



Wrocław, 14.09.2016r.

WPO-KP.310.8.2016.KD

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14b, art. 14c i art.14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 2015r.,poz.613 z późn. zm.) w związku z art.1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r.o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2016r. poz.716),
po rozpatrzeniu wniosku z dnia 13 czerwca 2016r.(wpływ do organu 16 czerwca 2016r.) złożonego przez Panią _____ przy ul. _____ dotyczącego udzielenia pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości w następujących stanach faktycznych gdy:

1. w ewidencji środków trwałych Spółki pozostaje nieczynny od 20 lat komin, który jest niewykorzystywany do działalności gospodarczej ze względu na upływ czasu(przestarzałą technologię), niepodłączony do kotłowni ani do innych sieci przesyłowych, które zostały zlikwidowane, a służący jedynie do umocowania anten będących własnością dostawców usług telefonicznych,
2. wewnątrzzakładowa sieć światłowodów służąca do przesyłania sygnału optycznego- Internetu, znajduje się wewnątrz i na zewnątrz budynków położonych

na terenie zakładu, a wszystkie elementy sieci nie posiadają części budowlanych ani fundamentów,

3. na terenie zakładu, na gruntach będących w użytkowaniu wieczystym Spółki znajduje się czynna bocznicą kolejowa, przeznaczona do przyjmowania przesyłek wagonowych z materiałami i urządzeniami, przyjmowania wagonów i składów całopociągowych do rozładunku, bądź załadunku a także do ładowania oraz do rozładowywania przesyłek, posiadająca świadectwa bezpieczeństwa wydawane przez Prezesa UTK, której zarządcą jest PKP PLK S.A.

organ podatkowy

Ad.1. uznaje stanowisko strony za nieprawidłowe odnośnie kwalifikacji komina jako budowli, która nie jest i nie może być wykorzystywana przez Spółkę ze względów technicznych do prowadzenia działalności gospodarczej i jako budowla nie związana z prowadzeniem działalności gospodarczej nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zdaniem organu komin jako budowla, która ze względów *technologicznych i ekonomicznych* nie jest wykorzystywana przez Wnioskodawcę zgodnie z jej przeznaczeniem do prowadzenia działalności gospodarczej wykonywanej przez Spółkę, *nie może* zostać z tego powodu zakwalifikowany jako budowla nie związana z prowadzeniem działalności gospodarczej nie podlegająca opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości w rozumieniu art.1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w brzmieniu obowiązującym do dnia 1 stycznia 2016r.

Ad.2. uznaje za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy odnośnie nie opodatkowywania jako odrębnej budowli części wewnątrzzakładowej sieci światłowodowej znajdującej się wewnątrz budynków położonych na terenie zakładu Spółki. Zdaniem organu podatkowego ta część sieci *stanowi części budynków* w rozumieniu art.1a ust.1 pkt 1 u.p.o.l. w związku z art.3 pkt 1 p.b. w brzmieniu obowiązującym zarówno przed dniem 28 czerwca 2015r. jak i po 28 czerwca 2015r., gdyż zmiana definicji obiektu budowlanego, która weszła w życie 28 czerwca 2015r. nie ma wpływu na sposób opodatkowania podatkiem od nieruchomości instalacji znajdujących się wewnątrz budynków.

Sieć taką należy uznać za instalację zapewniającą możliwość użytkowania budynków zgodnie z ich przeznaczeniem i w związku z tym w tej części nie podlega ona opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Ad.3 uznaje za nieprawidłowe stanowisko Spółki odnośnie zaliczenia budowli bocznic kolejowej, której właścicielem jest Wnioskodawca, do infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym i zwolnienia od podatku od nieruchomości tych budowli wraz z zajętymi pod nimi gruntami, na podstawie art.7 ust.1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zdaniem organu opisana we wniosku bocznic kolejowa znajdująca się na terenie będącym w użytkowaniu wieczystym Spółki *nie stanowi budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym* i w związku z tym nie podlega wraz z gruntami zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art.7 ust.1 pkt 1 u.p.o.l..

UZASADNIENIE

W dniu 16 czerwca 2016r. do organu podatkowego wpłynął wniosek

z siedzibą w:

reprezentowanej przez Pełnomocnika radcę prawnego o
udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości:

-budowli nieczynnego komina, z uwagi na tzw. względy techniczne oraz
-wewnątrzzakładowej sieci światłowodów znajdującej się częściowo wewnątrz a częściowo na zewnątrz budynków,(na podstawie art.1a ust.1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art.3 pkt 1 ustawy prawo budowlane w brzmieniu obowiązującym przed 28 czerwca 2015r. oraz w brzmieniu po 28 czerwca 2015r.(tj. Dz.U. z 2013r, poz. 1409);

a także w zakresie zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art.7 ust.1 pkt 1 u.p.o.l. czynnej bocznic kolejowej wraz z zajętymi pod nią gruntami.

