



Wrocław, 24.10.2019r.

WPO-SAP.310.10.2019,KD

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art.14j §1,art. 14b i art. 14c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 2019r.,poz.900 z późn. zm.) w związku z art.1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019r., poz.1170 z późn. zm.),

po rozpatrzeniu wniosku z siedzibą we Wrocławiu przy ul. z dnia 30.07.2019r.,który wpłynął do organu 06.08.2019r., dotyczącego wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości w zakresie zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 7 ust.1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych:

- 1) budowli stanowiących tory kolejowe i inne elementy infrastruktury kolejowej wchodzące w skład bocznicy kolejowej, udostępnianej kolejowym przewoźnikom oraz
- 2) działki ewidencyjnej, na której znajdują się elementy infrastruktury kolejowej

organ podatkowy

uznaje stanowisko strony w przedstawionym stanie prawnym za prawidłowe, stwierdzając że:

ad.1)- *budowle* stanowiące tory kolejowe i inne elementy infrastruktury kolejowej wchodzące w skład bocznic kolejowej, która stanowi infrastrukturę kolejową w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, o ile są ze sobą funkcjonalnie połączone i faktycznie udostępniane przewoźnikom kolejowym, podlegają od 1 stycznia 2017r. zwolnieniu od podatku od nieruchomości na mocy przepisu art.7 ust.1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych,

ad.2)- **grunty** oznaczone jako **działki ewidencyjne, na których usytuowana jest bocznic kolejowa faktycznie udostępniana przewoźnikom kolejowym oraz inne elementy infrastruktury kolejowej**, o których mowa w załączniku nr 1 ustawy o transporcie kolejowym(Dz.U. z 2017r.,poz.2117) w całości podlegają zwolnieniu od podatku od nieruchomości na mocy art.7 ust.1 pkt 1 u.p.o.l., wówczas, **gdy są funkcjonalnie połączone z elementami infrastruktury.**

UZASADNIENIE

W dniu 06 sierpnia 2019r. do organu podatkowego wpłynął wniosek Sp. z o.o. z siedzibą we Wrocławiu przy ul. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie zwolnienia od opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych:

- 1) budowli stanowiących tory kolejowe i inne elementy infrastruktury kolejowej, wchodzące w skład bocznic kolejowej, udostępnianej kolejowym przewoźnikom oraz
- 2) działki ewidencyjnej, na której znajdują się elementy infrastruktury kolejowej.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny.

Podstawową działalnością Spółki jest wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi i dzierżawionymi oraz świadczenie specjalistycznych usług spedycyjno-transportowych.

W ramach posiadanego mienia Spółka posiada przy ul. we Wrocławiu bocznicę kolejową. Tworzą ją linie normalnotorowe, tj. o szerokości torów 1435 mm, które nie są wykorzystywane do przewozu osób. Bocznic nie posiada infrastruktury kolejowej nieczynnej.

Bocznic została wyposażona we wszystkie oznakowania i sygnalizację, przewidziane przepisami prawa, jak również we wszystkie budowle i urządzenia niezbędne do zapewnienia bezpiecznej i nieprzerwanej jej eksploatacji oraz niezakłóconego i bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego.

W szczególności na bocznicę kolejową składają się obiekty(budowle) takie jak tory na podkładach i podsypce, rozjazdy, skrzyżowania torów, przejazdy kolejowo-drogowe, kozły oporowe, urządzenia zabezpieczające ruch kolejowy itp.

Zgodnie ze statutem sieci kolejowej, bocznic stanowi infrastrukturę prywatną

I. Bocznic kolejowa Spółki jest udostępniana licencjonowanym przewoźnikom kolejowym, którymi są STK S.A. z siedzibą we Wrocławiu(od 2005r.) i ALZA CARGO Sp. z o.o. z siedzibą we Wrocławiu (od 05.2019r.).Ww przewoźnicy są uprawnieni do korzystania z całej bocznic na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej, w szczególności w zakresie samodzielnego wjazdu i wyjazdu, prac manewrowych wagonów, pobytu na torach bocznicowych lokomotyw oraz wagonów. W celu ustalenia zasad i organizacji bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego na bocznic kolejowej Spółki opracowano regulamin pracy bocznic kolejowej, który uzgodniono z Zarządcą Infrastruktury Kolejowej PKP PLK S.A., za pośrednictwem którego bocznic kolejowa Spółki została połączona z siecią kolejową PKP. Spółka zawarła z licencjonowanymi przewoźnikami STK S.A. i ALZA CARGO

Sp. z o.o. umowy na świadczenie specjalistycznych usług kolejowych w zakresie transportu ładunków m.in. generatorów produkowanych przez na terenie Spółki. Usługi obejmują przewóz ładunków wagonami do stacji przeznaczenia oraz powrotnego przewozu wagonów próżnych.

