

Suwałki, dnia 19 kwietnia 2018 r.

PO.310.1.2018.BO

### INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Prezydent Miasta Suwałk, działając na podstawie art. 14j § 1 w zw. z art. 14b, art. 14c i art. 14d ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.), po rozpatrzeniu wniosku z dnia 15 stycznia 2018 r. złożonego przez [REDAKTOWANE] o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w przedmiocie podatku od nieruchomości co do zastosowania art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 ze zm.),

**uznaje za nieprawidłowe stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania 1 i 2.**

### UZASADNIENIE

W dniu 23.01.2018 r. do Urzędu Miejskiego w Suwałkach wpłynął wniosek [REDAKTOWANE] z dnia 15.01.2018 r. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w przedmiocie podatku od nieruchomości, przekazany pismem znak Fn.3120.1.1.2018.UB z dnia 19.01.2018 r. do załatwienia według właściwości przez [REDAKTOWANE].

Wnioskiem z dnia 15.01.2018 r. [REDAKTOWANE] zwróciła się o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w przedmiocie podatku od nieruchomości w następującej sprawie:

[REDAKTOWANE] na terenie [REDAKTOWANE] jest w posiadaniu gruntów w wieczystym użytkowaniu i budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym. Zasady udostępniania reguluje Regulamin Sieci Zarządcy Infrastruktury Kolejowej [REDAKTOWANE] (w załączeniu do wniosku). W ewidencji środków trwałych występuje jako budowla bocznicą kolejową, która jest położona na działce o nr [REDAKTOWANE]. Bocznicą kolejową zgodnie z Klasyfikacją Środków Trwałych to symbol KŚT 221- Bocznicie. Na bocznicy znajdują się tory, rozjazdy, szyny czyli elementy, które są wymienione w załączniku nr 1 do ustawy o transporcie kolejowym.

W kontekście tak przedstawionego zaistniałego stanu faktycznego, wnioskodawca zwrócił się z następującymi pytaniami:

1. Czy zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych (dalej u.p.o.l.) na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 zwolnieniu z podatku od nieruchomości podlegają grunty – rozumiane jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy udostępnianej infrastruktury kolejowej? W przypadku Wnioskodawcy jest to działka o nr [REDAKTOWANE] (na tej działce znajduje się udostępniana część infrastruktury bocznicy kolejowej).
2. Czy zwolnieniu podlegają także budynki i budowle bocznicy kolejowej?

Wnioskodawca przedstawił w sposób następujący własne stanowisko w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego:

1. Zdaniem Spółki od 1 stycznia 2017 r. zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. podlegać będą grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, na których znajdują się budynki i budowle infrastruktury kolejowej wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym.
2. Bocznicą kolejową jako budowlą (KŚT 221) przyjęta została do użytkowania i wprowadzona do ewidencji środków trwałych w [REDAKTOWANE] stosując przepisy prawa bilansowego i podatkowego. W skład bocznic (numer inwentarzowy 221/71) wchodzi między innymi tory, rozjazdy, a więc elementy wyszczególnione w załączniku nr 1 do ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (poz. 1923), przy czym nie wszystkie elementy infrastruktury, wchodzące w skład tego (jednego) środka trwałego (bocznic) są udostępniane, gdyż tylko części infrastruktury bocznic nadano status infrastruktury udostępnianej, a części status infrastruktury prywatnej oraz infrastruktury nieczynnej.

Dla przedmiotowej bocznic sporządzony został:

- a) Statut sieci zarządcy infrastruktury kolejowej wraz ze statutem obiektu infrastruktury usługowej
- b) Regulamin Sieci Zarządcy Infrastruktury Kolejowej [REDAKTOWANE], którego załącznikiem jest statut oraz zatwierdzony przez Prezesa UTK cennik opłaty manewrowej.

Spełnione są więc ustawowe warunki do uznania określonej w statucie części infrastruktury bocznic jako „udostępnianej przewoźnikom kolejowym”.

Jak wskazuje dalej Spółka, w znowelizowanej ustawie o transporcie kolejowym, pojęcie infrastruktury kolejowej zostało zdefiniowane na nowo, w załączniku nr 1 do ustawy zawarto wykaz elementów tworzących tę infrastrukturę, natomiast w ewidencji księgowej bocznic kolejowa o numerze inwentarzowym 221/71 stanowi odrębny środek trwały (zawierający elementy z załącznika nr 1) posiadający określoną wartość uwzględniając przepisy bilansowe i podatkowe.

