



## Prezydent Miasta Zabrze

Zabrze, 07.03.2024 r.

WP-I.310.2.2023.MFZ

482601.1044585.1063465

Sprawę prowadzi:

Magdalena  
Fuss-Zielińska

(Starszy Inspektor),  
tel. 32 37 33 361

### INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3, w związku z art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.) oraz art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U z 2023 poz. 70 ze zm.) – dalej *u.p.o.l.*, Prezydent Miasta Zabrze, po rozpatrzeniu wniosku z dnia 12.12.2023 r. (data wpływu) dotyczącego wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli stanowiących tzw. obszar kolejowy – na podst. art. 7 ust. 1 pkt 1c *u.p.o.l.*, uznaje stanowisko Spółki za nieprawidłowe.

### Uzasadnienie

**W ramach złożonego wniosku Spółka przedstawiła nast. stan faktyczny.**

- dalej: *Spółka lub Wnioskodawca* należąca do

jest w posiadaniu zakładów koksowniczych, na terenie których znajdują się bocznice kolejowe będące własnością Spółki – m.in. , która odgałęzia się w stacji Zabrze Biskupiec od toru rozjazdem nr w km linii kolejowej Bytom – Wrocław Główny, zarządzany przez , posiada dojazd do .



Z kolei

- dalej: *Spółka Kolejowa* jest zarządcą tej infrastruktury

kolejowej, który sporządził statut sieci kolejowej będący dokumentem wiążącym prawnie w zakresie elementów infrastruktury kolejowej. Informuje on o tym, że infrastruktura posiadana przez Spółkę jest wykorzystywana wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury, który jest jednocześnie użytkownikiem bocznic. Funkcją Spółki Kolejowej jest alokacja przepustowości linii kolejowej, obiektów infrastruktury usługowej i pobierania opłat za dostęp i korzystanie z infrastruktury kolejowej. Spółka ta będąc zarządcą tworzy przestrzeń dla uprawnionych przewoźników kolejowych umożliwiających wykonywanie usług przewozowych na konkretnym rynku przewozów towarowych. Działalność Spółki Kolejowej jest odseparowana od cyklu produkcyjnego Wnioskodawcy i jest powiązana z rynkiem



przewozów kolejowych. Warunki dostępu do infrastruktury kolejowej określa regulamin pracy bocznic kolejowej.

Dodatkowo bocznicę posiada świadectwo bezpieczeństwa i został jej nadany status infrastruktury prywatnej, tj. wykorzystywanej wyłącznie do realizacji własnych potrzeb jej właściciela lub jej zarządcy. Bocznicę kolejową wykorzystuje się do przewozu składów manewrowych związanych z przyjęciem i nadawaniem przesyłek wagonowych na punkcie zdawczo - odbiorczym oraz przewozów w obrębie bocznic.

Od 1 stycznia 2022r. brzmienie art.7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. uległo zmianie - dodano dwa dodatkowe punkty 1b) i 1c). Punkt 1b) związany jest ze świadczeniem usług na rzecz podróźnych, a punkt 1c) zwalnia z podatku od nieruchomości „grunty inne niż określone w pkt 1-1b), stanowiące obszar kolejowy w rozumieniu art. 4 pkt 8 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1786 ze zm.) – dalej UTK, oraz położone na nich budynki i budowle - z wyjątkiem gruntów, budynków i budowli zajętych na prowadzenie działalności innej niż wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w art. 5 ust. 1 UTK, lub świadczenie usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do UTK.” Jedną z przyczyn wprowadzenia zmiany przepisów dotyczących zwolnienia infrastruktury kolejowej z podatku od nieruchomości było ograniczenie tego zwolnienia jedynie do przypadków rzeczywistego wykorzystywania infrastruktury kolejowej do prowadzenia działalności na rynku kolejowym.

#### **W związku z powyższym zadano następujące pytania:**

1. Czy istnieje możliwość skorzystania przez Spółkę ze zwolnienia z podatku od nieruchomości posiadanych gruntów stanowiących obszar kolejowy oraz położonych na nich budynków i budowli będących bocznicami kolejowymi na podstawie art.7 ust.1 pkt 1c UTK?
2. W przypadku gdy odpowiedź na pytanie 1 brzmi TAK, z uwagi na niejasne brzmienie art. 4 pkt 8 UTK definiującego „obszar kolejowy”, zwolnienie to dotyczy całej działki czy też tylko obszaru na którym znajduje się infrastruktura kolejowa?

#### **Stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku:**

Ad.1)

W nowelizacji u.p.o.l. z dnia 01.01.2022 r. dodane zostały do art.7 ust. 1 dwa dodatkowe punkty pkt 1b i pkt 1c. Pkt 1c przewiduje, że z podatku od nieruchomości zwolnione są: „1c) grunty inne niż określone w pkt 1-1b), stanowiące obszar kolejowy w rozumieniu art. 4 pkt 8 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym, oraz położone na nich budynki i budowle - z wyjątkiem gruntów, budynków i budowli zajętych na prowadzenie działalności innej niż wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w art. 5 ust. 1 tej ustawy, lub świadczenie usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do tej ustawy”.

W ocenie Spółki w/w przepis warunkuje skorzystanie ze zwolnienia z podatku od nieruchomości koniecznością wykorzystywania gruntów oraz położonych na nich budynków i budowli infrastruktury kolejowej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w art.5 ust. 1 UTK. Samo pojęcie „zarządca infrastruktury” zdefiniowane zostało w art. 4 pkt 7 UTK jako: „podmiot odpowiedzialny za zarządzanie infrastrukturą kolejową, jej eksploatację, utrzymanie, odnowienie lub udział w rozwoju tej infrastruktury, a w przypadku budowy nowej infrastruktury, podmiot, który przystąpił do jej budowy w charakterze inwestora”.

