

**PREZYDENT MIASTA KATOWICE**  
**ul. Młyńska 4**  
**40-098 Katowice**

Katowice, dnia 29.12.2022r.

PO-III.310.3.2018.AZ /stary znak sprawy/  
EO-III.310.3.2018.AZ /nowy znak sprawy/  
(EO-III.KW-000541/22)

**PISEMNA INTERPRETACJA PRZEPISÓW  
PRAWA PODATKOWEGO**

Prezydent Miasta Katowice działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3, w związku z art. 14b, art. 14c i art. 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (*Dz. U. z 2022r. poz. 2051*) oraz art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (*Dz. U. z 2017r. poz. 1785 z późn. zm.*), po uchyleniu interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego Prezydenta Miasta Katowice z dnia 21 marca 2018r. znak: PO-III.310.3.2018.AZ przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach wyrokiem z dnia 24 października 2018r. sygn. I SA/GI 607/18 prawomocnym od dnia 25.05.2022r., którego ocenę podtrzymał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 25 maja 2022r. sygn. III FSK 610/21 (*wpływ do Urzędu Miasta Katowice prawomocnego orzeczenia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w dniu 10.10.2022r.*)

**postanawia**

udzielić na wniosek interpretacji przepisów prawa podatkowego uznając za prawidłowe stanowisko Wnioskodawcy, iż od dnia 1 stycznia 2017r. zgodnie z brzmieniem art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nadanym mu ustawą z dnia 16 listopada 2016r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (*Dz. U. z 2016r. poz. 1923*) (*wejście w życie od dnia 1 stycznia 2017r.*):

1. zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podlegać będą wskazane przez Spółkę „budowle oraz grunty” wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów ustawy o transporcie kolejowym, która to infrastruktura kolejowa udostępniana jest przewoźnikom kolejowym;
2. zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podlegać będą grunty „rozumiane jako całe działki ewidencyjne”, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów ustawy o transporcie kolejowym, która to infrastruktura kolejowa udostępniana jest przewoźnikom kolejowym.

**UZASADNIENIE**

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach wyrokiem z dnia 24 października 2018r. sygn. I SA/GI 607/18, prawomocnym od dnia 25.05.2022r., uchylił w całości interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego Prezydenta Miasta Katowice z dnia 21.03.2018r. znak: PO-III.310.3.2018.AZ wydaną na wniosek

Mając na uwadze powyższe po ponownym rozpoznaniu sprawy wydaje się interpretację, która zawiera ocenę stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytań zawartych w ww. wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z uwzględnieniem uwag Sądu, tj.:

1. „Czy w związku z wejściem w życie Ustawy zmieniającej, zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. od dnia 1 stycznia 2017 r. podlegać będą znajdujące się w posiadaniu Spółki budowle oraz grunty wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów u.t.k., która to infrastruktura jest udostępniana przewoźnikom kolejowym?”;
2. „Czy w związku z wejściem w życie Ustawy zmieniającej, zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. od dnia 1 stycznia 2017 r. podlegać będą grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów u.t.k., która to infrastruktura jest udostępniana przewoźnikom kolejowym?”

Wnioskodawca w zakresie stanu faktycznego wskazał, iż „Spółka jest podmiotem wchodzącym w skład i prowadzi działalność gospodarczą polegającą m.in. na wytwarzaniu energii cieplnej. Działalność ta prowadzona jest za pośrednictwem

Na terenie

w jego części zlokalizowanej na terenie gminy Katowice, znajduje się część bocznic kolejowej normalnotorowej, odgłębiającej się w

Spółka, jako użytkownik powyższej bocznic kolejowej, posiada aktualne świadectwo bezpieczeństwa

Przedmiotowe świadectwo bezpieczeństwa jest dokumentem potwierdzającym spełnienie wymagań co do właściwego utrzymania bocznic, zdolności do bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego i bezpiecznej eksploatacji pojazdów kolejowych w obrębie bocznic, w tym przewozu towarów niebezpiecznych, a tym samym do wykonywania przewozów kolejowych na tej bocznic kolejowej.

Jednocześnie, w celu ustalenia zasad i organizacji bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego ze stacji i odwrotnie, a także bezpiecznego wykonywania pracy manewrowej, opracowany został

Regulamin ten został jednocześnie uzgodniony z zarządcą infrastruktury kolejowej - za pośrednictwem którego bocznic kolejowa Spółki została włączona do sieci kolejowej.

Bocznic kolejowa, o której mowa wyżej, stanowi jeden okrąg nastawczy, a tory tej bocznic stanowią jeden układ torowy, będąc jednocześnie wyposażone w dwa punkty zdawczo-odbiorcze. W skład bocznic kolejowej wchodzi takie elementy jak: tory kolejowe, urządzenia zabezpieczające ruch pociągów, układy torowe dla obsługi wywrotnicy, rozjazdy. Elementy te, będące wyodrębnionymi środkami trwałymi Spółki, stanowią infrastrukturę kolejową w rozumieniu art. 4 pkt 1 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2017 r. poz. 2117, t.j. z późn. zm., dalej jako: „u.t.k.”).