Zdaniem Spółki, biorąc pod uwagę różnice w definicjach, a co za tym idzie trudności w ustaleniu na nowo wartości stanowiących poszczególne elementy bocznic z uwzględnieniem załącznika nr 1 ustawy o transporcie kolejowym, w przypadku, gdy infrastruktura udostępniana jest tylko częścią infrastruktury ujętej w ewidencji księgowej jako jeden środek trwały per analogiam do przypadku gruntów (gdzie cała działka podlega zwolnieniu niezależnie od tego jaką jej część zajmuje infrastruktura udostępniana) należy z podstawy opodatkowania wyłączyć wszystkie elementy infrastruktury ujęte w załączniku nr 1 do ustawy wchodzące w skład tego środka trwałego (tory i rozjazdy itp.), mimo, iż tylko część tych elementów jest udostępniana, ale ich podzielenie w ewidencji środków trwałych jest z oczywistych względów niemożliwe.

W załączeniu wniosku Spółka przedłożyła Regulamin Sieci Zarządcy Infrastruktury [REDAKTOWANE] wraz z cennikiem zatwierdzonym przez Prezesa UTK.

Dokonując szczegółowej analizy przedstawionego przez [REDAKTOWANE] stanu faktycznego i obowiązującego od dnia 1 stycznia 2017 r. stanu prawnego w zakresie art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., organ podatkowy stwierdza, co następuje:

Jak wynika z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego, bocznic kolejowa znajduje się na działce o nr geodezyjnym [REDAKTOWANE] (na tej działce znajduje się

udostępniana część infrastruktury boczniczy kolejowej). Organ podatkowy ustalił, iż działka ta sklasyfikowana jest w ewidencji gruntów i budynków w całości jako Ba - tereny przemysłowe. Ponadto zabudowana jest budynkami oznaczonymi w ewidencji gruntów i budynków jako budynki inne niemieszkalne, biurowe, przemysłowe, oraz zbiorniki, silosy i budynki magazynowe.

Zgodnie z załączonym statutem sieci zarządcy infrastruktury kolejowej wraz ze statutem obiektu infrastruktury usługowej, stanowiącym załącznik nr 1 do Regulaminu sieci zarządcy infrastruktury kolejowej [redacted], sporządzonym w Warszawie w grudniu 2017 r., infrastrukturze kolejowej [redacted] odgałęziającej się od toru stacyjnego nr 1 zwrotnicą nr 6 w stacji [redacted] w km 37,634 linii kolejowej nr [redacted] nadano status boczniczy kolejowej. Powyższy Statut stwierdza, iż:

- tory nr 39, 49, 55, 110, 112, 114, 116 i rozjazdy 15, 100, 101, 102, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116 są udostępniane przewoźnikom kolejowym na zasadach określonych w rozdziale 6 ustawy o transporcie kolejowym.

- tory nr 41,43,45,47 (od końca rozjazdu nr 101 do kozła oporowego), 51, 53, wstawką między rozjazdami nr 103 i 104 oraz rozjazdy nr 103, 104, 105, 106 wchodzące w skład boczniczy kolejowej stanowią infrastrukturę prywatną i są wykorzystywane wyłącznie na rzecz [redacted],

- natomiast tory 100, 101, 103, 105 oraz rozjazdy 107, 108, 109 stanowią infrastrukturę nieczynną.

Do końca 2016 r. art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych zwalniał od podatku od nieruchomości budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym oraz zajęte pod nie grunty, jeżeli spełniony był jeden z trzech warunków, a mianowicie:

- a) zarządca infrastruktury był obowiązany do jej udostępniania licencjonowanym przewoźnikom kolejowym lub
- b) były przeznaczone wyłącznie do przewozu osób, wykonywanego przez przewoźnika kolejowego, który równocześnie zarządza tą infrastrukturą bez udostępniania jej innym przewoźnikom, lub
- c) tworzyły linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm.

Zgodnie natomiast z obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. brzmieniem art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 ze zm.) zmienionym ustawą z dnia 16 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r. poz. 1923) 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.

