrukturę kolejową w myśl przepisów UTK, oraz
- są udostępniane licencjonowanym przewoźnikom kolejowym.

2. Zdaniem Spółki w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 roku zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust 1 pkt 1 UPiOL podlegają należące do Spółki grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne przez, które przechodzą tory wchodzące w skład Bocznic.

Dokonując oceny prawnej stanowiska wnioskodawcy, organ podatkowy zważył co następuje:

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: u.p.o.l.) w brzmieniu od 01-01-2017r. „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".

Powyższy przepis wskazuje, że zwolnieniu podlegają elementy infrastruktury kolejowej, które muszą spełniać co najmniej jeden z trzech warunków wymienionych wyżej.

Ustawodawca wprowadził w art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. zwolnienie określonej grupy gruntów, budynków i budowli z podatku od nieruchomości przez ich przynależność do infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów Ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym -dalej u.t.k. Stosownie do art. 4 pkt 1 tej ustawy infrastrukturę kolejową tworzą elementy określone w jej załączniku nr 1 - Wykaz elementów infrastruktury kolejowej, z którego wynika, że w skład infrastruktury kolejowej wchodzi następujące elementy, pod warunkiem że tworzą część linii kolejowej, bocznic 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 rozdziału energii elektrycznej na potrzeby zasilania trakcyjnego: podstacje, kable zasilające pomiędzy podstacjami i przewodami jezdnyymi, 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.

Należy zauważyć, że z samej już treści pkt 12 załącznika wynika wyraźnie, że elementem infrastruktury są grunty oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11 tego załącznika, nie zaś ich części zajęte przez te elementy.

Literalna wykładnia załącznika nr 1 do u.t.k. prowadzi zatem do wniosku, że aby dany składnik majątku mógł zostać uznany za element infrastruktury kolejowej, musi być wymieniony w pkt 1-12 tego załącznika oraz spełniać jedno z wymienionych w przepisie kryteriów: w tym być częścią linii kolejowej w rozumieniu art. 4 pkt 2 u.t.k., lub być częścią bocznic kolejowej zdefiniowanej w art. 4 pkt 10 u.t.k. Naczelny Sąd Administracyjny (sygn. akt II FSK 3032/18, por. strona internetowa orzeczenia.nsa.gov.pl) dokonując analizy zmienionego z dniem 1 stycznia 2017 r. brzmienia art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. wyjaśnił, że poprawne odczytanie tego przepisu wymagało sięgnięcia do u.t.k., co wynika z zawartego w tym przepisie jednoznacznego odesłania do tej ustawy. To w tej ustawie określone zostały poszczególne pojęcia, którymi posłużył się ustawodawca podatków, a mianowicie pojęcia infrastruktury kolejowej, linii kolejowej, zarządcy infrastruktury. Ustawa ta określa także między innymi zasady korzystania z infrastruktury kolejowej, zarządzania infrastrukturą kolejową i jej utrzymania, zasady prowadzenia ruchu kolejowego i wykonywania przewozów kolejowych oraz zasady i instrumenty regulacji transportu kolejowego. Analiza tych definicji ustawowych w stanie prawnym do 31 grudnia 2016 r. - a w szczególności art. 4 ust. 1 u.t.k. określającego infrastrukturę kolejową prowadziła uprzednio do wniosku, że bocznic kolejowa, która nie została określona jako linia kolejowa, ale droga kolejowa połączona z linią kolejową, nie jest taką linią. Nie stanowiły więc infrastruktury kolejowej bocznic kolejowe i z tego względu nie były zwolnione od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. Stan prawny w omawianym zakresie uległ istotnym zmianom z 1 stycznia 2017 r., kiedy to w wyniku dokonanej nowelizacji u.t.k. (Dz. U. 2016.1923) nadano nowe brzmienie między innymi definicjom infrastruktury kolejowej, drogi kolejowej, linii kolejowej oraz bocznic kolejowej (art. 1 pkt 4 ustawy nowelizującej) oraz art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l (art. 2 ustawy nowelizującej). Istota tych zmian sprowadzała się do zaliczenia bocznic kolejowej do infrastruktury kolejowej oraz uznania użytkownika bocznic kolejowej za zarządcę tej infrastruktury (por. uzasadnienie projektu ustawy Sejm RP VIII kadencji, druk nr 840). Zmiany te, stosownie do art. 21 pkt 3 ustawy nowelizującej, miały zastosowanie od 1 stycznia 2017 r. Ponadto w art. 20 tej ustawy jednoznacznie wskazano, że do 31 grudnia 2016 r. użyta w u.p.o.l. definicję infrastruktury kolejowej należy rozumieć zgodnie z art. 4 pkt 1 ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym. Treść tego przepisu przejściowego jednoznacznie potwierdza charakter normatywny wprowadzanych zmian w zakresie zaliczenia bocznic kolejowej do infrastruktury kolejowej oraz skutków podatkowych z tym związanych po dniu 1. 01.2017 r.