Wnioskodawca odnośnie powyższych przedmiotów opodatkowania zadał pytania o następującej treści:

1. Czy budowla(komin), która ze względów technologicznych nie jest i nie może być użytkowana przez Wnioskodawcę stanowiła budowlę związaną z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu **art. 1a ust.1 pkt 3** u.p.o.l. w brzmieniu obowiązującym do dnia 1 stycznia 2016r. i w związku z tym powinna podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości do dnia 1 stycznia 2016r.?

2.1. Czy sieć światłowodów w części znajdującej się wewnątrz budynków położonych na terenie zakładu Spółki stanowi część tych budynków w rozumieniu **art. 1a ust.1 pkt 1 u.p.o.l.** w zw. z **art. 3 pkt 1** ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane w brzmieniu obowiązującym przed dniem 28 czerwca 2015r. (tj. Dz.U.2013.1409, dalej p.b.) i w związku z tym:

-nie stanowi odrębnej budowli w rozumieniu art.1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l. w zw. z art.3 pkt 1 p.b.,

-a jej wartość w tej części, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne nie stanowi podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości?

2.2. Czy sieć światłowodów w części znajdującej się wewnątrz budynków położonych na terenie zakładu Spółki stanowi część tych budynków w rozumieniu **art. 1a ust.1 pkt 1 u.p.o.l.** w zw. z **art. 3 pkt 1** ustawy z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane w brzmieniu obowiązującym od dnia 28 czerwca 2015r., i w związku z tym:

-nie stanowi odrębnej budowli w rozumieniu art.1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l. w zw. z art.3 pkt 1 p.b.)

-a jej wartość w tej części, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne nie stanowi podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości?

3. Czy bocznic kolejowa wraz z zajętymi pod nią gruntami, normalnotorowa odgałęziająca się na stacji Wrocław Psie Pole a położona na terenie zakładu Wnioskodawcy, na gruntach będących w użytkowaniu wieczystym, posiadająca świadectwa bezpieczeństwa wydawane każdorazowo przez Prezesa UTK, której zarządcą jest PKP Polskie Linie Kolejowe S.A. podlega zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art.7 ust.1 pkt 1 u.p.o.l.?

Wnioskodawca opisał poszczególne stany faktyczne i zawarł własne stanowisko w sprawie oceny prawnej każdego ze stanów faktycznych. Ponadto złożył stosowne oświadczenie zgodnie z art.14b §4 Ordynacji Podatkowej.

Ad.1.Stan Nr 1

Na terenie Spółki znajduje się wybudowany w 1920r. komin jako element wyposażenia technicznego kotłowni węglowej i element infrastruktury zapewniającej energię ciepłą w zakładzie. Wraz z postępem technologicznym i zapotrzebowa-

niem na nowocześniejsze, bardziej wydajne systemy grzewcze kotłownia węglowa została zlikwidowana 20 lat temu a pozostała infrastruktura starego systemu grzewczego (w tym komin) przestała być użytkowana zgodnie ze swoim przeznaczeniem.

Od 20 lat komin pozostaje środkiem trwałym, który jest niewykorzystywany przez Spółkę do działalności gospodarczej. Z uwagi na upływ czasu oraz fakt, iż komin nie jest w żaden sposób podłączony do kotłowni oraz innych sieci przesyłowych, gdyż te zostały fizycznie zlikwidowane, nie może być również w przyszłości wykorzystywany do działalności gospodarczej.

Obecnie Spółka dysponuje nowoczesnym systemem grzewczym a hipotetyczne wybudowanie kotłowni oraz odtworzenie infrastruktury przesyłowej dostosowanej do przestarzałej technologii komina, byłoby zdaniem Wnioskodawcy nieracjonalne z punktu widzenia ekonomicznego jak i technologicznego. Tak więc bez powiązania z taką kotłownią i odtworzenia infrastruktury, komin nie może być użytkowany zgodnie ze swoim pierwotnym przeznaczeniem.

Niemniej jednak w celu zmniejszenia kosztów ponoszonych w związku z jego bieżącym utrzymaniem, na mocy umowy najmu z dostawcą usług telefonicznych dla sieci komórkowych, na wierzchołku komina zamontowano odpłatnie anteny, będące własnością dostawcy usług telefonicznych.

Zdaniem Wnioskodawcy skoro budowla ta, nie jest wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej i nie będzie w przyszłości wykorzystywana do tej działalności ze względu na przestarzałą technologię, spełnia ona warunki do uznania, iż nie podlega ona opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości ze względów technicznych. Spółka dysponuje obecnie nowoczesnym systemem grzewczym a przywrócenie tej budowli do używania wymagałoby wzniesienia nowej kotłowni i odtworzenia infrastruktury przesyłowej, co z punktu widzenia przedsiębiorcy stanowiłoby nieracjonalne i ekonomicznie nieuzasadnione działanie.

Tak więc niemożność dalszego wykorzystywania komina w działalności gospodarczej ze względów technicznych wynika z okoliczności obiektywnych niezależnych od woli podatnika tj. upływu czasu, zmian technologicznych oraz stopniowego niszczenia, czyli nie powstały one w wyniku jego zamierzonego działania.