Przeznaczeniem przedmiotowej bocznic kolejowej jest: przyjmowanie z sieci kolejowej wszystkich rodzajów i serii wagonów próżnych i ładownych; wyprawianie na sieć kolejową wagonów próżnych i ładownych przeznaczonych do przewozu; rozrząd i grupowanie wagonów oraz ich podstawianie na poszczególne punkty ładunkowe; rozładunek i załadunek wagonów na punktach ładunkowych; ważenie wagonów; zestawianie grup wagonów oraz przygotowanie ich do przekazania na torach zdawczo-odbiorczych; przemieszczanie wagonów w punktach ładunkowych.

Przedmiotowa infrastruktura kolejowa, na podstawie zawartych przez Spółkę umów, jest udostępniana przewoźnikom kolejowym, m.in. celem wykonywania na niej ww. czynności, a przewoźnicy kolejowi faktycznie korzystają z tej infrastruktury kolejowej we wskazanych celach. Wśród podmiotów, którym udostępniana jest infrastruktura kolejowa należąca do Spółki wymienić należy między innymi:

- podmiot prowadzący działalność gospodarczą polegającą na wykonywaniu przewozów kolejowych rzeczy na liniach zarządców infrastruktury kolejowej na podstawie Licencji wydanej przez Urząd Transportu Kolejowego;
- podmiot prowadzący działalność gospodarczą polegającą na wykonywaniu przewozów kolejowych rzeczy na liniach zarządców infrastruktury kolejowej, na podstawie Licencji wydanej przez Urząd Transportu Kolejowego;
- podmiot prowadzący działalność gospodarczą polegającą na wykonywaniu przewozów kolejowych rzeczy na liniach zarządców infrastruktury kolejowej na podstawie Licencji wydanej przez Urząd Transportu Kolejowego;
- podmiot prowadzący działalność gospodarczą polegającą na wykonywaniu przewozów kolejowych rzeczy na liniach zarządców infrastruktury kolejowej na podstawie Licencji wydanej przez Urząd Transportu Kolejowego;
- podmiot prowadzący działalność gospodarczą polegającą na wykonywaniu przewozów kolejowych rzeczy na liniach zarządców infrastruktury kolejowej na podstawie Licencji wydanej przez Urząd Transportu Kolejowego”.

Jak wskazał Wnioskodawca „Mając na uwadze tak określony stan faktyczny, w związku z wejściem w życie ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2016 r., poz. 1923, dalej jako: „Ustawa zmieniająca”), którą znowelizowano między innymi przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 716 z późn. zm., dalej jako: „u.p.o.l.”), Spółka powzięła wątpliwości co do sposobu opodatkowania znajdującej się w jej posiadaniu infrastruktury kolejowej, udostępnianej przewoźnikom kolejowym” zaznaczając jednocześnie, iż wątpliwości dotyczą „możliwości zastosowania wobec tejże infrastruktury kolejowej zwolnienia z podatku od nieruchomości dla obiektów infrastruktury kolejowej, udostępnianej przewoźnikom kolejowym” podkreślając, że „uprzednio Spółka ze wskazanego zwolnienia nie korzystała”.

W złożonym wniosku Spółka wskazała własne stanowisko w sprawie odpowiednio:

1. „ustawowemu zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. od dnia 1 stycznia 2017 r. podlegać będą posiadane przez nią budowle oraz grunty wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, w rozumieniu przepisów u.t.k., która to infrastruktura kolejowa jest udostępniana przewoźnikom kolejowym”;

2. „zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. od dnia 1 stycznia 2017 r. podlegać będą grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej, w rozumieniu przepisów u.t.k., która to infrastruktura jest udostępniana przewoźnikom kolejowym”

wraz z szerokim uzasadnieniem, w tym:

„Ad 1. Zwolnienie z podatku od nieruchomości budynków i budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej.

Wskazać należy, że na podstawie Ustawy zmieniającej zwolnienie z podatku od nieruchomości uregulowanym w przepisie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. nadane zostało nowe brzmienie.

Od dnia 1 stycznia 2017 r. przepis ten stanowi, że 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.

Zdaniem Spółki powyższe wskazuje, że od dnia 1 stycznia 2017 r. zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie analizowanego przepisu podlegać będą budynki, budowle i grunty, które łącznie spełniać będą dwie następujące przesłanki:

- wchodzi w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, oraz
- są udostępniane przewoźnikom kolejowym.

Jak wynika z przedmiotowego przepisu, rozstrzygające dla klasyfikacji danego budynku, budowli lub gruntu do kategorii infrastruktury kolejowej mają zatem przepisy o transporcie kolejowym (u.t.k.).

Definicję legalną infrastruktury kolejowej, o której mowa w przepisie art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., zawiera przepis art. 4 pkt 1 u.t.k. Zgodnie przedmiotowym przepisem, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r., infrastruktura kolejowa - elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy.

Załącznik nr 1 do u.t.k. stanowi natomiast, że 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 jezdny, 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.