Zarządcą infrastruktury kolejowej należącej do Spółki w myśl przywołanego przepisu jest Spółka Kolejowa. Potwierdza to okoliczność, że Spółka Kolejowa sporządziła statut sieci kolejowej dla bocznic Wnioskodawcy nadając im status infrastruktury kolejowej prywatnej i tym samym wykonuje zadania zarządcy. Zadania zarządcy infrastruktury kolejowej wymienione zostały w art. 5 ust. 1 UTK. Dodatkowo w przypadku infrastruktury prywatnej zadania zarządcy modyfikuje art. 3 ust. 3 UTK. Do zarządcy takiej

infrastruktury nie stosuje się w myśl przywołanego przepisu art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. e i f oraz pkt 1a lit. a UTK. Oznacza to, że zarządca infrastruktury prywatnej nie wykonuje zadań polegających na wykonywaniu funkcji podstawowych oraz udostępnianiu infrastruktury kolejowej, świadczeniu usług z tym związanych i pobieraniu z tego tytułu opłat. Jak wynika z przywołanych regulacji Spółka Kolejowa jako zarządca infrastruktury należącej do Wnioskodawcy wykonuje zadania wymienione w art. 5 ust. 1 UTK przewidziane dla infrastruktury prywatnej. Nadał on bowiem w statucie sieci kolejowej status bocznicy kolejowej zarządzanej przez siebie infrastrukturze Spółki oraz określił elementy tej infrastruktury jako infrastrukturę prywatną (zadania przewidziane w art. 5 ust. 1 pkt 1a lit. b UTK). Ponadto wydane dla bocznic Wnioskodawcy świadectwa bezpieczeństwa potwierdzają, że możliwe jest prowadzenie na nich ruchu kolejowego za który odpowiada zarządca (zadanie przewidziane w art. 5 ust. 1 pkt 1a lit. b UTK). Jako zarządca infrastruktury Spółka Kolejowa jest również odpowiedzialna za utrzymanie tej infrastruktury, w tym zarządzanie nieruchomościami wchodzącymi w jej skład, udział w rozwoju infrastruktury kolejowej oraz jej odnowienie.

Po stwierdzeniu, że Spółka Kolejowa może wykonywać zadania zarządcy wymienione w art. 5 ust. 1 UTK w odniesieniu do infrastruktury prywatnej należącej do Wnioskodawcy Spółka dokonała głębokiej analizy pod kątem ustalenia, czy ta infrastruktura jest zajęta „wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury”.

I tak w odniesieniu do budynków i budowli wchodzących w skład bocznic kolejowych Spółki, które odpowiadają obiektom wymienionych w punktach 1-11 Załącznika 1 do UTK zbadano czy mogą one podlegać omawianemu zwolnieniu z podatku od nieruchomości. Warunkiem było tutaj ich wykorzystywanie wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury, tj. prowadzenia ruchu kolejowego oraz czynności związanych z utrzymaniem, eksploatacją, rozbudową i odnowieniem infrastruktury kolejowej (art. 5 ust. 1 UTK). wskazała, że zadania te korelują z podstawową działalnością Spółki Kolejowej, która zgodnie z KRS sklasyfikowana jest kodem PKD 52.21.Z „Działalność usługowa wspomagająca transport lądowy”. Kod ten obejmuje m.in. działalność związaną z przewozem osób lub towarów realizowaną przez transport kolejowy, rurociągowy, drogowy, wodny lub powietrzny, działalność wspomagającą przewozy świadczoną przez stacje, porty, dworce kolejowe, autobusowe itp., terminale w zakresie kontroli ruchu, obsługi pasażerów, bagażu i ładunków. Warto przy tym zaznaczyć, że działalność sklasyfikowana pod kodem PKD 52.21.Z jest zgodnie z KRS również przeważającą działalnością , czyli największego zarządcy infrastruktury kolejowej w kraju.

Wobec powyższego, zdaniem Wnioskodawcy, budynki i budowle zarządzane przez Spółkę Kolejową oraz stanowiące elementy infrastruktury kolejowej wykorzystywanej wyłącznie do prowadzenia ruchu kolejowego oraz czynności związanych z utrzymaniem, eksploatacją rozbudową i odnowieniem infrastruktury kolejowej podlegają omawianemu zwolnieniu z podatku od nieruchomości. Nie ma tutaj znaczenia, że ta infrastruktura kolejowa funkcjonuje w związku z wykonywaniem przez Wnioskodawcę działalności produkcyjnej, ponieważ nie jest zajęta na jej potrzeby. Działalność Spółki rodzajowo różni się od działalności związanej z ruchem kolejowym i utrzymaniem infrastruktury kolejowej i do tego rodzaju działalności obiekty takie jak tory czy rozjazdy kolejowe są nieprzydatne. Stąd zarządza nimi wyspecjalizowany podmiot tj. Spółka Kolejowa.

Odmierna sytuacja zachodzi w odniesieniu do gruntów, rozumianych jako całe działki ewidencyjne stanowiące zgodnie z pkt 12 Załącznika do UTK infrastrukturę kolejową. W tym przypadku po analizie Spółki nie wszystkie działki ewidencyjne przez które przebiega infrastruktura kolejowa uznane są za w całości zajęte wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury. Występują działki/gruntu, gdzie równolegle prowadzona jest również działalność operacyjna Wnioskodawcy i te grunty w ocenie Spółki nie podlegają zwolnieniu z podatku od nieruchomości. Z kolei dla działek/gruntów, gdzie nie jest prowadzona żadna inna działalność, za grunty podlegające zwolnieniu Spółka uznała jedynie powierzchnie zajęte bezpośrednio przez infrastrukturę kolejową wymienioną w punktach 1-11 Załącznika 1 do UTK oraz

powierzchnię do nich przylegającą, która musi pozostać niezabudowana z uwagi na regulacje dotyczące bezpieczeństwa.

Podsumowując po dokonaniu przez Wnioskodawcę analizy możliwości zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej po nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, która weszła w życie od 01.01.2022 r., w ocenie Spółki możliwe jest skorzystanie ze zwolnienia w oparciu o art. 7 ust. 1 pkt 1c) u.p.o.l. spełniając przesłanki w odniesieniu do:

- budowli i budynków stanowiących infrastrukturę kolejową w rozumieniu Załącznika 1 do UTK, które zajęte są wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy, tj. prowadzenia ruchu kolejowego, utrzymania, rozwoju i odnowienia infrastruktury kolejowej,
- części działek/gruntów (nie całych powierzchni działek/gruntów) zajętych bezpośrednio przez powyższe budowle i budynki oraz niezbędnych do funkcjonowania bocznice ze względów bezpieczeństwa, z wyłączeniem działek gruntów na których poza działalnością zarządcy infrastruktury prowadzona jest działalność operacyjna Wnioskodawcy.