Ponadto zdaniem podatnika nie ma znaczenia fakt oddania przez Wnioskodawcę fragmentu komina w czasowy najem dostawcy sieci komórkowej, który zainstalował na jego wierzchołku należącą do niego antenę nadawczą sieci, ponieważ nie wpływa to na fakt niewykorzystywania komina zgodnie z jego przeznaczeniem.

Wnioskodawca powołał się na stanowisko sądów administracyjnych dotyczące trwałego charakteru niemożności wykorzystywania budowli wskazujące, iż okoliczności, które uniemożliwiają prowadzenie działalności gospodarczej muszą mieć charakter obiektywny, a więc niezależny od woli przedsiębiorcy oraz trwały, tzn. stanowić trwałą, choć niekoniecznie nieodwracalną przeszkodę w prowadzeniu działalności gospodarczej (m.in. wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 19 stycznia 2011r., sygn. akt I SA/Wr 1662/11, WSA w Łodzi z dnia 6 września 2011r., sygn. akt I SA/Łd 830/11).

Oznacza to zdaniem Wnioskodawcy, że budowla ta w okresie istnienia powyższych przesłanek, nie stanowiła obiektu budowlanego związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1a ust 1 pkt 3 u.p.o.l. w brzmieniu obowiązującym do dnia 1 stycznia 2016r., a co za tym idzie do dnia 1 stycznia 2016r. w ogóle nie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowego, organ podatkowy uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie zastosowania pojęcia „względów technicznych” do komina-budowli niewykorzystywanej do działalności gospodarczej prowadzonej przez Podatnika.

Opierając się na orzecznictwie sądów administracyjnych pod pojęciem „względów technicznych” należy rozumieć trwałe przeszkody, niezależne od podatnika, odnoszące się do przedmiotu opodatkowania, uniemożliwiające wykorzystywanie obiektu teraz i w przyszłości do jakiegokolwiek działalności gospodarczej. Nie są to zatem względy prawne, technologiczne czy finansowe. Nie mogą to być przeszkody determinowane wolą Podatnika jak np. zmiana technologii grzewczej ze względu na nowocześniejsze i tańsze rozwiązania.

Organ podatkowy uważa, iż komin jako budowla będąca w posiadaniu przedsiębiorcy, użytkowana i utrzymywana w odpowiednim stanie technicznym (art.61 p.b.) przez przedsiębiorcę z jego środków finansowych, który nie stwarza zagrożenia dla życia ludzi, bezpieczeństwa mienia lub środowiska i gdy organy nadzoru budowlanego mimo okresowych kontroli (art.62 p.b.) nie nakazały ekspertyzy stanu technicznego obiektu z obawy, iż jego stan techniczny w jakikolwiek sposób zagrażać może szeroko rozumianemu bezpieczeństwu, należy traktować jako *budowlę związaną z działalnością gospodarczą* zwłaszcza, iż komin wykorzystywany jest do działalności gospodarczej i służy jako maszt do umocowania anteny nadawczej dla operatora sieci komórkowej.

Zgodnie z art.2 ust.1 pkt 3 u.p.o.l. w brzmieniu obowiązującym do dnia 1 stycznia 2016r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają jedynie budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Za budowle związane z prowadzoną działalnością gospodarczą uważa się budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy za wyjątkiem przypadków, kiedy przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej ze względów technicznych.

Ustawodawca nie wyjaśnił, co należy rozumieć przez względy techniczne. Jak stanowi NSA w wyroku z dnia 4 marca 2015r. o sygn. II FSK 3116/14, ...”Z treści przepisu wynika, że „względy” muszą mieć charakter techniczny, a zatem nie np. prawny, finansowy czy faktyczny oraz, że mogą się one odnosić zarówno do gruntów, budynków, jak i budowli. Nie ulega wątpliwości, że „względy techniczne” winny dotyczyć samej rzeczy. Jednakże okoliczności te muszą uniemożliwiać korzystanie z przedmiotu opodatkowania, przy czym ustawodawca posłużył się sformułowaniem „nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności gospodarczej.” Wypływa z tego wniosek, że *nie chodzi o jakąś przemijającą przeszkodę w korzystaniu z posiadanych dóbr, ale definitywny brak możliwości ich gospodarczego wykorzystania i to ze względów technicznych. Z istoty swojej przeszkoda ta powinna mieć charakter obiektywny, tj. niezależny od woli i od możliwości (zdolności produkcyjnych czy finansowych) danego podmiotu.....*

...„Brak spełnienia niektórych wymagań określonych jako konieczne, przez przepisy prawa budowlanego, może wprawdzie przesądzać o istnieniu względów technicznych, z powodu których obiekt budowlany nie może być wykorzystywany do działalności gospodarczej, lecz stanu o którym mowa w art.1a ust.1 pkt 3 in fine u.p.o.l. nie tworzy odłączenie przez przedsiębiorcę obiektu od infrastruktury technicznej.”...

Ponadto Sąd stwierdził, iż „potencjalne uwarunkowania ekonomiczne leżące po stronie podatnika, uniemożliwiające kontynuowanie działalności gospodarczej, nie mogą mieć wpływu na istnienie względów technicznych w rozumieniu art. 1a ust.1 pkt 3 u.p.o.l..”.