Zdaniem Spółki w związku ze zmianą przepisów z dniem 1 stycznia 2017r. i nowym brzmieniem art.7 ust.1 pkt 1 u.p.o.l., na mocy którego 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 1435mm,

bocznica spełnia przesłanki do skorzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na mocy ww. przepisu. Przy czym z brzmienia przepisu art.7 ust.1 pkt 1 u.p.o.l. wynika, że udostępnianie bocznic przewoźnikom kolejowym nie ma zdefiniowanej formy i nie wymaga sięgania do ustawy o transporcie kolejowym i powinno się odnosić do stanu faktycznego.

Bocznica kolejowa jako budowla wchodząca w skład infrastruktury kolejowej w myśl przepisów o transporcie kolejowym jest w całości udostępniana licencjonowanym przewoźnikom kolejowym, co wypełnia warunki zwolnienia.

W wyniku zmiany przepisów od 1 stycznia 2017r. zmienił się zakres zwolnienia gruntów i zwolnieniu podlegają całe działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej. Poprzez wykreślenie zapisu o zwolnieniu tylko tej części gruntów, która jest faktycznie zajęta przez elementy infrastruktury kolejowej, ustawodawca umożliwił zwolnienie całej działki ewidencyjnej.

W załączniku nr 1 do ustawy, zawierającym wykaz elementów infrastruktury kolejowej, w pkt 12 grunty oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury, są wymienione wśród elementów infrastruktury kolejowej.

A zatem całe działki ewidencyjne jako elementy infrastruktury, powinny również korzystać ze zwolnienia od podatku od nieruchomości.

Dla poparcia stanowiska Spółka przytoczyła orzecznictwo dotyczące zwolnienia bocznic kolejowych z podatku od nieruchomości.

W celu upewnienia się co do akceptacji przez organ podatkowy stanowiska Spółki w zakresie zwolnienia od podatku od nieruchomości bocznic kolejowej oraz całych działek gruntu, Spółka zwróciła się o interpretację przepisów podatkowych.

Po przeanalizowaniu faktów podanych we wniosku, obowiązujących przepisów prawa i orzecznictwa sądowego, **organ podatkowy uznaje:**

- za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie:

Ad.1 uznania, iż budowla(obiekt liniowy)- bocznica kolejowa stanowiąca infrastrukturę kolejową w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, **jeśli jest faktycznie udostępniana przewoźnikom kolejowym**- podlega od 1 stycznia 2017r. zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie przepisu art.7 ust.1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019r.,poz.1170 z późn. zm.).

Ad.2 uznania, iż tylko wówczas grunty oznaczone jako **działki ewidencyjne**, podlegają w całości zwolnieniu od podatku od nieruchomości na mocy art.7 ust.1 pkt 1 lit.a u.p.o.l., gdy na nich usytuowana jest bocznica kolejowa **faktycznie udostępniana przewoźnikom kolejowym** oraz inne elementy infrastruktury kolejowej, o których mowa w załączniku nr 1 ustawy o transporcie kolejowym (Dz.U. z 2017r., poz.2117) i gdy są **funkcjonalnie ze sobą połączone**.

Ad.1.1. Ustawodawca mocą art.7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019r.,poz 1170 z późn. zm.) zwalnia od podatku od nieruchomości

mości: 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.

Zatem aby przedmioty opodatkowania mogły korzystać ze zwolnienia od podatku od nieruchomości, to oprócz potwierdzenia faktu, iż stanowią element infrastruktury kolejowej, wg ustawy o transporcie kolejowym, muszą spełniać jeden z powyższych warunków.

Celem tej regulacji nie jest więc zwolnienie z opodatkowania całej infrastruktury kolejowej (również takiej która nie posiada publicznego charakteru), ale tylko takich obiektów, które wchodzą w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym i są wykorzystywane zgodnie z przesłankami, określonymi w art.7 ust.1 pkt 1 lit a-c u.p.o.l.