Nowe brzmienie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. stanowi, że składniki majątku podatnika dla objęcia zwolnieniem z podatku od nieruchomości muszą spełniać dwie przesłanki: stanowić grunt, budynek lub budowlę wchodzącą w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu u.t.k. i jednocześnie infrastruktura ta musi być udostępniana przewoźnikom kolejowym. W ramach pierwszej z wymienionych przesłanek omawiany przepis jednoznacznie odsyła do u.t.k., a zatem stosownie do art. 4 ust. 1 u.t.k. przez infrastrukturę kolejową należy rozumieć elementy określone w załączniku nr 1 do tej ustawy. Z kolei załącznik ten zalicza do infrastruktury kolejowej między innymi grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11 (pkt 12). Elementy te wchodzą w skład infrastruktury kolejowej, pod warunkiem że tworzą część linii kolejowej, bocznic kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania. Zwolnieniu na gruncie art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. podlega powierzchnia całej działki ewidencyjnej, nawet jeżeli tylko w części jest zajęta przez infrastrukturę kolejową. W odniesieniu do gruntów, które miałyby podlegać przedmiotowemu zwolnieniu ustawodawca nie odniósł się do sposobu klasyfikacji gruntów w ewidencji gruntów i budynków. Z treści art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. wykreślono zapis, że zwolniona jest tylko część gruntów, która jest faktycznie zajęta przez elementy infrastruktury kolejowej. Z tego względu przez infrastrukturę kolejową należy rozumieć całą działkę ewidencyjną, na której znajdują się elementy infrastruktury kolejowej, bez względu na sposób zakwalifikowania jej w ewidencji. Na podstawie tego przepisu w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. przedmiotowemu zwolnieniu podlega zatem cała działka ewidencyjna, na której znajdują się budowle i budynki infrastruktury kolejowej, a nie tylko te części, które zostały faktycznie zajęte pod budowlę infrastruktury kolejowej. Stanowisko to jest uprawnione z uwagi na jednoznaczne wskazanie w tym przepisie gruntów jako przedmiotu zwolnienia oraz rezygnację z warunku zajęcia tych gruntów pod budowlę infrastruktury kolejowej.

W ramach dokonanej nowelizacji zmieniony został również sposób ukształtowania w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. warunku udostępnienia infrastruktury kolejowej. W rezultacie dokonanych zmian, wymienioną w tym przepisie przesłankę "udostępnienia infrastruktury kolejowej" należy rozpatrywać zgodnie z dosłownym brzmieniem, tj. chodzi o faktyczny sposób wykorzystania infrastruktury kolejowej. Z analizy konstrukcji art. 7 ust. 1 u.p.o.l. w brzmieniu od 1 stycznia 2017 r. wynika, że w procesie wykładni pojęcia "jest udostępniana", odmiennie niż to miało miejsce do 31 grudnia 2016 r., nie jest wymagane sięgnięcie do unormowań u.t.k. Przepis ten w brzmieniu zmienionym od 1 stycznia 2017 r. odsyła do u.t.k. wyłącznie w ściśle określonym zakresie, tj. na potrzeby odczytania pojęcia "grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej". W takiej sytuacji, na co zwrócił uwagę NSA w przywołanym wyżej wyroku, przesłankę tą należy interpretować literalnie, w oparciu o gramatyczne brzmienie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l., uwzględniając przyjęte w języku polskim znaczenie słowa "udostępnia", a zatem możliwość skorzystania z danego obiektu przez inne podmioty niż władający obiektem.

W rozpoznawanej obecnie sprawie nie budzi wątpliwości, że bocznic Spółki stanowią budowle połączone z liniami kolejowymi zarządzanymi przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego. Jak wynikało z opisu stanu faktycznego Bocznic jest bezpośrednio połączona z nr 137 relacji Katowice - Legnica dzięki czemu możliwy jest transport kolejną towarów Spółki oraz pozostałych współużytkowników Bocznic. Nie mniej jednak z uwagi na to, iż Ustawa o transporcie kolejowym określa także między innymi zasady korzystania z infrastruktury kolejowej, zarządzania infrastrukturą kolejową i jej utrzymania, zasady prowadzenia ruchu kolejowego i wykonywania przewozów kolejowych oraz zasady i instrumenty regulacji transportu kolejowego, to zdaniem Organu podatkowego tylko te elementy infrastruktury kolejowej – bocznic kolejowej będącej własnością Spółki na terenie Gminy Kędzierzyn-Koźle będą korzystały ze zwolnienia z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l., które spełniają określone warunki techniczne, jakim powinny odpowiadać budowle kolejowe i ich usytuowanie, o których mowa w Rozporządzeniu Ministra Transportu i Gospodarki Morskiej z dnia 10 września 1998 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budowle kolejowe i ich usytuowanie (Dz.U.98. Nr 151 poz.98).

Pouczenie

Na niniejszą interpretację przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu (ul. Augustyna Kośnego 70, 45-372 Opole). Termin do wniesienia skargi wynosi 30 dnia od dnia doręczenia interpretacji. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu – Prezydenta Miasta Kędzierzyn-Koźle.

Otrzymują:

1. Adresat,
2. a/a.