Tym samym, w ocenie Spółki, elementy wskazane w załączniku nr 1 do u.t.k., tj. budynki i budowle wymienione w pkt 1-11 przedmiotowego załącznika oraz grunty (rozumiane jako działki ewidencyjne, na których znajdują się przedmiotowe obiekty) stanowią infrastrukturę kolejową w myśl przepisów o transporcie kolejowym, a tym samym potencjalny przedmiot zwolnienia z opodatkowania.

W konsekwencji, zdaniem Spółki, w stosunku do poszczególnych przedmiotów opodatkowania, w związku z wprowadzeniem Ustawy zmieniającej, zaszyły następujące zmiany w odniesieniu do zwolnienia w podatku od nieruchomości uregulowanym w przepisie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l.:

| Zwolnienie z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. |                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|----------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                        | do dnia 31 grudnia 2016 r.                                                                                                                                                                                                                                                                       | od dnia 1 stycznia 2017 r.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <b>budynki</b>                                                                         | nie podlegały zwolnieniu                                                                                                                                                                                                                                                                         | zwolnieniu podlegają budynki wymienione w załączniku nr 1 do u.t.k., które są udostępniane przewoźnikom kolejowym                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <b>budowle</b>                                                                         | zwolnieniu podlegały budowle kolejowe w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym jeżeli zarządca infrastruktury był obowiązany do jej udostępniania licencjonowanym przewoźnikom kolejowym                                                                                                   | zwolnieniu podlegają budowle wymienione w załączniku nr 1 do u.t.k., które są udostępniane przewoźnikom kolejowym; poprzez precyzyjne określenie budowli wchodzące w skład infrastruktury kolejowej rozszerzeniu został katalog obiektów podlegających zwolnieniu: od 1 stycznia 2017 r. zwolnieniu na podstawie analizowanego przepisu podlegać mogą np. bocznice kolejowe.                                                                                                          |
| <b>grunty</b>                                                                          | zwolnieniu podlegały grunty zajęte pod budowle kolejowe w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym jeżeli zarządca infrastruktury był obowiązany do ich udostępniania licencjonowanym przewoźnikom kolejowym; zwolnieniu podlegały więc grunty zajęte bezpośrednio pod przedmiotowe budowle. | zwolnieniu podlegają grunty, na których znajdują się te obiekty stanowiące infrastrukturę kolejową w myśl przepisów o transporcie kolejowym wymienione w punkcie 1-11 załącznika nr 1 do u.t.k. jeżeli są udostępniane przewoźnikom kolejowym; od 1 stycznia 2017 r. zwolnieniu na podstawie analizowanego przepisu podlegają całe działki ewidencyjne, na których zlokalizowane są budynki i budowle wymienione w załączniku do u.t.k. jeżeli udostępniane są przewoźnikom kolejowym |

Jak wynika z powyższej tabeli, zakres zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej uległ rozszerzeniu, w porównaniu do poprzedniego stanu prawnego, w zakresie każdego przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

W przypadku budynków, w myśl art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. w zw. z pkt 5 załącznika nr 1 do u.t.k. zwolnieniu od 1 stycznia 2017 r. podlegają budynki, w których znajdują się takie urządzenia i instalacje jak nastawnie, urządzenia sterowania ruchem kolejowym, w tym urządzenia zabezpieczające, sygnalizacyjne i łącznościowe na szlaku oraz urządzenia służące do wytwarzania, przetwarzania i dystrybucji prądu elektrycznego do celów sygnalizacji i łączności.

W przypadku budowli, ustawodawca w myśl art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. w zw. z pkt 1-11 załącznika nr 1 do u.t.k. zakresem zwolnienia infrastruktury kolejowej objął enumeratywnie wyliczone tam elementy, składające się m.in. na bocznicę kolejową, jak: urządzenia zabezpieczające ruch pociągów, układy torowe, itp.

Posiadane przez Spółkę obiekty, opisane w stanie faktycznym, wymienione są zatem wprost jako elementy infrastruktury kolejowej, o których mowa w załączniku nr 1 do u.t.k. Ponadto wskazane elementy infrastruktury kolejowej tworzą bocznicę kolejową (co potwierdza wydane dla Spółki świadectwo bezpieczeństwa dla tejże bocznicy), co prowadzi do wniosku, że obiekty te spełniają wymagania stawiane w załączniku nr 1 do u.t.k. do ich kwalifikacji jako infrastruktury kolejowej.

Jak wynika z powyższego, obiekty Spółki wypełniają całkowicie pierwszą przesłankę przedmiotowego zwolnienia z podatku od nieruchomości, gdyż wchodzi w skład infrastruktury kolejowej, o której mowa w załączniku nr 1 do u.t.k., do której to ustawy odsyła przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.

W zakresie drugiej przesłanki analizowanego zwolnienia z podatku od nieruchomości, nowe brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. wskazuje, iż infrastruktura kolejowa musi być „udostępniana przewoźnikom kolejowym” (czynność faktyczna), wobec uprzedniego brzmienia tego przepisu, gdzie zarządca kolejowy musiał być „obowiązany do jej udostępniania” (jedynie hipotetyczna powinność).