Również NSA w Łodzi w wyroku z dnia 27.08.2014r. o sygn. I SA/Łd 1442/13 uznał, iż „nie ma znaczenia, że w opinii wskazano także na zmianę technologii pozyskiwania ciepła, bo ewentualne istnienie przeszkód o charakterze ekonomicznym (nieopłacalność korzystania z komina) nie ma znaczenia, jeżeli istnieją przeszkody o charakterze technicznym, czyli *zły stan techniczny obiektu wykluczający użytkowanie i naprawę.*”

Podobnie w wyroku z dnia 17 czerwca 2005r. WSA w Gliwicach o sygn. I SA/GI 760/04, Sąd podkreślił, że pojęcie względów technicznych nie obejmuje swoim zakresem przyczyn technologicznych, ekonomicznych czy finansowych.

Tak więc zdaniem organu podatkowego opisany komin, który został wyłączony przez przedsiębiorcę z użytkowania, ze względu na wprowadzenie nowego systemu grzewczego wykorzystującego nowszą i bardziej oszczędną technologię, w okresie do 1 stycznia 2016r. stanowił budowlę związaną z prowadzeniem działalności gospodarczej i podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Organ podatkowy nie dopatrył się przesłanek umożliwiających zastosowanie do niego pojęcia „względny techniczny”.

Ad.2. Stan Nr 2.1 i Nr 2.2

Wnioskodawca jest właścicielem sieci światłowodów-wewnątrzzakładowej sieci złożonej z kabli, przyłączy, podwieszń i zabezpieczającej kanalizacji, poprowadzonej wewnątrz budynków i poza nimi, zarówno w ziemi w kanalizacji kablowej jak i nad ziemią za pomocą ramp/słupów, wykorzystywanych do przesyłania sygnału optycznego-Internetu.

Częściowo (wg dokumentacji technicznej oraz danych Działu technicznego w Spółce 64%) sieć światłowodowa znajduje się wewnątrz budynków położonych na terenie zakładu Spółki.

Technicznie sieć światłowodowa obejmuje teren całego zakładu, oparta jest na światłowodzie typu OM3, szkielet sieci poprowadzony jest niezależnie dwoma fizycznymi trasami. Wszystkie trasy kablowe rozsyte są w 77 szafach teletechnicznych w 25 budynkach położonych na terenie zakładu Wnioskodawcy. Oprócz światłowodów sieć obejmuje 181 tras miedzianych kategorii 6 do access pointów łączących wi-fi.

Wszystkie elementy sieci zostały wyprodukowane w specjalistycznych fabrykach i dostarczone do zakładu Wnioskodawcy jako gotowy produkt i na miejscu zamontowane. Elementy sieci nie posiadają części budowlanych ani fundamentów, a budynki i pomieszczenia, w których zostały one umieszczone nie wymagały w tym celu przebudowy pod względem budowlanym i instalacyjnym.

Zdaniem Wnioskodawcy sieć światłowodowa w części znajdującej się wewnątrz budynków położonych na terenie zakładu Spółki stanowi część budynków w rozumieniu art.1a ust.1 pkt 1 u.p.o.l. w zw. z art.3 pkt 1 p.b. w brzmieniu obowiązującym przed 28 czerwca 2015r.(t.j. Dz.U.2013.1409), stanowi bowiem instalację zapewniającą możliwość użytkowania budynków zgodnie z jego przeznaczeniem i w związku z tym jej wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, nie podlega w tej części opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Za budowlę zgodnie z art. 1a ust.1 pkt 2 u.p.o.l. uważa się:

- obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także
- urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość korzystania z obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Pojęcie budowli ustawodawca zdefiniował w art.3 pkt 3 prawa budowlanego a w brzmieniu przed 28 czerwca 2015r. pod pojęciem tym należy rozumieć: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne(fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolnostojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych(kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Ponadto w art. 3 pkt 9 p.b. ustawodawca zdefiniował urządzenie budowlane jako: urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki.

Z kolei pod pojęciem obiektu budowlanego zgodnie z art.3 pkt 1 p.b. w brzmieniu przed 28 czerwca 2015r. należy rozumieć:

- budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi,
- budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami,
- obiekt małej architektury.

Z uwagi na fakt, że przez budowlę uważa się wyłącznie taki obiekt budowlany, który nie jest budynkiem, a za budynek uważa się zarówno sam budynek jak i połączone z nim instalacje i urządzenia techniczne, sieć światłowodów w części znajdującej się wewnątrz budynków nie jest kwalifikowana jako budowla. W tym zakresie jest instalacja służąca budynkom tzn. umożliwiającą ich użytkowanie zgodnie z przeznaczeniem.

Na poparcie tej tezy przytoczono orzecznictwo w którym wskazuje się, że części sieci technologicznych (m.in. komputerowych, ciepłowniczych, technologicznych, elektrycznych), które położone są w budynkach i służą do prawidłowego korzystania z budynku stanowią część składową budynku i nie są odrębnym od budynku przedmiotem opodatkowania.