## Ad.2

W myśl przepisu w postaci art. 7 ust.1 pkt 1c u.p.o.l., zwolnione z podatku od nieruchomości są „grunty inne niż określone w pkt 1-1b, stanowiące obszar kolejowy w rozumieniu art. 4 pkt 8 UTK, oraz położone na nich budynki i budowle z wyjątkiem gruntów, budynków i budowli zajętych na prowadzenie działalności innej niż wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury o których mowa w art. 5 ust. 1 tej ustawy lub świadczenia usług operatora obiektu infrastruktury usługowej o których mowa w ust. 2 i 3 Załącznika 2 do tej ustawy”.

Zgodnie z art. 4 pkt 8 UTK obszar kolejowy to:

„powierzchnia gruntu określona działkami ewidencyjnymi, na której znajduje się droga kolejowa, budynki, budowle i urządzenia przeznaczone do zarządzania, eksploatacji i utrzymania linii kolejowej przewozu osób i rzeczy.”

Droga kolejowa to natomiast:

„tor kolejowy albo tory kolejowe wraz z elementami wymienionymi w pkt 2-12 załącznika nr 1 do ustawy, o ile są z nimi funkcjonalnie połączone, niezależnie od tego, czy zarządza nimi ten sam podmiot” (art.4 pkt 1a UTK).

Jak wynika z powyższych definicji, zdaniem Wnioskodawcy, obszarem kolejowym jest powierzchnia gruntów określana działkami ewidencyjnymi, na której znajduje się tor kolejowy albo tory kolejowe wraz z elementami wymienionymi w pkt 2-12 załącznika 1 do UTK, o ile są z nimi funkcjonalnie połączone, niezależnie od tego czy zarządza nimi ten sam podmiot. Dodatkowo do obszaru kolejowego zalicza się powierzchnie gruntów, na której znajdują się budynki, budowle i urządzenia przeznaczone do zarządzania, eksploatacji i utrzymania linii kolejowej oraz przewozu osób i rzeczy.

W ocenie Spółki odnosząc się do art. 7 ust. 1 pkt 1c u.p.o.l. zwolnieniu nie podlegają całe działki ewidencyjne, ale jedynie ich części na których znajduje się infrastruktura kolejowa oraz niezajęte na wykonywanie działalności innej niż zarządzanie bocznicami kolejowymi.

## Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

Językowa wykładnia art.7 ust.1 pkt 1c u.p.o.l. pozwala odtworzyć następujące przesłanki zastosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości wprowadzanego przez przepis. Zwolnieniu podlegać będą grunty oraz znajdujące się na nich budynki i budowle:

- 1) inne niż określone w art. 7 ust. 1 pkt 1-1b u.p.o.l.,
- 2) stanowiące obszar kolejowy w rozumieniu art. 4 pkt 8 UTK,
- 3) niezajęte na prowadzenie działalności innej niż wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w art. 5 ust. 1 UTK.

Ad 1)

Pierwsza z przesłanek odwołuje się do zwolnienia kolejowego przewidzianego dla infrastruktury kolejowej innej niż:

- podlegającej udostępnieniu (art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l.),
- wykorzystywanej do przewozu osób (art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. in fine),
- szerokotorowej (art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. b tiret pierwsze u.p.o.l.),
- nieczynnej (art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. b tiret drugie u.p.o.l.), wykorzystywanej do świadczenia usług związanych bezpośrednio z obsługą podróży (art. 7 ust. 1 pkt 1b u.p.o.l.),
- gruntów budynków i budowli pozostałe po likwidacji linii kolejowych lub ich odcinków (art. 7 ust. 1 pkt 1a u.p.o.l.).

Żadna z wymienionych podstaw zwolnienia nie znajduje zastosowania do bocznic kolejowych Spółki, tym samym pierwsza z przesłanek omawianego zwolnienia została spełniona.

Ad 2)

W kolejnej przesłance konieczne jest ustalenie definicji pojęcia „obszar kolejowy”. Zgodnie z art. 4 pkt 8 UTK obszar kolejowy to: „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”. Natomiast droga kolejowa to: „tor kolejowy albo tory kolejowe wraz z elementami wymienionymi w pkt 2-12 załącznika nr 1 do ustawy, o ile są z nimi funkcjonalnie połączone, niezależnie od tego, czy zarządza nimi ten sam podmiot” (art. 4 pkt 1a UTK).

Jak wynika z powyższych definicji obszarem kolejowym jest powierzchnia gruntów określana działkami ewidencyjnymi, na której znajduje się tor kolejowy albo tory kolejowe wraz z elementami wymienionymi w punktach 2-12 Załącznika 1 do UTK, o ile są z nimi funkcjonalnie połączone, niezależnie od tego, czy zarządza nimi ten sam podmiot. Dodatkowo do obszaru kolejowego zalicza się powierzchnię gruntów, na której znajdują się budynki, budowle i urządzenia przeznaczone do zarządzania, eksploatacji i utrzymania linii kolejowej oraz przewozu osób i rzeczy. Grunty, na których znajduje się bocznic kolejowa, zdaniem Wnioskodawcy, wchodzi w skład takiego obszaru kolejowego. Zgodnie bowiem z art. 4 pkt 10 UTK 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”. Tym samym skoro bocznic stanowi drogę kolejową, a obszarem kolejowym jest powierzchnia gruntu określona działkami ewidencyjnymi, na której znajduje się droga kolejowa to bocznic kolejowa będzie stanowić obszar kolejowy.

Ad 3)

Ostatnia z przesłanek zastosowania zwolnienia na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1c u.p.o.l. to okoliczność niezajęcia gruntów oraz położonych na nich budynków i budowli mogących podlegać zwolnieniu na prowadzenie działalności innej niż wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w art. 5 ust. 1 UTK.

Spółka Kolejowa prowadzi działalność w zakresie usług wspierających transport, natomiast zakres działalności Spółki nie obejmuje tego rodzaju działalności. W związku z tym infrastrukturę kolejową zarządzaną przez Spółkę Kolejową należy uznać za zajęętą na potrzeby prowadzenia działalności polegającej na wykonywaniu zadań zarządcy infrastruktury.