Spółka - jak opisała to w stanie faktycznym - na podstawie zawartych umów z przewoźnikami kolejowymi, udostępnia swoją infrastrukturę kolejową przewoźnikom kolejowym, a przewoźnicy kolejowi faktycznie z niej korzystają. W ramach udostępniania przez Spółkę przedmiotowej infrastruktury, przez przewoźników kolejowych dokonywane są m.in. przewozy kolejowe, obsługa punktów zdawczo-odbiorczych, rozładunek towarów, czy też prace manewrowe. Wobec powyższego, również druga przesłanka do zastosowania omawianego zwolnienia z podatku została spełniona.

Pogląd Spółki, w zakresie zwolnienia z podatku od nieruchomości od dnia 1 stycznia 2017 r. bocznicę kolejowej, udostępnianej faktycznie przewoźnikom kolejowym, potwierdzają następujące interpretacje indywidualne przepisów prawa podatkowego, poglądy doktryny i orzeczenia sądów administracyjnych:

- „Jak wspomniano w stanie faktycznym, Spółka związana jest Umową na obsługę z firmą (...), będącą licencjonowanym przewoźnikiem kolejowym. (...) Wnioskodawca ponownie wskazuje również, że w ramach ww. umowy należąca do Spółki bocznicę kolejową (tj. infrastruktura kolejowa bocznicę kolejowej) jest udostępniana (...) a (...) faktycznie korzysta z tej infrastruktury. Dlatego też w ocenie Wnioskodawcy, w przedmiotowym stanie faktycznym również przesłanka udostępniania infrastruktury kolejowej przewoźnikom kolejowym została spełniona” - stanowisko wnioskodawcy uznane zostało za w pełni prawidłowe na mocy interpretacji indywidualnej Burmistrza Miasta i Gminy Czerwionka-Leszczyny z dnia 19 czerwca 2017 r., znak: FP;
- „Spółka zawarła również umowę dotyczącą świadczenia usług obsługi Infrastruktury bocznicę kolejowej („Umowa na obsługę”) z (...), który zajmuje się m.in. profesjonalną obsługą pociągów kolejowych. Zakres usług realizowanych przez (...) określony jest w umowie na obsługę. (...) posiada licencję na wykonywanie przewozów kolejowych rzeczy - nr (...). W ramach przewozów dokonywanych w ramach swojej działalności dokonuje transportu szynowego poczynsz od załadunku mającego miejsce na początku bocznicę kolejowej,

następnie transport ten przebiega przez infrastrukturę kolejową należącą do (...) gdzie następuje zmiana przewoźnika. (...) Dlatego też w ocenie Wnioskodawcy, w przedmiotowym stanie faktycznym przesłanka dotycząca udostępniania infrastruktury kolejowej [została spełniona]" - stanowisko wnioskodawcy uznane zostało za w pełni prawidłowe na mocy interpretacji indywidualnej Burmistrza Radlina, znak: FN II 3120.3.00012.2017;

- „Należy uznać, że wprowadzona z dniem 1.01.2017 r. zmiana w brzmieniu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. zmienia kryteria stosowania zwolnienia - przesłanką dla zastosowania zwolnienia jest faktyczna czynność udostępniania infrastruktury przewoźnikowi kolejowemu, rozumiana zgodnie z regułami języka powszechnego (udostępnienie jako umożliwienie skorzystania z infrastruktury). (...) W konsekwencji należy uznać, iż infrastruktura prywatna może korzystać ze zwolnienia z podatku od nieruchomości na gruncie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. (ponieważ stanowi infrastrukturę kolejową), o ile jest faktycznie udostępniana przewoźnikom kolejowym przez jej użytkownika.” - A. Kałżyń, M. Ruta. Bocznicą kolejową jako element infrastruktury kolejowej - czy podlega zwolnieniu z podatku od nieruchomości? Przegląd podatkowy 1/2018.
- ”Z kolei w zakresie drugiej z przesłanek zwolnienia (udostępnianie infrastruktury kolejowej przewoźnikowi kolejowemu) stanowisko zaprezentowane przez organ jest błędne. Wbrew twierdzeniom organu bowiem interpretacja występującego w tym przepisie terminu "udostępnienie" nie wymaga sięgnięcia do ustawy o transporcie kolejowym, tak jak ma to miejsce w przypadku pierwszej przesłanki zwolnienia. Przesłankę tę należy interpretować literalnie, w oparciu o gramatyczne brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. Inaczej, przesłankę "udostępnienia infrastruktury kolejowej" należy rozpatrywać zgodnie z dosłownym brzmieniem, tj. chodzi o faktyczny sposób wykorzystania infrastruktury kolejowej. Oznacza to, że skoro ze stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji wynika, iż infrastruktura kolejowa jest wykorzystywana przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego, na podstawie umowy świadczenia usług w zakresie obsługi bocznic kolejowej Spółki, to należy przyjąć, że dana infrastruktura jest udostępniana. Konsekwencją powyższego jest stwierdzenie, że druga przesłanka zwolnienia podatkowego w stanie faktycznym niniejszej sprawy, została spełniona.” - uzasadnienie wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach z dnia 16 listopada 2017 r., sygn. I Sa/Ke 531/17.