Jako budowle opodatkowuje się jedynie te części sieci, które położone są poza budynkami.

Organ podatkowy w pełni respektuje stanowisko Wnioskodawcy odnośnie opodatkowania podatkiem od nieruchomości jedynie tych części sieci światłowodowej, które znajdują się poza budynkami.

Z dniem 28 czerwca 2015r.zmieniona została definicja obiektu budowlanego, który odtąd należy rozumieć jako:

- budynek,
- budowlę,
- obiekt małej architektury

wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Jak wynika z uzasadnienia zgłoszenia poprawki dotyczącej zmiany definicji obiektu budowlanego, celem wprowadzenia zmiany było uproszczenie i skrócenie procedury budowlanej, nie natomiast zmiana zakresu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Z wyjaśnień Ministra Finansów wyrażonych w piśmie stanowiącym odpowiedź na interpelację poselską nr 32306 wnioskować należy, iż usunięcie z obowiązującej definicji obiektu budowlanego pojęcia urządzenia techniczne, wynika z faktu, że urządzenia techniczne nie podlegają reglamentacji ustawy p.b. i nie mogą być uznawane za części obiektu budowlanego.

Nowelizacja jedynie uporządkowała istniejącą definicję obiektu budowlanego i zapewniła jej zgodność z innymi przepisami ustawy p.b. m.in. z definicją budowli wskazaną w art.3 pkt 3 tej ustawy.

Ponadto w zakresie instalacji znajdujących się wewnątrz budynków Minister Finansów wypowiedział się wprost, iż „w świetle przepisów budowlanych nie zmienił się również charakter instalacji znajdujących się wewnątrz obiektów budowlanych.”

Tak więc stanowisko Wnioskodawcy oparte na utrwalonym orzecznictwie zapadłym w oparciu o stan prawny obowiązujący przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 20 lutego 2015r o zmianie ustawy Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw (Dz.U.2015.443) jest aktualne również w nowym stanie prawnym.

A więc również po 28 czerwca 2015r. należące do Spółki sieci światłowodowe w części znajdującej się wewnątrz budynku nie stanowią budowli (zarówno w rozumieniu przepisów p.b. jak i u.p.o.l.) stanowiąc jednocześnie część budynków w których się znajdują - jako instalacje służące funkcjonalnie jego wykorzystaniu i w efekcie nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, a ich wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, nie stanowi podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Ad.3. Stan Nr 3

Bocznicą kolejową znajdującą się na terenie Spółki (będącym w użytkowaniu wieczystym), zdaniem Wnioskodawcy stanowi część infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym i w związku z tym na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit.a u.p.o.l. podlega wraz z gruntem, na którym jest położona zwolnieniu od podatku od nieruchomości.

Ustawodawca zwolnił na mocy powyższego przepisu *budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej* w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym oraz zajęte pod nie grunty jeżeli:

- zarządca infrastruktury jest obowiązany do jej udostępnienia licencjonowanym przewoźnikom kolejowym lub
- są przeznaczone wyłącznie do przewozu osób, wykonywanego przez przewoźnika kolejowego, który równocześnie zarządza tą infrastrukturą bez udostępniania jej innym przewoźnikom, lub
- tworzą linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435mm.

W związku z dyspozycją art.7 ust.1 pkt 1 u.p.o.l. pojęcie infrastruktury kolejowej wg Wnioskodawcy powinno być rozumiane zgodnie z przepisami o transporcie kolejowym, a więc zgodnie z definicją infrastruktury kolejowej znajdującej się w art. 4 pkt 1 ustawy z dnia 28 marca 2003r. o transporcie kolejowym (Dz.U.2015.1297 zwaną u.t.k.). Zgodnie z ww przepisem infrastrukturą kolejową są "linie kolejowe oraz inne budowle, budynki i urządzenia wraz z zajętymi pod nie gruntami, usytuowane na obszarze kolejowym, przeznaczone do zarządzania, obsługi przewozu osób i rzeczy, a także utrzymania niezbędnego w tym celu majątku zarządcy infrastruktury".

Zdaniem Wnioskodawcy, skoro odesłanie ustawodawcy w u.p.o.l. do regulacji u.t.k. ogranicza się jedynie do pojęcia infrastruktury kolejowej, więc wykładnia tego pojęcia winna nastąpić wyłącznie w drodze wykładni językowej tej definicji i jej rozumienia na gruncie u.p.o.l. w oderwaniu od pozostałych regulacji zawartych w u.t.k. lub innych ustawach i rozporządzeniach.

Nie jest więc dopuszczalne odwołanie się do przepisów u.t.k. w celu interpretacji poszczególnych pojęć wchodzących w skład definicji infrastruktury kolejowej, czy też w celu zastosowania definicji bocznic kolejowej, która zawarta jest w art.4 pkt 10 u.t.k..

Konsekwencją wykładni językowej pojęć zawartych w definicji infrastruktury kolejowej jest uznanie, iż bocznicą kolejową stanowi część infrastruktury kolejowej, a wg wykładni językowej bocznicą kolejową oznacza boczny tor kolejowy, odnogę głównej linii tj. stanowi specjalną część linii kolejowej.