Zgodnie z regulacją art. 7 ust. 1 pkt 1c u.p.o.l. zwolnieniu kolejowemu podlegają nie tylko grunty wyłącznie zajęte na potrzeby wykonywania zadań zarządcy infrastruktury, ale również te niezajęte na wykonywanie innej działalności gospodarczej. Mając powyższe na uwadze, infrastruktura kolejowa Wnioskodawcy (grunty, budynki lub budowle) podlega zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1c u.p.o.l. Zastosowanie zwolnienia uzależnione jest od sposobu wykorzystywania powierzchni gruntów stanowiący działki ewidencyjne, na których znajduje się infrastruktura kolejowa. Zdaniem Spółki,



zwolnieniu podlegać będzie powierzchnia niezajęta na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż wykonywanie zadań zarządcy.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego Prezydent Miasta Zabrze uznaje stanowisko Spółki w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego za nieprawidłowe.**

Zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części, a także budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Z kolei zwolnienia tzw. „kolejowe” z podatku od nieruchomości wskazane zostały w art. 7 ust. 1 ww. ustawy, w myśl którego zwalnia się od podatku od nieruchomości:

1) grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu art. 4 pkt 1 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2021 r. poz. 1984 oraz z 2022 r. poz. 727 i 1846) lub obiektu infrastruktury usługowej w rozumieniu art. 4 pkt 51 tej ustawy, w części zajętej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w art. 5 ust. 1 tej ustawy, lub świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do tej ustawy, jeżeli:

a) ta infrastruktura kolejowa lub ten obiekt infrastruktury usługowej są:

– udostępniane przewoźnikom kolejowym w rozumieniu art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym zgodnie z przepisami rozdziałów 6-6b tej ustawy lub - wykorzystywane do przewozu osób, lub

b) ta infrastruktura kolejowa:

– tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm lub

– stanowi infrastrukturę nieczynną w rozumieniu art. 4 pkt 1b ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym;

1a) grunty, budynki i budowle pozostałe po likwidacji linii kolejowych lub ich odcinków - do czasu przeniesienia ich własności lub prawa użytkowania wieczystego - nie dłużej jednak niż przez 3 lata od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym stała się ostateczna decyzja lub weszło w życie rozporządzenie, wyrażające zgodę na likwidację linii lub ich odcinków, wydane w trybie przewidzianym w przepisach o transporcie kolejowym - z wyjątkiem zajętych na działalność inną niż działalność, o której mowa w przepisach o transporcie kolejowym;

1b) grunty, budynki i budowle w części przeznaczonej do świadczenia przez przewoźnika kolejowego w rozumieniu art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym albo operatora stacji pasażerskiej w rozumieniu art. 4 pkt 54 tej ustawy usług bezpośrednio związanych z obsługą podróży;

1c) grunty inne niż określone w pkt 1-1b, stanowiące obszar kolejowy w rozumieniu art. 4 pkt 8 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym, oraz położone na nich budynki i budowle - z wyjątkiem gruntów, budynków i budowli zajętych na prowadzenie działalności innej niż wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w art. 5 ust. 1 tej ustawy, lub świadczenie usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do tej ustawy.

Celem wydania niniejszej interpretacji niezbędne jest przeprowadzenie szczegółowej analizy zapisu wskazanego w art. 7 ust. 1 pkt 1c u.p.o.l., zgodnie z którym, dla zastosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości wymagane jest spełnienie nast. przesłanek:

- 1) grunty inne niż określone w pkt 1-1b,
- 2) grunty stanowiące obszar kolejowy w rozumieniu art. 4 pkt 8 UTK oraz położone na nich budynki i budowle,
- 3) grunty, budynki i budowle zajęte wyłącznie na wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w art. 5 ust 1 UTK lub świadczenie usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do UTK.

Ad. 1)

Zdaniem organu podatkowego, w podanym zakresie Wnioskodawca prawidłowo wskazał, że żadna z wymienionych w art. 7 ust. 1 pkt 1-1b u.p.o.l. przesłanek zwolnienia z podatku od nieruchomości wobec gruntów, budynków i budowli, na których znajduje się bocznicą kolejowa będąca własnością Spółki nie znajduje zastosowania.

Ad. 2)

Zgodnie z art. 4 pkt 8 UTK **obszar kolejowy** - to 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.

Przytoczony powyżej przepis jednoznacznie określa przeznaczenie obszaru kolejowego, którym jest wyłącznie zarządzanie, eksploatacja i utrzymanie linii kolejowej, a także obsługa przewozu osób i rzeczy. Definicja "obszaru kolejowego" nie pozwala na żadne odstępstwa od ściśle określonego charakteru tego obszaru. Przepis ten w sposób pozytywny i wyczerpujący określa wszelkie obiekty, które mogą się znajdować na obszarze kolejowym i nie dopuszcza możliwości usytuowania tam obiektów i urządzeń innych niż przeznaczone do zarządzania, eksploatacji i utrzymania drogi kolejowej oraz przewozu osób i rzeczy (patrz wyrok NSA z dnia 7 listopada 2013 r., sygn. akt II OSK 1276/12, wyrok NSA z dnia 23 kwietnia 2020 r., sygn. akt II OSK/1866/19, wyrok NSA z dnia 22 marca 2022 r., sygn. akt II OSK 174/21). Dla niniejszej sprawy istotne również jest, iż „obszaru kolejowego” nie można utożsamiać z „infrastrukturą kolejową”, która posiada odrębną definicję z art. 4 pkt 1 UTK — są to elementy określone w załączniku nr 1 do UTK — czyli poszczególne wymienione tam urządzenia. Zatem definicja „obszaru kolejowego” opiera się na wskazaniu przestrzeni, która przy spełnieniu warunków przewidzianych w ustawie uznawana jest za obszar kolejowy, a definicja „infrastruktury kolejowej” jest definiowana poprzez zamknięty katalog urządzeń uznanych przez ustawodawcę za elementy infrastruktury kolejowej. Stąd też wniosek, że nie zawsze grunty na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej będą stanowić obszar kolejowy.