Zatem w odniesieniu do infrastruktury udostępnianej przewoźnikom kolejowym lit. a) z dniem 1.01.2017 r. zmiany polegały na:

- wyłączeniu ze zwolnienia elementów infrastruktury, które nie są faktycznie udostępniane przewoźnikom kolejowym,
- objęciu zwolnieniem elementów infrastruktury kolejowej, które są udostępniane przez podmioty inne niż zarządcy infrastruktury, jak również elementy infrastruktury kolejowej, które są udostępniane dobrowolnie (bez obowiązku).

Z uwagi na fakt, iż dalej u.p.o.l. nie definiuje pojęcia „infrastruktury kolejowej”, a przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 tej ustawy odwołuje w tym zakresie do przepisów ustawy o transporcie kolejowym, pojęcie to należy interpretować zgodnie z ustawą z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1727 ze zm.). W myśl art. 4 pkt 1 ww. ustawy

o transporcie kolejowym infrastruktura kolejowa to elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy.

Przedmiotowy 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, 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 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.

Zatem definicja infrastruktury kolejowej stanowi zamknięty katalog obiektów, z tym, że wskazane w punktach 1-12 elementy mogą być zaliczane do infrastruktury kolejowej, jeśli spełniają jeden z alternatywnych warunków: tworzą część linii kolejowej, bocznicę kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania. Jednocześnie art. 7 ust. 1 pkt 1 ww. u.p.o.l. nakazuje - oprócz weryfikowania definicji infrastruktury kolejowej - także stwierdzenie czy jest ona udostępniana przewoźnikom kolejowym lub jest wykorzystywana do przewozu osób, lub tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm. Jednocześnie należy wskazać, że udostępnianie infrastruktury kolejowej nie może się odbywać na innych zasadach niż określone w ustawie o transporcie kolejowym.

Definicja przewoźnika kolejowego zawarta została w art. 4 pkt 9 cytowanej ustawy o transporcie kolejowym, zgodnie z którą jest nim przedsiębiorca uprawniony na podstawie licencji do wykonywania przewozów kolejowych lub świadczenia usługi trakcyjnej lub podmiot wykonujący przewozy na infrastrukturze kolei wąskotorowej. Z kolei art. 29 ust. 1 ww. ustawy o transporcie kolejowym stanowi, iż udostępnianie infrastruktury kolejowej polega na:

- 1) rozpatrywaniu wniosków aplikanta o przydzielenie zdolności przepustowej;

- 2) przydzielaniu aplikantowi zdolności przepustowej, w tym:
  - a) przydzielaniu trasy pociągu,
  - b) przydzielaniu zdolności przepustowej dla wykonania manewrów lub postoju pojazdów kolejowych;
- 3) umożliwieniu przewoźnikowi kolejowemu wskazanemu przez aplikanta wykorzystania przydzielonej zdolności przepustowej;
- 4) umożliwieniu przewoźnikowi kolejowemu skorzystania z pozostałych usług, o których mowa w ust. 1 załącznika nr 2 do ustawy.

Przepis art. 29 ust. 2 ww. ustawy stanowi, iż przydzielenie zdolności przepustowej polega na określeniu przedziału czasu zarezerwowanego dla aplikanta w celu umożliwienia przejazdu lub postoju pojazdów kolejowych, zaś ust. 3 powyższego artykułu wskazuje, iż przydzielenie zdolności przepustowej dla wykonania manewrów może polegać na określeniu przedziału czasu, w którym zarządca umożliwi aplikantowi wykonanie manewrów.

Z powyższego art. 29 cytowanej ustawy o transporcie kolejowym wynika zatem, iż statuuje on legalną definicję pojęcia udostępniania infrastruktury kolejowej przez zarządcę oraz określa ogólne założenia, na jakich powinno opierać się udostępnianie i korzystanie przez przewoźników kolejowych z zarządzanej przez zarządcę infrastruktury kolejowej. Zatem w myśl art. 29 ust. 1 powyższej ustawy, udostępnienie infrastruktury kolejowej polega na przydzieleniu przewoźnikowi kolejowemu trasy pociągu na liniach kolejowych (czyli zapewnienia, "zagwarantowania" przewoźnikowi, że będzie mógł - po zawarciu odpowiedniej umowy z zarządcą - korzystać z określonych tras pociągów w terminach wskazanych w rozkładzie jazdy pociągów obowiązującym w danym okresie) oraz umożliwieniu mu korzystania z niezbędnej infrastruktury kolejowej w celu świadczenia usług z zakresu transportu kolejowego. Jednakże powyższy obowiązek aktualizuje się dopiero po złożeniu przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego wniosku o przydzielenie tras pociągów i udostępnienie infrastruktury kolejowej, zgodnie ze sporządzonym przez zarządcę regulaminem przydzielania tras pociągów i korzystania z przydzielonych tras pociągów, o którym mowa w art. 32 cytowanej ustawy o transporcie kolejowym. Zatem przepisy rozdziału 6 ustawy o transporcie kolejowym regulują zagadnienia związane z udostępnianiem infrastruktury kolejowej i opłaty za korzystanie z infrastruktury kolejowej.