Wnioskodawca dowodzi, iż takie stanowisko podzielone zostało przez doktrynę (m.in. B.Brzeziński, K.Lasiński-Sulecki oraz W. Morawski w "Relacje terminologiczne ustawy podatkowej i niepodatkowej-kazus zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej"-„Przegląd podatkowy” 2013,nr 5 s.17)a także przez NSA w wyroku z dnia 24 kwietnia 2012r.sygn. akt II FSK 2014/10.

Wnioskodawca zauważa, że nawet w przypadku gdyby uznać, że bocznicą nie mieści się w pojęciu linii kolejowej, to i tak należałoby stwierdzić, że stanowi ona część

infrastruktury kolejowej jako budowla usytuowana na obszarze kolejowym.

Ponadto Wnioskodawca wskazuje, że zarządcą bocznic kolejowej jest PKP PKL i zgodnie z regulaminem bocznic (uzgodnionym z zarządcą bocznic-PKP PLK), licencjonowani przewoźnicy kolejowi mogą zawrzeć umowę z Wnioskodawcą na korzystanie z bocznic.

A zatem w ocenie Wnioskodawcy pozostaje on w gotowości do udostępnienia ww bocznic licencjonowanym przewoźnikom kolejowym w przypadku zaistnienia takiej potrzeby, przez co spełniony zostaje warunek dotyczący możliwości skorzystania ze zwolnienia zgodnie z wymogami art.7 ust.1 pkt 1 lit.a u.p.o.l. w zakresie zobowiązania do udostępniania infrastruktury kolejowej licencjonowanym przewoźnikom kolejowym.

Na poparcie swego stanowiska, Wnioskodawca przytacza orzecznictwo sądowe, m.in. wyrok NSA z dnia 24 kwietnia 2012r. sygn. akt II FSK 2014/10 oraz wyrok WSA w Gdańsku z dnia 18 marca 2015r o sygn. akt I SA/Gd 231/15, w których to stwierdzono, że warunek z art.7 ust.1 pkt 1 lit.a u.p.o.l. dotyczący udostępnienia infrastruktury licencjonowanym przewoźnikom, należy rozumieć jako faktyczną gotowość do udostępnienia przewoźnikom takiej infrastruktury, a nie jako rzeczywiste jej udostępnienie.

Tak więc zdaniem Wnioskodawcy należąca do Spółki bocznic kolejowa stanowi budowlę wchodzącą w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu art.7 ust.1 pkt 1 lit a u.p.o.l., co powoduje, iż Wnioskodawca jako właściciel bocznic kolejowej, której zarządcą jest gotowy do udostępniania tej bocznic licencjonowanym przewoźnikom kolejowym może skorzystać ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust.1 pkt 1 lit a u.p.o.l..

Po analizie faktów opisanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowego, organ podatkowy uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie zastosowania zwolnienia na mocy art. 7 ust.1 pkt 1 lit a u.p.o.l. od podatku od nieruchomości budowli bocznic kolejowej wraz z zajętymi pod nią gruntami.

Zdaniem organu podatkowego Wnioskodawca nie może w opisanym stanie faktycznym skorzystać z powyższego zwolnienia, gdyż budowle bocznic kolejowej nie wchodzi w skład struktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym.

Zwolnienia od podatku należy interpretować w sposób ścisły, jako odstępstwa od zasady powszechności opodatkowania, a ich zastosowanie nie może się odbywać w drodze wykładni rozszerzającej.

Stosownie do treści art. 7 ust.1 pkt 1 u.p.o.l. zwalnia się od podatku od nieruchomości budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym oraz zajęte pod nie grunty, jeżeli:

- zarządcą infrastruktury jest obowiązany do jej udostępnienia licencjonowanym przewoźnikom kolejowym lub
- są przeznaczone wyłącznie do przewozu osób, wykonywanego przez przewoźnika kolejowego, który równocześnie zarządza tą infrastrukturą bez udostępniania jej innym przewoźnikom, lub
- tworzą linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435mm.

Ustawodawca podatkowy nie zawarł definicji takich pojęć jak „infrastruktura kolejowa”, odsyłając do ustawy o transporcie kolejowym, jak również nie zdefiniował pojęć „zarządcą infrastruktury”, „licencjonowany przewoźnik”, „linia kolejowa”, co oznacza, że w również celu ich wyjaśnienia niezbędne jest sięgnięcie do ustawy o transporcie kolejowym.