Przedmiotowe poglądy, w szczególności przywołane poglądy doktryny oraz orzecznictwa, oznaczają, iż przesłankę udostępniania rozumieć należy jako otwarty katalog czynności (zwrot „udostępniać”, zgodnie ze słownikiem języka polskiego PWN, oznacza przy tym „umożliwić komuś korzystanie z czegoś”), a nie zaś jako zamknięty katalog czynności, o których mowa w Rozdziale 6 u.t.k.

W konsekwencji Spółka spełniła również drugą przesłankę zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej poprzez jej faktyczne udostępnianie przewoźnikom kolejowym, stad zastosowanie zwolnienia ze znowelizowanego art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. do posiadanej przez nią infrastruktury kolejowej, jest w pełni zasadne.

Ad 2. Zwolnienie z podatku od nieruchomości gruntów rozumianych jako działki ewidencyjne.

Ustawodawca w znowelizowanym brzmieniu przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. rozszerzył zakres zwolnienia obejmującego grunty. Do końca 2016 r. zwolnione z opodatkowania podatkiem od nieruchomości były wyłącznie grunty „zajęte” pod infrastrukturę kolejową, a więc tylko w tej części, w której faktycznie infrastruktura ta się znajdowała. W rezultacie, w części „niezajętej” grunty te podlegały opodatkowaniu na ogólnych zasadach.

W dokonanej nowelizacji z ograniczenia tego zrezygnowano, wskazując w art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., że zwolnieniem objęte są „grunty wchodzące w skład infrastruktury kolejowej”. Dodatkowo, w punkcie 12 załącznika nr 1 do u.t.k. ustawodawca wprost wskazał, że w skład infrastruktury kolejowej wchodzi grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej wymienione w punktach 1-11 załącznika nr 1 do u.t.k..

Należy w tym kontekście ponadto zauważyć, że w myśl § 9 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. z 2016r. poz. 1034 tekst jedn. z późn. zm.) działkę ewidencyjną stanowi ciągle obszar gruntu, położony w granicach jednego obrębu, jednorodny pod względem prawnym, wydzielony z otoczenia za pomocą linii granicznych.

Oznacza to, że w obecnym stanie prawnym zwolnione z podatku od nieruchomości są grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, na których znajduje się infrastruktura kolejowa, jeśli spełnione są pozostałe przesłanki do zastosowania zwolnienia. Takie stanowisko znajduje potwierdzenie chociażby w interpretacji indywidualnej Burmistrza Gminy i Miasta Czerwionka-Leszczyny z dnia 19 czerwca 2017 r., znak: FP:

- „To oznacza, że infrastrukturą kolejową może być cała działka ewidencyjna a nie jak do tej pory tylko ta jej część, przez którą np. przebiegają tory kolejowe lub na której stoi jeden semafor. Tym samym, o ile zostaną spełnione warunki z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, to od 1 stycznia 2017 roku zwolnieniu podlegać będą powierzchnie całych działek ewidencyjnych, a nie tylko wąskich kawałków ziemi (gruntów), na których bezpośrednio znajdują się elementy infrastruktury kolejowej.”

Analogicznie wskazano również w interpretacji indywidualnej Prezydenta Miasta Katowice z dnia 11 kwietnia 2017 r., nr 54, interpretacji indywidualnej Burmistrza Miasta Imielin z dnia 12 maja 2017 r., znak: FB.310.1.2017; interpretacji indywidualnej Prezydenta Miasta Mysłowice z dnia 28 kwietnia 2017 r., znak: PO-1.310.1.2017.MR.

Przede wszystkim jednak na taką wykładnię wskazanych przepisów wskazuje się w doktrynie, jak i w orzecznictwie sądowo-administracyjnym:

- *W kontekście gruntów warto zaznaczyć, iż nastąpiła znacząca zmiana rozszerzająca zakres zwolnienia kolejowego. O ile w poprzednich stanach prawnych zwolnieniu podlegały wyłącznie grunty zajęte pod budowlę, o tyle w obowiązującym stanie prawnym zwolnieniu podlegają grunty oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej wymienione w pkt 1-11 załącznika nr 1 do u.t.k. Wynika to z faktu, iż grunty rozumiane jako działki ewidencyjne mogą stanowić element infrastruktury kolejowej w myśl pkt 12 załącznika nr 1 do u.t.k.*” - A. Kałużny, M. Ruta. *Bocznica kolejowa jako element infrastruktury kolejowej - czy podlega zwolnieniu z podatku od nieruchomości? Przegląd podatkowy 1/2018.*
- *„Literalna wykładnia art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. prowadzi do wniosku, że zwolnieniu przedmiotowemu będą podlegać wszystkie powyżej wskazane elementy infrastruktury kolejowej (pkt 1-12 załącznika nr 1 do u.t.k.). (...) Należy przy tym wyraźnie podkreślić, że z 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.” - uzasadnienie wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 1 grudnia 2017 r., sygn. I SA/G1 970/17.*