Nadmienić należy, iż obecnie zgodnie z definicją zawartą w art. 4 pkt 10 UTK bocznicą kolejową 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 należy ponadto, iż ustawa o transporcie kolejowym definiuje również pojęcia infrastruktury prywatnej i infrastruktury nieczynnej. Zgodnie z treścią przepisu art. 4 pkt 1c ustawy o transporcie kolejowym, infrastrukturę prywatną stanowi infrastruktura kolejowa wykorzystywana wyłącznie do realizacji własnych potrzeb jej właściciela lub jej zarządcy innych niż przewóz osób. Natomiast art. 4 pkt 1b powyższej ustawy definiuje infrastrukturę nieczynną jako infrastrukturę kolejową, na której zarządca infrastruktury nie dopuścił ruchu kolejowego. Ustawodawca zdecydował, że do infrastruktury prywatnej przepisy ustawy o transporcie kolejowym stosuje się w ograniczonym zakresie, co wynika z art. 3 ust. 3 ustawy o transporcie kolejowym, który stanowi, iż „przepisów rozdziałów 2-2b, 4a, 4b, 5b-6b, 7-8, 10 oraz art. 17a-17b, art. 18a-18f, art. 23-23j, z wyjątkiem art. 5 ust. 1-2b oraz art. 25g, nie stosuje się do infrastruktury prywatnej oraz do przedsiębiorców wykonujących na niej przewozy”. Zgodnie zaś z art. 3 ust. 2 ww. ustawy do infrastruktury nieczynnej nie stosuje się przepisów rozdziałów 2-12, z wyjątkiem art. 5 ust. 1-2b oraz art. 38a- 38ba, zatem udostępnianie infrastruktury w rozumieniu ustawy o transporcie kolejowym nie dotyczy infrastruktury prywatnej jak i nieczynnej.

## Ad. 1

Wnioskodawca w przedstawionym stanie faktycznym wskazał, bocznicą kolejową znajduje się na działce o nr geodezyjnym [REDAKTOWANE] (na tej działce znajduje się udostępniana część infrastruktury bocznic kolejowej). Organ podatkowy ustalił, iż działka ta sklasyfikowana jest w ewidencji gruntów i budynków w całości jako Ba - tereny przemysłowe oraz zabudowana budynkami oznaczonymi w ewidencji gruntów i budynków jako budynki inne niemieszkalne, biurowe, przemysłowe, oraz zbiorniki, silosy i budynki magazynowe. Działka ta, z uwagi na oznaczenie w ewidencji gruntów i budynków jako Ba oraz mając na względzie przepisy prawa dotyczące wymiaru podatku od nieruchomości, nie może korzystać ze zwolnienia podatkowego na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. Jedynie w sytuacji, gdy część tej działki oznaczona byłaby w ewidencji gruntów i budynków jako Tr – tereny kolejowe, mogłaby w tej części korzystać z przedmiotowego zwolnienia, przy spełnieniu wszystkich warunków wynikających z powyższego przepisu. W sytuacji natomiast, gdy na działce znajdują się budynki i budowle, które nie korzystają z przedmiotowego zwolnienia od podatku od nieruchomości, również część gruntu, na którym położone są tego typu budynki i budowle, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 2101 ze zm.) 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. Dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków mają walor dokumentu urzędowego, o którym mowa w art. 194 Ordynacji podatkowej i stanowią one dowód tego, co zostało w nich stwierdzone. Ewidencja gruntów i budynków jest urzędowym źródłem informacji faktycznych wykorzystywanych w postępowaniach administracyjnych, w tym i w postępowaniu podatkowym. Od tej reguły nie zostały przewidziane żadne wyjątki. Zgodnie natomiast z pkt 19 załącznika nr 6 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1034 ze zm.) wynika, iż do terenów kolejowych zalicza się grunty zajęte pod budowle i inne urządzenia przeznaczone do wykonywania i obsługi ruchu kolejowego: torowiska kolejowe, stacje, rampy, magazyny, bocznic kolejowe itp. Tereny kolejowe zgodnie z art. 68 ust. 3 pkt 7 lit. b powyższego rozporządzenia oznaczone są symbolem Tk.