Wprawdzie na gruncie prawa podatkowego przyjmuje się przede wszystkim prymat wykładni językowej, jednak za dostatecznie utrwalony w orzecznictwie sądo-

wym należy uznać pogląd, że w procesie wykładni prawa interpretatorowi nie wolno całkowicie ignorować wykładni systemowej lub funkcjonalnej poprzez ograniczenie się wyłącznie do wykładni językowej pojedynczego przepisu (jak oczekuje tego Wnioskodawca). Może się bowiem okazać, że sens przepisu, który wydaje się językowo jasny, okaże się wątpliwy, gdy skonfrontujemy go z innymi przepisami lub weźmiemy pod uwagę cel regulacji prawnej. O poprawności interpretacji świadczy zgodność wyniku interpretacji językowej, systemowej i funkcjonalnej. Żaden przepis prawa nie jest oderwaną jednostką, lecz występuje w pewnym kontekście systemowym-jest częścią określonego aktu normatywnego, który z kolei jest częścią określonej gałęzi prawa przynależącej do systemu prawa polskiego. Wykładając dany przepis, należy brać pod uwagę relacje do innych przepisów danego aktu normatywnego(wykładnia systemowa wewnętrzna) oraz do przepisów zawartych w innych ustawach(wykładnia systemowa zewnętrzna). Należy pamiętać, że wąska wykładnia językowa ignorująca powyższe konstatacje orzecznictwa i nauki prawa, może prowadzić do skutków niezgodnych z art.32 ust.1 Konstytucji RP. Zgodnie z tym przepisem, wszyscy są równi wobec prawa i mają prawo do równego traktowania przez władze publiczne –wg wyroku NSA z dnia 10 lutego 2016r o sygn. II FSK 3738/13.

Również zdaniem Sądu - wyrok WSA w Gliwicach z dnia 20 sierpnia 2013r. o sygn. akt I SA/GI 368/13, analiza uregulowania zwolnienia z art.7 ust.1 pkt 1 u.p.o.l., przy braku definicji pojęć użytych w tym przepisie, prowadzi do wniosku, że dla prawidłowej oceny istnienia przesłanek zwolnienia niezbędne jest posłużenie się przepisami o transporcie kolejowym.

Ponadto Sąd podkreślił, że nie podziela poglądów strony (poglądów podobnych do tych, które prezentuje Wnioskodawca), co do braku podstaw prawnych do zdefiniowania spornych pojęć w oparciu o przepisy ustawy o transporcie kolejowym i posłużenia się w tym celu powszechnym znaczeniem językowym(słownikowym) tych pojęć.

Nie ulega wątpliwości, iż art.7 ust.1 ustawy podatkowej odsyła w tym zakresie do ustawy o transporcie kolejowym, zaś analiza tego przepisu pokazuje, że z uwagi na dość złożoną konstrukcję, poprawne jego stosowanie wymaga sięgnięcia do u.t.k..

W akcie tym zawarte są poszczególne pojęcia, którymi posłużył się ustawodawca podatkowy, jak również ustawa ta określa także m.in. 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.

Także w piśmiennictwie prezentowany jest pogląd, że analizowane zwolnienie powinno być interpretowane z uwzględnieniem ustawy o transporcie kolejowym „a zwłaszcza zawartych w niej definicji nie tylko „infrastruktury kolejowej” ale także „drogi kolejowej”, „linii kolejowej”, „bocznicy kolejowej” itp.- (L.Etel. Podatek od nieruchomości. Komentarz. Lex 2012-komentarz do art. 7).

Ustawodawca wymaga, aby budowle bocznicy kolejowej, które mogłyby być zwolnione od podatku od nieruchomości, muszą wchodzić w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów u.t.k.

Obowiązująca od 15 lutego 2007r.definicja legalna bocznicy kolejowej zawarta została w art.4 ust.10 u.t.k..

Stanowi ona, że bocznica to droga kolejowa połączona z linią kolejową i służąca do wykonywania załadunku i wyładunku wagonów lub wykonywania czynności utrzymaniowych pojazdów kolejowych lub postoju pojazdów kolejowych oraz przemieszczania i włączania pojazdów kolejowych do ruchu po sieci kolejowej; w skład bocznicy kolejowej wchodzi również urządzenia sterowania ruchem kolejowym oraz inne urządzenia związane z bezpieczeństwem ruchu kolejowego, które są na niej usytuowane;

Z kolei art.4 ust. 10a definiuje pojęcie użytkownika bocznic kolejowej jako podmiotu działającego w obrębie bocznic kolejowej będącego jej właścicielem lub władającym na podstawie innego tytułu prawnego.

W art. 4 ustawy o transporcie kolejowym (Dz.U. z 2015r,poz 1297)zawarte są również definicje ustawowe pozostałych pojęć, którymi posługuje się ustawodawca podatkowy, m.in :

1)infrastruktura kolejowa-linie kolejowe oraz inne budowle, budynki i urządzenia wraz z zajętymi pod nie gruntami, usytuowane na obszarze kolejowym, przeznaczone do zarządzania, obsługi przewozu osób i rzeczy, a także utrzymania niezbędnego w tym celu majątku zarządcy infrastruktury;

1a)droga kolejowa-nawierzchnia kolejowa wraz z podtorzem i budowlami inżynierijnymi oraz gruntem, na którym jest usytuowana;

2)linia kolejowa-droga kolejowa mająca początek i koniec wraz z przyległym pasem gruntu, na którą składają się odcinki linii, a także budynki, budowle i urządzenia przeznaczone do prowadzenia ruchu kolejowego wraz z zajętymi pod nie gruntami;

7) zarządca infrastruktury-podmiot wykonujący działalność polegająca na zarządzaniu infrastrukturą kolejową, na zasadach określonych w ustawie; funkcje zarządcy infrastruktury kolejowej lub jej części mogą wykonywać różne podmioty;

8)obszar kolejowy-powierzchnia gruntu określona działkami ewidencyjnymi, na której znajduje się droga kolejowa, budynki, budowle i urządzenia przeznaczone do zarządzania, eksploatacji i utrzymania linii kolejowej oraz przewozu osób i rzeczy.