Zwolnienie od podatku od nieruchomości zależy zatem od sposobu wykorzystywania przedmiotów opodatkowania. Ustawodawca wyłączył ze zwolnienia te elementy infrastruktury kolejowej, które nie są faktycznie udostępniane przewoźnikom kolejowym ani nie są wykorzystywane do przewozu osób. Przykładem infrastruktury, w stosunku do której nie będzie możliwe zastosowanie zwolnienia, jest infrastruktura nieczynna i niekiedy infrastruktura prywatna, jeżeli nie spełnia ww przesłanek.

Stosownie do art. 4 pkt 1 u.t.k. (tj. Dz.U. z 2017r. poz. 2117) przez infrastrukturę kolejową należy rozumieć elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy. Ustawodawca utworzył w tym artykule katalog zamknięty elementów infrastruktury składający się z 12 punktów.

W związku ze zmianą przepisów o transporcie kolejowym od 1 stycznia 2017r. bocznic kolejowe zostały zaliczone do infrastruktury kolejowej. Obecnie wg definicji zawartej w art.4 pkt 10 ustawy o transporcie kolejowym, bocznic kolejowa to 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. **Droga kolejowa natomiast, to tory kolejowe wraz z elementami infrastruktury kolejowej wymienionymi w pkt 2-12 załącznika nr 1 do u.t.k. o ile są z nimi funkcjonalnie połączone, niezależnie od tego czy zarządza nimi ten sam podmiot.**

Ponadto, aby bocznic kolejowa mogła być zwolniona od podatku od nieruchomości musi spełniać choć jedną z przesłanek określonych przez ustawodawcę w art.7 ust.1 pkt 1 lit. a-c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Literalna wykładnia art.7 ust.1 pkt 1 lit a u.p.o.l. prowadzi do wniosku, że zwolnieniu od podatku podlegać będą wszystkie wymienione elementy infrastruktury kolejowej (pkt 1-12 załącznika nr 1 do u.t.k.) tworzące część linii kolejowej, bocznic kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub jeśli są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania.

Jak stwierdza Spółka, opisaną we wniosku bocznicę kolejową tworzą linie kolejowe normalnotorowe, tj. o szerokości torów 1435 mm a bocznic kolejowa nie jest wykorzystywana do przewozu osób. Natomiast ruch kolejowy na całej bocznicy wykonują licencjonowani przewoźnicy kolejowi, czyli spełniony jest warunek ustawowy udostępniania bocznic przewoźnikom kolejowym.

Te części torów(budowli liniowych), które stanowią infrastrukturę prywatną *nie udostępnianą przewoźnikom kolejowym* nie podlegają zwolnieniu od podatku od nieruchomości.

Ustawodawca uwarunkował bowiem zwolnienie od podatku od nieruchomości od udostępnienia elementów infrastruktury przewoźnikom kolejowym, przy czym w tym wypadku nie wymaga rozumienia tego zwrotu zgodnie z przepisami ustawy o transporcie kolejowym. W orzecznictwie aktualnie przeważa pogląd, iż rozumienie tego zapisu winno bazować na regułach języka potocznego – wyrok NSA z dnia 11

grudnia 2014(II FSK 29/12) i z dnia 2 grudnia 2016 II FSK 3132/14 oraz powołujące je wyroki WSA we Wrocławiu z dnia 25 kwietnia 2018r. (I SA/Wr 124/18) i z dnia 26 września 2018r. (I SA/Wr 681/18) 2018r.

Zdaniem Sądu „Z analizy konstrukcji owego przepisu wynika, iż w procesie wykładni pojęcia „jest udostępniana” nie jest wymagane sięgnięcie do ustawy o transporcie kolejowym. 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.” - wyrok z 25 kwietnia 2018r.WSA we Wrocławiu.

W takim znaczeniu słowo „udostępniać” wg słownika języka polskiego PWN oznacza „ułatwić kontakt z czymś lub umożliwiać korzystanie z czegoś”.

Również WSA w Opolu w wyroku z 8 sierpnia 2018r. o sygn. I SA/Op 2/18 uznał, iż „Wykładnia sądów administracyjnych wydana w poprzednim stanie prawnym wyjaśniała kwestię „udostępnienia infrastruktury kolejowej” jako faktycznego udostępniania jej przewoźnikowi kolejowemu(wyrok NSA z 11.12.2014r. sygn. akt II FSK 2945/12). Zdaniem Sądu przywołany wyrok zachowuje aktualność w tej kwestii również w obowiązującym stanie prawnym.