W art. 7 u.p.o.l. ustawodawca zawarł katalog ustawowych zwolnień od podatku od nieruchomości. W odniesieniu do przepisów regulujących preferencje podatkowe podczas dokonywania wykładni prawa należy przyjmować, iż elementy te są wyjątkiem, odstępstwem od zasady sprawiedliwości podatkowej (powszechności i równości opodatkowania), z tego też względu stosowanie ich nie może odbywać się na podstawie wykładni rozszerzającej, systemowej czy celowościowej. Powyższe potwierdza wyrok WSA w Gdańsku z dnia 15.02.2017 r. sygn. akt I SA/Gd 1369/16 – *wykładnia art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. powinna być dokonywana z uwzględnieniem faktu, że jest to przepis szczególny, ustanawiający wyjątek od zasady powszechności opodatkowania podatkiem od nieruchomości wszystkich gruntów, budynków i budowli. Stąd przepis ten powinien być wykładany przy zastosowaniu wykładni literalnej „zawężającej”*. Ponadto WSA w Bydgoszczy w wyroku z dnia 12 marca 2013 r. sygn. akt I SA/Bd 12/13 wskazał, iż *powszechnie przyjmuje się, że wyjątkowy charakter zwolnień podatkowych nie zezwala na rozszerzającą wykładnię przepisów, z których one wynikają*”.

Mając na względzie powyższe oraz fakt, iż u.p.o.l. nie definiuje pojęcia „infrastruktury kolejowej”, a przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 tej ustawy odwołuje w tym zakresie do przepisów ustawy o transporcie kolejowym, pojęcie to należy interpretować zgodnie z ustawą z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 1727 ze zm.). Pkt 12 załącznika nr 1 do ustawy o transporcie kolejowym do elementów infrastruktury kolejowej (w skład której

wchodzą wymienione w nim 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) zalicza: „grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11”. Definicję działki ewidencyjnej zawiera przepis § 9 ust. 1 cytowanego rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków, zgodnie z którym jest to ciągły obszar gruntu, położony w granicach jednego obrębu, jednorodny pod względem prawnym, wydzielony z otoczenia za pomocą linii granicznych. Podkreślić jednak należy, iż treść pkt 12 załącznika nr 1 nie zawiera sformułowania, iż są to całe działki ewidencyjne, nie wskazuje również, iż mają to być działki ewidencyjne bez względu na sposób ich klasyfikacji w ewidencji gruntów i budynków. To, że pkt 12 załącznika nr 1 ustawy o transporcie kolejowym wskazuje, że elementem infrastruktury kolejowej są grunty oznaczone jako działki ewidencyjne, nie oznacza, że przepis ten ma decydujące znaczenie przy ustaleniu czy spełnione są warunki do zwolnienia od podatku od nieruchomości. Akurat ten element, gdyż dotyczy właśnie gruntu, należy odnieść do regulacji zawartych w art. 21 ustawy prawo geodezyjne i kartograficzne w związku z art. 68 ust. 3 pkt 7 lit. b oraz pkt 19 załącznika nr 6 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków, które w odniesieniu do wszystkich gruntów w zakresie wymiaru podatku od nieruchomości mają decydujące znaczenie. Zatem zapis pkt 12 załącznika nr 1 ustawy o transporcie kolejowym należy każdorazowo skonfrontować z zapisami zawartymi w ewidencji gruntów i budynków w zakresie ustalenia rodzaju użytku danej działki.