Dodatkowo niezbędne jest także wyjaśnienie pojęć takich jak droga kolejowa, linia kolejowa, bocznicą kolejowa, infrastruktura kolejowa oraz zarządca infrastruktury. Definicje ich również zawarte zostały w art. 4 ustawy o transporcie kolejowym, w myśl którego:

- **droga kolejowa** - tor kolejowy albo tory kolejowe wraz z elementami wymienionymi w pkt 2-12 załącznika nr 1 do ustawy, o ile są z nimi funkcjonalnie połączone, niezależnie od tego, czy zarządza nimi ten sam podmiot (pkt 1a),
- **linia kolejowa** - wyznaczona przez zarządcę infrastruktury droga kolejowa przystosowana do prowadzenia ruchu pociągów (pkt 2)
- **bocznicą kolejowa** - wyznaczona przez zarządcę infrastruktury droga kolejowa, połączona bezpośrednio lub pośrednio z linią kolejową, służąca do wykonywania czynności ładunkowych, utrzymaniowych lub postoju pojazdów kolejowych albo przemieszczania i włączania pojazdów kolejowych do ruchu po sieci kolejowej (pkt 10),
- **infrastruktura kolejowa** – to elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy (pkt 1),
- **zarządca infrastruktury** - podmiot odpowiedzialny za zarządzanie infrastrukturą kolejową, jej eksploatację, utrzymanie, odnowienie lub udział w rozwoju tej infrastruktury, a w przypadku budowy nowej infrastruktury, podmiot, który przystąpił do jej budowy w charakterze inwestora (pkt 7).

Wprowadzone przez ustawodawcę powyższe rozróżnienie wyraźnie wskazuje, że pojęcie bocznicą kolejowej nie jest tożsame z pojęciem linii kolejowej.

Zarówno linia kolejowa jak i bocznica są drogami kolejowymi, ale bocznica jest połączona z linią kolejową, co oznacza, iż nie stanowi ona linii kolejowej i nie wchodzi w jej skład, a znajduje się poza jej obrębem. Tym samym można stwierdzić, że każda linia kolejowa jest drogą kolejową, ale nie każda droga kolejowa jest linią kolejową.

Istnieją bowiem takie drogi kolejowe, które są liniami kolejowymi oraz takie drogi kolejowe, które liniami kolejowymi nie są – i do tych drugich zaliczyć można bocznice kolejową.

Tożsame stanowisko prezentuje NSA, który w wyroku z dnia 10 lutego 2016 r. o sygn. akt II FSK 15/16 wskazał, że *Obowiązująca od 15 lutego 2007 r. definicja legalna bocznicy kolejowej zawarta została w art. 4 ust. 10 ustawy o transporcie kolejowym. Stanowi ona, że jest 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 bocznicy kolejowej jako podmiot działający w obrębie bocznicy kolejowej będący jej właścicielem lub władającym nią na podstawie innego tytułu prawnego. Droga kolejowa to nawierzchnia kolejowa wraz z podtorzem i budowlami inżynieryjnymi oraz gruntem na którym jest usytuowana (art. 4 ust. 1a). Definicja linii kolejowej zawarta w art. 4 ust. 2 ustawy o transporcie kolejowym stanowi, że jest to droga kolejowa mająca początek i koniec wraz z przyległym pasem gruntu, na którą składają się odcinki linii, a także budynki i budowle urządzenia przeznaczone do prowadzenia ruchu kolejowego wraz z zajętymi pod nie gruntami.*

*Zestawienie tych definicji pozwala na sformułowanie poglądu, że pojęcie bocznicy 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 więc z linią kolejową, jednak nie jest jej częścią. Leży poza obrębem linii kolejowej.*

Potwierdzenie powyższego stanowi również Wyrok NSA z dnia 11.10.2018 r., sygn. akt II FSK 3004/16, zgodnie z którym *bocznica kolejowa, która nie została określona jako linia kolejowa, ale jako droga kolejowa połączona z linią kolejową, nie jest taką linią. Obszar kolejowy jest związany z funkcjonowaniem linii kolejowej, a nie drogi kolejowej niebędącej taką linią.*

Dodatkowo należy wskazać, że na linii kolejowej odbywa się ciągły ruch pojazdów kolejowych, natomiast bocznica kolejowa jest wprawdzie połączona z linią kolejową, lecz jest to teren przeznaczony do wykonywania załadunku i wyładunku wagonów, dokonywania konserwacji pojazdów kolejowych, postoju tych pojazdów i włączania ich do ruchu kolejowego. Ponadto bocznica kolejowa jest bowiem drogą kolejową, ale nie jest przeznaczona do zarządzania, eksploatacji i utrzymania linii kolejowej oraz przewozu osób i rzeczy, tym samym *bocznica kolejowa nie może być utożsamiana z linią kolejową* (patrz wyrok NSA z dnia 19.02.2014 r., sygn. akt. II OSK 2309/12).

Na rozróżnienie pojęć bocznicy kolejowej i linii kolejowej wskazuje również ustawodawca, zamieszczając w załączniku nr 1 do UTK zawierającym WYKAZ ELEMENTÓW INFRASTRUKTURY KOLEJOWEJ zapis, że „w skład infrastruktury kolejowej wchodzi następujące elementy, pod warunkiem że tworzą część linii kolejowej, bocznicy kolejowej lub innej drogi kolejowej lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania, takie jak:

- 1) tory kolejowe, w tym rozjazdy i skrzyżowania torów, wchodzące w ich skład szyny, szyny żłobkowe, kierownice, odbojnice, prowadnice, zwrotnice, krzyżownice i inne elementy rozjazdów, podkłady kolejowe i przytwierdzenia, drobne elementy nawierzchni kolejowej, podsypka w tym tłuczeń i piasek;
- 2) obrotnice i przesuwnice;
- 3) podtorze, w szczególności nasypy i przekopy, systemy kanałów i rowów odwadniających, rowy murowane, ściany osłonowe, roślinność posadzona w celu ochrony skarp;
- 4) obiekty inżynieryjne: mosty, wiadukty, przepusty i inne konstrukcje mostowe, tunele, przejścia nad i pod torami, mury oporowe i umocnienia skarp;



- 5) nastawnie, urządzenia sterowania ruchem kolejowym, w tym urządzenia zabezpieczające, sygnalizacyjne i łącznościowe na szlaku, w stacjach i stacjach rozrządowych, urządzenia służące do wytwarzania, przetwarzania i dystrybucji prądu elektrycznego do celów sygnalizacji i łączności; budynki, w których takie urządzenia lub instalacje się znajdują; przytorowe urządzenia kontroli bezpiecznej jazdy pociągów i wykrywania stanów awaryjnych w przejeżdżającym taborze; hamulce torowe; urządzenia do ogrzewania rozjazdów;
- 6) perony wraz z infrastrukturą umożliwiającą dotarcie do nich pasażerom, pieszo lub pojazdem, z drogi publicznej lub dworca kolejowego;
- 7) rampy towarowe, w tym w terminalach towarowych, wraz z drogami dowozu i odwozu towarów do dróg publicznych;
- 8) drogi technologiczne i przejścia wzdłuż torów, mury ogradzające, żywopłoty, ogrodzenia, pasy przeciwpożarowe, zasłony odsnieżne;
- 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 wsporczy, trzecia szyna z konstrukcjami wsporczy;
- 12) grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11.