W wyroku z dn.06.06.2018r. WSA w Białymstoku o sygn. akt I SA/Bk 222/18 Sąd stwierdził, iż „ Do uznania, że infrastruktura jest udostępniana przewoźnikom kolejowym na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wystarczy fakt, że jest eksploatowana przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego na podstawie umowy bocznicowej. Innymi słowy, skoro infrastruktura kolejowa jest wykorzystywana przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego na podstawie umowy o obsługę bocznicę kolejowej, to staje się infrastrukturą udostępnianą w rozumieniu ww ustawy podatkowej.

Tak więc skoro bocznicę kolejową jako budowlę wchodzi w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym i jest faktycznie udostępniana przewoźnikom kolejowym, to spełnia przesłanki do zwolnienia od podatku od nieruchomości.

Ad.2.2. Odnosząc się do drugiego pytania należy zauważyć, iż wraz ze zmianą ustawy o transporcie kolejowym od 1 stycznia 2017r. zmienił się zakres zwolnienia gruntów. Poprzednio ustawodawca zwalniał od podatku tylko grunty(działki lub ich części) pod budowlami wchodzącymi w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, jeżeli budowle te były w odpowiedni sposób (określony przez ustawodawcę) wykorzystywane. Zwolniona była tylko ta część gruntu, która była faktycznie zajęta przez obiekty infrastruktury kolejowej.

Obecnie ustawodawca w art.7 ust.1 pkt 1 u.p.o.l. zwalnia 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.

Powołany powyżej przepis w odniesieniu do stanu faktycznego przedstawionego przez Spółkę stanowi, iż aby Spółka mogła skorzystać ze zwolnienia od podatku to grunty, budynki i budowle muszą spełniać dwie przesłanki. Po pierwsze muszą wchodzić w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu ustawy o transporcie kolejowym oraz infrastruktura musi być udostępniana przewoźnikom kolejowym.

W ramach pierwszej przesłanki omawiany przepis odsyła do ustawy o transporcie kolejowym. Zgodnie z art.4 ust.1 u.t.k. przez infrastrukturę kolejową należy rozumieć elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy. Załącznik ten zawiera 12 punktów, które określają elementy infrastruktury kolejowej. Elementy te wchodzi w skład infrastruktury kolejowej pod warunkiem, iż tworzą część linii kolejowej, bocznicę kolejowej lub innej drogi kolejowej lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania.

Jako ostatni element infrastruktury wymieniono w pkt 12 „grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej

wymienione w pkt 1-11" załącznika nr 1 u.t.k.. Ustawodawca nie odnosi się do sposobu klasyfikacji gruntów w ewidencji gruntów i budynków.

Jako działki ewidencyjne należy rozumieć definicję zawartą w § 9 ust.1 Rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków(tj. Dz.U. z 2016r. poz. 1034).

Tak więc działkę ewidencyjną stanowi ciągły obszar gruntu położony w granicach jednego obrębu, jednorodny pod względem prawnym, wydzielony z otoczenia za pomocą linii granicznych.

Z uwagi na taką definicję działki ewidencyjnej, należy uznać, że zwolnieniu podlega cała powierzchnia działki, na której znajdują się elementy infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów ustawy o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym. Takie stanowisko zajął WSA we Wrocławiu w wyroku z dnia 25.04.2018r. o sygn. I SA/Wr 124/18.

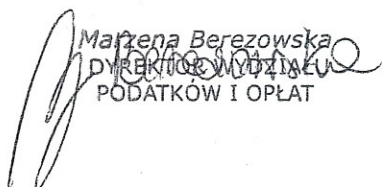
Reasumując, stanowisko Wnioskodawcy w świetle opisanego stanu faktycznego należy uznać za prawidłowe.

Wobec powyższego orzeczono jak powyżej.

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art.53 §1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – tj. Dz.U. z 2018r.,poz. 1302 z późn. zm.).

Skargę wnosi się, za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art.54 §1 i §2 cytowanej wyżej ustawy).

Z up. PREZYDENTA


Małgorzata Berezowska
DYREKTOR WYDZIAŁU
PODATKÓW I OPŁAT