Zestawienie tych definicji pozwala na sformułowanie poglądu, że pojęcie bocznic jest różne od pojęcia linii kolejowej. Wynika z nich, że obie są drogami kolejowymi. Jednak sformułowanie, że bocznica jest połączona z linią kolejową nakazuje odrzucić pogląd jakoby mogła wchodzić w skład linii kolejowej. Bocznica łączy się z linią kolejową jednak nie jest jej częścią. Leży poza obrębem linii kolejowej. Droga kolejowa z zestawienia tych dwóch definicji może być linią kolejową lub bocznicą. Taką tezę zawarł NSA w Warszawie w wyroku z dnia 22 sierpnia 2012r. o sygn. II FSK 130/11(LEX 1216069). Dodał też, że zwolnienie podmiotowe określone w art. 7 ust 1 pkt 1 lit a u.p.o.l. nie ma zastosowania do bocznic kolejowej.

Również Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 23 października 2008 r. o sygn. akt V CSK 121/08 stwierdził, że „bocznica kolejowa, która nie została określona jako linia kolejowa, ale droga kolejowa połączona z linią kolejową, nie jest taką linią. Nie stanowi więc infrastruktury kolejowej a zatem grunty, na których usytuowane są bocznic kolejowe, nie są gruntami zajętymi pod infrastrukturę kolejową i nie są zwolnione z opłat z tytułu użytkowania wieczystego”.

Także w Postanowieniu NSA z dnia 8 września 2011r o sygn. II OW 68/11 Sąd podzielił ww stanowisko SN oraz odniósł się do pojęcia „obszar kolejowy”, którego definicja ustawowa również została poddana analizie przez SN w tymże wyroku. Przeprowadzona przez SN wykładnia historyczna, systemowa i celowościowa przepisów o transporcie kolejowym doprowadziła SN do wniosku, iż za obszar kolejowy należy uznać tylko takie grunty zajęte pod infrastrukturę kolejową, na których usytuowana jest linia kolejowa o przeznaczeniu wskazanym w art. 4 pkt 1 ustawy zawierającym definicję „infrastruktury kolejowej”. SN wskazał, że określenie infrastruktury kolejowej obejmuje pojęcie linii kolejowej z art. 4 pkt 2 ustawy łącznie z innymi składnikami tej infrastruktury oraz powiązane jest ze wskazanym w tym przepisie ich przeznaczeniem, którym jest –mówiąc ogólnie-świadczenie przez transport kolejowy usług o charakterze powszechnym. Objęcie pojęciem infrastruktury kolejowej linii kolejowych usytuowanych na obszarze kolejowym wskazu-

je, że nie obejmuje ono bocznic kolejowych będących liniami nieusytuowanymi na obszarze kolejowym. Obszar kolejowy związany jest z funkcjonowaniem linii kolejowej a nie drogi kolejowej niebędącej taką linią.

Takie stanowisko prezentuje również WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 12 czerwca 2012r. o sygn. I SA/GI 149/12 oraz WSA w Lublinie w wyroku z dnia 9 września 2015r. o sygn. I SA/Lu 265/15.

Ponadto należy dodać, iż przepisów o transporcie kolejowym w zakresie udostępniania infrastruktury kolejowej nie stosuje się do bocznic kolejowych –art. 2 pkt 2 ustawy o transporcie kolejowym. A zatem gotowość Wnioskodawcy do udostępniania bocznic licencjonowanym przewoźnikom kolejowym nie ma znaczenia przy rozpatrywaniu warunków niezbędnych do zwolnienia bocznic kolejowej wraz z zajętymi pod nią gruntami od podatku od nieruchomości na mocy art. 7 ust.1 pkt 1 lit a u.p.o.l..

Reasumując Wnioskodawca nie może zastosować zwolnienia od podatku od nieruchomości na mocy art.7 ust. 1 pkt 1 wobec bocznic kolejowej i zajętych pod nią gruntów, gdyż bocznic nie stanowi budowli wchodzącej w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym.

W tym stanie rzeczy orzeczono jak w sentencji.

Na niniejszą interpretację wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu podatkowego –w terminie 14 dni od dnia doręczenia interpretacji – do usunięcia naruszenia prawa(art.52 §3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi -Dz.U. z 2012r.,poz. 270 z póź. zm.).

Skargę wnosi się w terminie 30 dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie 60 dni od dnia wniesienia tego wezwania, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art.53 §1 i art.54 §1 cytowanej wyżej ustawy).

Z up. Prezydenta
[Podpis]
Irena Dąbrowska
Dyrektor Wydziału Podatków i Opłat