*W związku z powyższym, mając na uwadze fakt, iż znajdująca się w posiadaniu Spółki infrastruktura kolejowa spełnia przesłanki do objęcia jej zwolnieniem z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l., to również grunty - rozumiane jako całe działki ewidencyjne - na których ww. infrastruktura jest umiejscowiona, podlegać będą zwolnieniu z podatku”.*

Podsumowując w opisanym we wniosku stanowisku Spółka wskazała, iż „posiadana przez nią infrastruktura kolejowa, opisana w stanie faktycznym, spełnia obydwie przesłanki analizowanego zwolnienia z podatku od nieruchomości, tj.:

- *grunty i budowle, znajdujące się w posiadaniu Spółki, wchodzą w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, oraz*
- *są udostępniane przewoźnikom kolejowym.*

*Mając na uwadze powyższe, zdaniem Spółki od 1 stycznia 2017 roku zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. podlegać będą posiadane przez nią:*

- *budowle oraz grunty wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która to infrastruktura kolejowa jest udostępniana przewoźnikom kolejowym;*
- *grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która to infrastruktura kolejowa jest udostępniona przewoźnikom kolejowym”.*

We wniosku Wnioskodawca złożył oświadczenie, o którym mowa w art. 14b ww. ustawy - Ordynacja podatkowa oraz uiścił należną opłatę za wydanie interpretacji zgodnie z art. 14f niniejszej ustawy, a dowód wniesienia opłaty (wydruk potwierdzający przelew z rachunku bankowego) załączył do wniosku.

Prawomocnym wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 24 października 2018r. sygn. I SA/G1 607/18, uchylającym zaskarżoną interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego Prezydenta Miasta Katowice z dnia 21 marca 2018r. znak: PO-III.310.3.2018.AZ Organ podatkowy zobowiązany został przy ponownym rozpatrywaniu sprawy do wzięcia pod uwagę wykładni art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zaprezentowanej przez Sąd. W uzasadnieniu wyroku wskazano z kolei między innymi, że „(...) interpretacja pojęcia ‘udostępnianie’ nie wymaga sięgnięcia do ustawy o transporcie kolejowym, tak jak ma to miejsce w przypadku pierwszej przesłanki zwolnienia. Przesłankę tę należy interpretować literalnie, w oparciu o gramatyczne brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. Przesłankę ‘udostępniania infrastruktury kolejowej’ należy zatem rozpatrywać zgodnie z jej dosłownym brzmieniem, uwzględniając – jak słusznie wskazano w skardze - powszechnie przyjęte w języku polskim znaczenie słowa ‘udostępniać’(...)”.

Mając na względzie przedstawiony przez Wnioskodawcę stan faktyczny i zaprezentowane przez Spółkę własne stanowisko w sprawie oraz treść wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 24 października 2018r. sygn. I SA/G1 607/18 koniecznym stało się przeanalizowanie zasadności zwolnienia od podatku od nieruchomości opisanych przez budowlę oraz gruntów zgodnie z brzmieniem art. 7 ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych od dnia 1 stycznia 2017r. oraz okres w jakim przepis ten w brzmieniu obowiązującym na dzień złożenia wniosku stanowił podstawę do uzyskania zwolnienia tj. do dnia 31 grudnia 2021r.

Pierwsze z poruszonych przez Spółkę we wniosku zagadnień zawarte zostało w pytaniu: „Czy w związku z wejściem w życie Ustawy zmieniającej, zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. od dnia 1 stycznia 2017 r. podlegać będą znajdujące się w posiadaniu Spółki budowle oraz grunty wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów u.t.k., która to infrastruktura jest udostępniana przewoźnikom kolejowym?”.

Biorąc pod uwagę powyższe na wstępie należy przytoczyć przepisy prawa dotyczące zagadnienia wskazanego w ww. zapytaniu, w tym przepisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (*Dz. U. z 2017r. poz. 1785 z późn. zm.*) jak i ustawy z dnia 28 marca 2003r. o transporcie kolejowym (*Dz. U. z 2017r. poz. 2117 z późn. zm.*) w brzmieniu obowiązującym na dzień złożenia wniosku o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego.

Definicja gruntu, budynku i budowli, jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości zawarta jest w art. 1a powołanej powyżej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Element konstrukcji prawnej podatku od nieruchomości stanowią natomiast między innymi zwolnienia uregulowane w przepisie art. 7 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z obowiązującym na dzień złożenia wniosku brzmieniem przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nadanym mu ustawą z dnia 16 listopada 2016r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (*Dz. U. z 2016r. poz. 1923*), który wszedł w życie 1 stycznia 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.

Z uwagi na fakt, iż ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje pojęcia „*infrastruktury kolejowej*” to przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 tejże ustawy odwołuje w tym zakresie wprost do przepisów ustawy o transporcie kolejowym.