Sformułowania użyte we wskazanej definicji nie znajdują odzwierciedlenia w treści przepisu art. 7 ust 1 pkt 1c u.p.o.l., gdyż mowa w nim bowiem o zwolnieniu obszaru kolejowego tj. powierzchni gruntu określonej 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.

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, iż wskazane przez Wnioskodawcę grunty wraz z posadowioną na nich bocznica kolejową nie stanowią obszaru kolejowego w rozumieniu ustawy o transporcie kolejowym.

Ad. 3)

Jak już wspomniano powyżej, zarządca infrastruktury – *dalej Zarządca* to podmiot odpowiedzialny za zarządzanie infrastrukturą kolejową, jej eksploatację, utrzymanie, odnowienie lub udział w rozwoju tej infrastruktury, a w przypadku budowy nowej infrastruktury, podmiot, który przystąpił do jej budowy w charakterze inwestora. Z kolei zgodnie z art. 4 pkt 10a UTK, użytkownik bocznic kolejowych to podmiot zarządzający bocznicą kolejową.

We wniosku o wydanie interpretacji wskazała, że jest właścicielem bocznic kolejowych, której nadany został status infrastruktury prywatnej, a jej Zarządcą jest

– *dalej Spółka Kolejowa*.

Zadania Zarządcy określone zostały w art. 5 UTK, jednakże w myśl art. 3 ust. 3 UTK do infrastruktury prywatnej i przedsiębiorców wykonujących na niej przewozy, w tym bocznic kolejowych będących infrastrukturą prywatną zastosowanie mają:

- 1) zarządzanie infrastrukturą kolejową polegające na:
  - a) nadawaniu drodze kolejowej statusu linii kolejowej przez określenie:
    - elementów infrastruktury kolejowej wchodzących w jej skład,
    - jej punktu początkowego i końcowego,
    - stacji kolejowych wchodzących w jej skład,
    - odcinków, na jakie jest podzielona,
    - jej numeru,
  - b) nadawaniu drodze kolejowej statusu bocznic kolejowych przez określenie jej punktu początkowego i końcowego,

- c) znoszeniu statusu linii kolejowej i bocznic kolejowej,
- d) określaniu elementów infrastruktury kolejowej, które stanowią infrastrukturę prywatną lub nieczynną,
- 1a) eksploatacja infrastruktury kolejowej polegająca na:
  - b) prowadzeniu ruchu kolejowego;
  - 2) utrzymanie infrastruktury kolejowej przez prowadzenie prac mających na celu utrzymanie stanu i zdolności istniejącej infrastruktury kolejowej do bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego, w tym nadzór nad funkcjonowaniem urządzeń sterowania ruchem kolejowym i przytorowych urządzeń kontroli bezpiecznej jazdy pociągów;
  - 3) zarządzanie nieruchomościami będącymi elementem infrastruktury kolejowej;
  - 4) udział w rozwoju infrastruktury kolejowej;
  - 5) odnowienie infrastruktury kolejowej.
- 1b. Zadania, o których mowa w ust. 1 pkt 1-2, w szczególności w zakresie prowadzenia ruchu kolejowego i utrzymania infrastruktury kolejowej, są wykonywane przez zarządcę w sposób przejrzysty, zapewniający niedyskryminujące traktowanie aplikantów i przewoźników kolejowych oraz uniemożliwiający konflikt interesów.
- 2a. Zarządca sporządza statut sieci kolejowej wskazujący linie kolejowe, bocznic kolejowe oraz inne drogi kolejowe przez niego zarządzane, a także wskazujący, które z nich stanowią infrastrukturę nieczynną lub prywatną. Zarządca umieszcza w statucie sieci kolejowej również informację o elementach infrastruktury kolejowej wchodzących w skład linii kolejowej, które są zarządzane przez innego zarządcę.
- 2b. Brak statutu sieci kolejowej, o którym mowa w ust. 2a, jest równoznaczny z nadaniem zarządzanej infrastrukturze statusu infrastruktury nieczynnej.

Stosując się do powyższych zadań, Zarządca nadał przedmiotowej bocznicie status infrastruktury prywatnej, która zgodnie z definicją zawartą w art. 4 pkt 1c UTK stanowi infrastrukturę kolejową wykorzystywaną wyłącznie do realizacji własnych potrzeb jej właściciela lub jej zarządcy innych niż przewóz osób. Infrastruktura kolejowa zaś, to wykazane powyżej elementy określone w załączniku nr 1 do UTK.

Należy zatem uznać, że w świetle przepisów UTK niewątpliwie bocznic kolejowa (również prywatna) jest rodzajem infrastruktury kolejowej, a użytkownik bocznic kolejowej jest zarządcą infrastruktury. Ponadto większość elementów infrastruktury kolejowej wymienionych w załączniku nr 1 do UTK stanowią budowle.

Kwalifikacja obiektu jako bocznic kolejowej powinna przy tym wynikać ze sporządzonego przez Zarządcę na podstawie art. 5 ust. 2a UTK statutu sieci kolejowej. Sporządzenie statutu jest obowiązkiem każdego zarządcy infrastruktury, w tym użytkownika bocznic kolejowej. Statut ten wskazuje linie kolejowe, bocznic kolejowe oraz inne drogi kolejowe przez niego zarządzane, a także wskazuje, które z nich stanowią infrastrukturę nieczynną lub prywatną.