W myśl art. 4 pkt 1 ww. ustawy o transporcie kolejowym infrastruktura kolejowa to elementy określone w załączniku nr 1 do przedmiotowej ustawy. Mając na uwadze powyższe definicja infrastruktury kolejowej stanowi zatem zamknięty katalog obiektów. Przywołany załącznik nr 1 do ustawy o transporcie kolejowym stanowi wykaz elementów infrastruktury kolejowej, w skład której 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 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 jezdny, 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.

Zgodnie z zawartą w art. 4 pkt 10 ustawy o transporcie kolejowym definicją bocznic kolejowa jest 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.

Wskazać zatem należy, że skoro Spółka posiada elementy wskazane w załączniku nr 1 do ustawy o transporcie kolejowym tworzące bocznicę kolejową, co wynika z opisanego stanu faktycznego, to spełnia pierwszy ze wskazanych warunków analizowanego zwolnienia podatkowego.

Art. 7 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stanowi, że zwalnia się od podatku od nieruchomości między innymi grunty 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. We wniosku o wydanie interpretacji Spółka wskazała na udostępnianie infrastruktury kolejowej przewoźnikom kolejowym.

Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 24 października 2018r. sygn. I SA/GI 607/18 interpretacja pojęcia „udostępnianie” nie wymaga sięgnięcia do ustawy o transporcie kolejowym.

Powyższe stanowisko podziela Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 13 marca 2018r. sygn. ISA/GI 1267/17, którego rozstrzygnięcie przywołane zostało w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 24 października 2018r. sygn. I SA/GI 607/18 „(...) interpretacja pojęcia „udostępnianie” nie wymaga sięgnięcia do u.t.k., tak jak ma to miejsce w przypadku pierwszej przesłanki zwolnienia (...)”. Ponadto jak wskazuje Sąd „(...) Przesłankę tę należy interpretować literalnie, w oparciu o gramatyczne brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. Przesłankę „udostępniania infrastruktury kolejowej” należy zatem rozpatrywać zgodnie z jej dosłownym brzmieniem, uwzględniając – jak słusznie wskazano w skardze – powszechnie przyjęte w języku polskim znaczenie słowa „udostępnić” (...), co potwierdził również Naczelny Sąd Administracyjny między innymi w wyroku z dnia 27 kwietnia 2022r. sygn. III FSK 506/21 oraz w wyroku z dnia 9 grudnia 2021r. sygn. III FSK 4477/21.

Przesłankę „udostępniania” infrastruktury kolejowej zgodnie z przyjętą linią orzecznictwa należy zatem interpretować literalnie, w oparciu o gramatyczne brzmienie, rozpatrywać zgodnie z jej dosłownym brzmieniem i tym samym przyjętym w języku polskim znaczeniem słowa „udostępnić”. Zgodnie ze Słownikiem Języka Polskiego PWN (<https://sjp.pwn.pl/>) pojęcie „udostępnić” oznacza „*ułatwić kontakt z czymś lub umożliwić korzystanie z czegoś*”.

Podsumowując wskazać zatem należy, iż treść art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w brzmieniu obowiązującym w dacie złożenia wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej należy odczytywać w ten sposób, że uwzględnienia regulacji zawartych w ustawie o transporcie kolejowym wymaga wyłącznie pierwsza z ww. przesłanek zwolnienia (*zwalnia się od podatku od nieruchomości: grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym*). Przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych odsyła do tej ustawy w ściśle wskazanym w tym przepisie zakresie, tj. wyłącznie dla potrzeb zdefiniowania „*gruntów, budynków i budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej*”. Przesłankę „udostępniania” przewoźnikom kolejowym interpretować z kolei należy literalnie, w oparciu o gramatyczne brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, tj. jako faktyczny sposób wykorzystania infrastruktury kolejowej.

Podsumowując Organ podatkowy, opierając się na cytowanych powyżej przepisach prawa jak również utrwalonej już linii orzecznictwa w tym zakresie za prawidłowe uznaje stanowisko Spółki, iż w stanie prawnym, do którego wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej się odnosi, tj. brzmienia art. 7 ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nadanego mu ustawą z dnia 16 listopada 2016r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2016r. poz. 1923) „(...) ustawowemu zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. od dnia 1 stycznia 2017 r. podlegać będą posiadane przez nią budowle oraz grunty wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, w rozumieniu przepisów u.t.k., która to infrastruktura kolejowa jest udostępniana przewoźnikom kolejowym”.

Odnosząc się do drugiego zagadnienia opisanego przez Spółkę we wniosku, zawartego w pytaniu „Czy w związku z wejściem w życie Ustawy zmieniającej, zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. od dnia 1 stycznia 2017 r. podlegać będą grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów u.t.k., która to infrastruktura jest udostępniana przewoźnikom kolejowym?” Organ podatkowy objaśnia, jak poniżej.

Na mocy art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2021r. poz. 1990 t.j.) 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.