Statut sieci	wraz z Regulaminem pracy bocznic kolejowej
	dla użytkownika bocznic – dalej
<i>Regulamin bocznic</i> , został przedłożony organowi podatkowemu po wezwaniu Wnioskodawcy postanowieniem nr WP-I.310.2.2023 z dnia 09.01.2024 roku.	
Postanowienia ogólne Statutu zawierają zapisy, że	na bocznicach
własności	wykonuje zadania użytkownika bocznic kolejowej na podstawie finansowania
właścicielskiego. Bocznic	stanowią infrastrukturę prywatną w rozumieniu art. 4 pkt 1c)
Ustawy, wykorzystywaną wyłącznie do realizacji potrzeb własnych właściciela. Ponadto wskazano w nim,	
że	nie posiada elementów infrastruktury wykorzystywanej wyłącznie
dla potrzeb własnych zarządcy, której można nadać status infrastruktury prywatnej”,	
a infrastrukturę kolejową niepodlegającą udostępnieniu stanowi m.in. bocznic „,	”.

Wracając do definicji infrastruktury prywatnej, a więc wykorzystywanej do realizacji własnych potrzeb jej właściciela, nie można mieć wątpliwości, iż w przypadku przedsiębiorcy prowadzącego tylko działalność gospodarczą, a z takim mamy do czynienia w przedmiotowej sprawie, regułą jest iż wszystkie posiadane

nieruchomości mają służyć prowadzonej działalności gospodarczej. Taki przedsiębiorca nie realizuje innych celów niż gospodarcze, a przez to nie potrzebuje nieruchomości niesłużących tej działalności. Posiadane przez przedsiębiorcę nieruchomości są zatem składnikami jego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 55 Kodeksu cywilnego.

Podstawowa działalność . (zgodnie z głównym PKD wskazanym w KRS) to wytwarzanie i przetwarzanie koksu, wobec czego z całą pewnością można stwierdzić, że „potrzeba Właściciela“ to produkcja i właśnie w tym celu wykorzystuje On całą nieruchomość składającą się na teren zakładu produkcyjnego.

Dodatkowo w przedłożonym Regulaminie bocznicy znajdują się zapisy, że służy ona do:

- a) przyjmowania przesyłek wagonowych
- b) zdawania próżnych wagonów po wyładunku
- c) przyjmowania próżnych wagonów zamówionych pod załadunek
- d) wysyłania przesyłek wagonowych
- e) wykonywania pracy manewrowej związanej z:
  - zabieraniem wagonów z torów zdawczo – odbiorczych i podstawianiem ich na punkty ładunkowe,
  - zabieraniem wagonów z punktów ładunkowych i odstawianiem ich na tory zdawczo – odbiorcze
  - innymi potrzebami użytkownika i właściciela bocznicy kolejowej.

Wskazano również punkty ładunkowe do załadunku i wyładunku koksu, wyładunku kwasu siarkowego i załadunku benzolu, czyli składników ściśle powiązanych z procesem produkcji koksu, a zadania związane z wykonywaniem pracy manewrowej na bocznicy, wykonywane są na polecenie i odpowiedzialność kierownika/mistrza zmiany .

We wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego Podatnik wskazał, że *Działalność Spółki Kolejowej jest odseparowana od cyklu produkcyjnego Wnioskodawcy i jest powiązana z rynkiem przewozów kolejowych. Bocznice kolejowe wykorzystuje się do przewozu składów manewrowych związanych z przyjęciem i nadawaniem przesyłek wagonowych na punkcie zdawczo- odbiorczym oraz przewozów w obrębie bocznicy.(...) Nie ma tutaj znaczenia, że ta infrastruktura kolejowa funkcjonuje w związku z wykonywaniem przez Wnioskodawcę działalności produkcyjnej, ponieważ nie jest zajęta na jej potrzeby. Działalność Spółki rodzajowo różni się od działalności związanej z ruchem kolejowym i utrzymaniem infrastruktury kolejowej i do tego rodzaju działalności obiekty takie jak tory czy rozjazdy kolejowe są nieprzydatne. Stąd zarządza nimi wyspecjalizowany podmiot tj. Spółka Kolejowa.*

Organ podatkowy nie może zgodzić się z przedstawionym stanowiskiem Wnioskodawcy, gdyż w sytuacji, gdy infrastruktura kolejowa funkcjonuje w związku z wykonywaniem działalności gospodarczej, stanowi jej nieodzowny element i tym samym przesądza o zajęciu przedmiotowej infrastruktury na cele prowadzonej przez Spółkę działalności produkcyjnej.

Bezspornym bowiem jest, że bocznica kolejowa położona jest na terenie zakładu produkcyjnego Wnioskodawcy i służy wyłącznie potrzebom prowadzenia działalności związanej przez Infrastruktura składająca się na bocznice kolejową stanowi bowiem infrastrukturę prywatną w rozumieniu art. 4 ust. 1c u.p.o.l. — co spółka wprost przyznała w złożonym wniosku o wydanie interpretacji.

W pewnym sensie można zgodzić się ze Spółką, że zwolnieniu podlegają grunty nie zajęte na prowadzenie innej działalności gospodarczej niż wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury. Niemniej pomija Ona istotną okoliczność, jaką jest fakt, iż bocznica funkcjonalnie jest połączona z prowadzoną przez Spółkę działalnością i jest wykorzystywana wyłącznie na Jej potrzeby. W takim wypadku trudno uznać, że Spółka nie zajmuje tego terenu w związku z prowadzeniem własnej działalności gospodarczej, skoro teren ten służy jej wykonywaniu. Świadczy o tym np. wspomniane wykorzystywanie bocznicy do transportu surowców wykorzystywanych i będących skutkiem prowadzonego procesu produkcyjnego.

Podział, w opisanym przypadku na część terenu zajęłą pod działalność produkcyjną i na część wyłącznie zajęłą na wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury kolejowej byłby sztuczny, nie brałby pod uwagę faktycznego celu korzystania z nieruchomości i służyłby wyłącznie kreowaniu sytuacji sprzyjającej uzyskaniu zwolnienia podatkowego.

Należy bowiem uwzględnić fakt, że nie jest tak, iż prowadzenie działalności przez zarządcę infrastruktury prowadzi do zwolnienia lecz odwrotnie — to brak prowadzenia działalności innej niż zarząd infrastrukturą uprawnia do korzystania ze zwolnienia.

Dodatkowo wyrażenie „grunt zajęty“ należy rozumieć jako funkcjonalnie związany z prowadzeniem działalności operacyjnej Spółki, ponieważ gdyby Spółka nie prowadziła działalności, bocznicą byłaby zbędna. Krótko mówiąc, zwolnienie przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 1c u.p.o.l. nie jest przewidziane dla podmiotów wykorzystujących infrastrukturę kolejową wyłącznie dla własnych celów, ale dla podmiotów faktycznie prowadzących działalność kolejową, takich jak np. zajmującą się zarządzaniem państwową siecią linii kolejowych w Polsce.