Wykaz elementów infrastruktury kolejowej został zawarty w załączniku nr 1 do cytowanej ustawy o transporcie kolejowym, z którego wynika między innymi, iż przedmiotową infrastrukturę kolejową tworzą grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11 powołanego załącznika nr 1.

Jako działkę ewidencyjną należy rozumieć, zgodnie z definicją zawartą w § 9 ust. 1 ówczesnie obowiązującego Rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. z 2016r. poz. 1034 z późn zm.) ciągły obszar gruntu, położony w granicach jednego obrębu, jednorodny pod względem prawnym, wydzielony z otoczenia za pomocą linii granicznych.

Ponadto powołując się na pkt 19 załącznika nr 6 ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa 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.

W ogólnie przyjętej linii orzecznictwa zwolnieniu na gruncie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych 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 przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wykreślono zapis, że zwolniona jest tylko część gruntów, która jest faktycznie zajęta przez elementy infrastruktury kolejowej. Zatem na podstawie tego przepisu w brzmieniu obowiązującym w dacie złożenia wniosku o wydanie interpretacji przedmiotowemu zwolnieniu podlega 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 na rezygnację z warunku zajęcia tych gruntów pod budowlę infrastruktury kolejowej (por. wyroki: *Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 kwietnia 2022r. sygn. III FSK 506/21 z dnia 9 grudnia 2021r. sygn. III FSK 4477/21 oraz Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 15 grudnia 2021r. sygn. I SA/Wr 331/21, Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 12 października 2021r. sygn. I SA/Gd 517/21 i Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 30 marca 2022r. sygn. I SA/Op 529/21).*

Mając na uwadze powyższe wskazać należy, iż powołane w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych grunty wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów ustawy o transporcie kolejowym w brzmieniu obowiązującym w dacie złożenia wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej należy rozumieć jako całe działki ewidencyjne, które muszą być, jak to zostało wskazane w pierwszej części niniejszej interpretacji, udostępniane przewoźnikom.

Podkreślić należy, iż stanowisko przyjęte w orzecznictwie w przedmiocie zwolnień podatkowych wskazuje jednoznacznie, iż nie mogą one być interpretowane rozszerzająco, czego dowodem jest między innymi wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 12 marca 2013r. (znak: I SA/Bd 12/13), zgodnie z którym „*Powszechnie się przyjmuje, że wyjątkowy charakter zwolnień podatkowych nie zezwala na rozszerzającą wykładnię przepisów, z których one wynikają*”.

Mając wzgląd na powyższe tutejszy Organ podziela stanowisko Wnioskodawcy, iż (w stanie prawnym do którego wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej się odnosi) „*zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. od dnia 1 stycznia 2017 r. podlegać będą grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej, w rozumieniu przepisów u.t.k., która to infrastruktura jest udostępniana przewoźnikom kolejowym*”.

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec tego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego (*zdarzenia przyszłego*) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji.

Ponadto należy zaznaczyć, że interpretacja dotyczy wyłącznie przepisów prawa podatkowego, organ podatkowy nie jest uprawniony do interpretacji przepisów z innych dziedzin prawa.

Mając na uwadze powyższe niniejsza interpretacja została wydana w oparciu o stan faktyczny przedstawiony przez wnioskodawcę w odniesieniu do stanu prawnego obowiązującego w dacie złożenia wniosku i wskazanym przez Wnioskodawcę brzmieniu poszczególnych przepisów, a co za tym idzie przedmiotowe postępowanie interpretacyjne ograniczono wyłącznie do udzielenia pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w okolicznościach stanu faktycznego podanego przez Stronę we wniosku. Związanie organu interpretacją dotyczy jedynie dokonanej wykładni przepisu podatkowego wyłącznie w kontekście stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę oraz na gruncie obowiązującego ówczesnie stanu prawnego. Nie oznacza to, iż w przypadku dokonania w toku postępowania podatkowego innych ustaleń, Organ będzie musiał zająć stanowisko zbieżne z dokonaną wcześniej interpretacją.

Biorąc pod uwagę powyższe tutejszy Organ postanawia jak w sentencji.

## POUCZENIE

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Od niniejszej interpretacji przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Katowice w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu interpretacji (*art. 53 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz.U. z 2022r. poz. 329 z późn. zm.*).

Skargę można wnieść po wyczerpaniu środków zaskarżenia, jeżeli służyły one skarżącemu w postępowaniu przed organem właściwym w sprawie, chyba że skargę wnosi prokurator, Rzecznik Praw Obywatelskich lub Rzecznik Praw Dziecka. Przez wyczerpanie środków zaskarżenia należy rozumieć sytuację, w której stronie nie przysługuje żaden środek zaskarżenia, taki jak zażalenie, odwołanie lub ponaglenie, przewidziany w ustawie. Jeżeli stronie przysługuje prawo do zwrócenia się do organu, który wydał decyzję z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, strona może wnieść skargę na tę decyzję bez skorzystania z tego prawa (*art. 52 ww. ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi*).

z up. Prezydenta Miasta Katowice

**Mirosława Witas**

Naczelnik Wydziału  
Egzekucji i Orzecznictwa Podatkowego