Podsumowując, bocznicą kolejową, jak wynika z opisu stanu faktycznego, służy wyłącznie do dostarczania/wywożenia materiałów niezbędnych do prowadzenia procesu produkcyjnego, czyli do wykonywania działalności gospodarczej przez Spółkę. Istotnym jest fakt, że stanowi ona własność Wnioskodawcy i służy wyłącznie Jej celom. Jest położona na terenie zakładu koksowniczego, czyli na terenie zamkniętym, niedostępnym dla innych użytkowników, a więc na terenie gdzie faktycznie prowadzona jest działalność Spółki.

Trudno zatem uznać, iż teren bocznic kolejowej nie stanowi terenu zajętego dla działalności gospodarczej Spółki, nawet w sytuacji gdy wykonywanie zadań zarządcy infrastrukturą kolejową zlecono innemu podmiotowi.

Należy zaznaczyć, iż organ podatkowy nie kwestionuje realizacji zadań przez zarządcę infrastruktury wskazanych w art. 5 ust. 1 UTK., jednakże przedstawiony przez Wnioskodawcę stan faktyczny świadczy o tym, że zarządca uczestniczy w procesie produkcji, gdyż transport surowca stanowi jej nieodzowny element, bez którego produkcja ta jest niemożliwa.

Powyższe oznacza, iż przesłanka wynikająca z art. 7 ust 1 pkt 1c) u.p.o.l. nie została spełniona, gdyż grunty te wraz z prywatną bocznicą kolejową niewątpliwie są zajęte na prowadzenie działalności innej niż wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w art. 5 ust 1 UTK.

Zasadność powyższego potwierdza wyrok NSA z dnia 07.03.2023 r. sygn. akt III FSK 1180/22, w którym wskazano że *Przez pojęcie gruntów "zajętych" na prowadzenie działalności gospodarczej, należy rozumieć faktyczne wykonywanie konkretnych czynności, działań na gruncie, powodujących dokonanie zamierzonych celów lub osiągnięcie konkretnego rezultatu, związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Jednocześnie trzeba również nadmienić, że z przesłanki tej nie wynika " (...) aby na gruntach zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej nie mogła być prowadzona inna działalność, o ile specyfika prowadzonej działalności gospodarczej na to pozwala. Nie ma to jednak wpływu na opodatkowanie takich gruntów, o ile są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej oraz jest to zasadniczy - gospodarczy cel ich wykorzystywania.*

W tym miejscu należy dodać, że zmiana brzmienia art. 7 ust 1 u.p.o.l., dot. tzw. „zwolnienia kolejowego”, wprowadzająca m.in. punkt 1c (będący przedmiotem niniejszej interpretacji), obowiązująca od 01.01.2022 roku, wprowadzona została ustawą z dnia 17 listopada 2021 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 2192). W uzasadnieniu projektu znalazł się zapis, że *W projektowanej ustawie dodaje się również nowy pkt 1c w art. 7 ust. 1 u.p.o.l., który ma zmniejszać obciążenia podatkiem od nieruchomości za grunty, budynki i budowle, które nie są wykorzystywane do żadnej działalności, a są utrzymywane jako „rezerwa” gruntów, budynków i budowli na potrzeby rozwoju sektora kolejowego, w tym przyszłych inwestycji. W projektowanej regulacji odniesiono się do pojęcia obszaru kolejowego,*

*który jest wyraźnie zdefiniowany w art. 4 pkt 8 u.t.k., jako 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. Pozwala to na zwolnienie od podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli, którymi zarządzają podmioty rzeczywiście funkcjonujące na rynku kolejowym. Dodatkowo należy zauważyć, że nie każda działka ewidencyjna, na której znajdują się tory kolejowe, stanowi obszar kolejowy (zgodnie z przytoczoną powyżej definicją obszaru kolejowego). Jednocześnie wprowadza się wyjątek, w którym prowadzenie na takim gruncie działalności gospodarczej innej niż „kolejowa” będzie skutkowało brakiem zwolnienia od podatku od nieruchomości.*

Zgodnie z powyższym prezentuje się również stanowisko Prezesa Urzędu Transportu Kolejowego, który w dokumencie pn. Stanowisko Prezesa UTK w sprawie zwolnienia infrastruktury kolejowej i obiektów infrastruktury usługowej z podatku od nieruchomości – po nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 19.01.2023 roku wskazał, iż *W przypadku wykorzystywania gruntów, budynków lub budowli do działalności innej niż związanej z transportem kolejowym, ww. zwolnienie nie będzie mogło mieć zastosowania.*

*Z uzasadnienia do nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wynika, że ww. przepis pozwala także na zwolnienie od podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli, które:*

*nie są wykorzystywane do żadnej działalności, a są utrzymywane jako „rezerwa” gruntów, budynków i budowli na potrzeby rozwoju sektora kolejowego, w tym przyszłych inwestycji.*

*Zgodnie z zacytowaną wyżej definicją obszaru kolejowego, możliwe jest zatem zwolnienie z podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli, które w przyszłości mogą wykorzystać takie grunty i budynki na działalność związaną z sektorem kolejowym. Jednocześnie wprowadza się wyjątek, w którym prowadzenie na takim gruncie działalności gospodarczej innej niż „kolejowa” będzie skutkowało brakiem zwolnienia od podatku od nieruchomości.*

Mając na uwadze obowiązujący stan prawnego i przedstawiony przez Wnioskodawcę stan faktyczny, stanowisko Spółki w zakresie pierwszego zapytania uznano za nieprawidłowe w związku z niespełnieniem przesłanek wynikających z art. 7 ust. 1 pkt 1c u.p.o.l., w konsekwencji czego odstąpiono od odpowiedzi na drugie z pytań.

### **Pouczenie**

Zgodnie z art. 14na o.p. przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.



Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2023 r., poz. 1634 ze zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Prezydent Miasta Zabrze, Wydział Podatków i Opłat Lokalnych ul. Powstańców Śląskich 5-7 41-800 Zabrze.

Podpisano elektronicznie.

Małgorzata Mańka-Szulik

Prezydent Miasta

12 marca 2024 r.

Otrzymują:

- adresat,

- a/a.