Jak wspomniano powyżej treść pkt 12 załącznika nr 1 nie zawiera sformułowania, iż są to grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, bez względu na sposób ich klasyfikacji w ewidencji gruntów i budynków, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11. Ponadto art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. również nie zawiera w swej treści sformułowania, iż zwolnieniu podlegać mogą grunty o dowolnej klasyfikacji. Nie można zatem stosować w tym przypadku wykładni rozszerzającej, jak tego chce Spółka, w zakresie zwolnienia od podatku od nieruchomości dotyczącego gruntu na całe działki ewidencyjne, na których znajdują się budynki i budowle infrastruktury kolejowej wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym, bez uwzględnienia sposobu ich klasyfikacji w ewidencji gruntów i budynków. Dla uzasadnienia swego stanowiska, organ podatkowy posłużył się kilkoma przykładami, a mianowicie: działka ewidencyjna, na której znajduje się przedmiotowa infrastruktura kolejowa w postaci budynków i budowli, spełniająca warunki do korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości wynikające z lit. a-c u.p.o.l., posiada różną klasyfikację geodezyjną, np. częściowo grunt orny (RV), częściowo las (LsV), oraz częściowo tereny kolejowe (Tk). W sytuacji takiej zwolnieniu od podatku od nieruchomości po spełnieniu warunków wynikających z art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., biorąc pod uwagę treść pkt 12 załącznika nr 1 ustawy o transporcie kolejowym, nie będzie podlegała cała działka ewidencyjna, lecz jedynie jej część sklasyfikowana jako Tk. Wynika to z faktu, iż grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza, podlegają opodatkowaniu podatkiem rolnym, zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1892). Podobnie w przypadku gruntów sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako lasy, z wyjątkiem lasów zajętych na wykonywanie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna, podlegają one opodatkowaniu podatkiem leśnym, zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 1821). Zarówno ustawa o podatku rolnym, jak i ustawa o podatku leśnym nie przewiduje zwolnienia od podatku dla gruntów wchodzących w skład infrastruktury kolejowej, zwolnienie takie przewidziane jest tylko w podatku od nieruchomości po spełnieniu warunków wskazanych w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. Powyższe znajduje potwierdzenie w art. 2 ust. 2 u.p.o.l., który stanowi, iż opodatkowaniu

podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. W powyższej sytuacji jedynie część działki oznaczona symbolem Tk (stanowiąca tereny kolejowe) podlegać będzie zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. Nadmienić należy, iż w sytuacji, gdy na danej działce znajdują się budynki i budowle, które nie korzystają z przedmiotowego zwolnienia od podatku od nieruchomości, również część gruntu, na którym są one położone podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Podobnie sytuacja przedstawia się w przypadku, gdy działka ewidencyjna, na której znajduje ww. infrastruktura kolejowa w postaci budynków i budowli, spełniająca warunki do korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości wynikające z lit. a-c u.p.o.l. sklasyfikowana jest np. częściowo jako tereny przemysłowe oznaczone symbolem Ba oraz częściowo tereny kolejowe oznaczone symbolem Tk. W takim przypadku również jedynie część działki oznaczona symbolem Tk (stanowiąca tereny kolejowe) podlegać będzie zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l.

Natomiast w sytuacji, gdy cała działka ewidencyjna, na której znajduje ww. infrastruktura kolejowa w postaci budynków i budowli, spełniająca warunki do korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości wynikające z lit. a-c u.p.o.l., sklasyfikowana jest odmiennie niż tereny kolejowe (Tk) np. w całości jako tereny przemysłowe oznaczone symbolem Ba, wówczas działka taka nie może korzystać ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l.

W tym miejscu podkreślenia również wymaga fakt, że o ile przy omawianym zwolnieniu dotyczyć może ono de facto części działek (co organ wykazał powyżej), to również u.p.o.l. w zakresie przedmiotów opodatkowanych podatkiem od nieruchomości przewiduje opodatkowanie ich części. Art. 2 ust. 1 u.p.o.l. stanowi, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Dalej art. 3 ust. pkt 4 u.p.o.l. wskazuje, iż podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości (przykładem jest np. umowa dzierżawy części działki stanowiącej własność gminy z przeznaczeniem na ogródek przydomowy – wówczas dzierżawca opłaca podatek od nieruchomości za część działki dzierżawionej, zaś za pozostałą część działki obowiązek podatkowy ciąży na gminie). Ponadto art. 5 u.p.o.l. wskazuje na możliwość opodatkowania gruntów różnymi stawkami podatkowymi, wprowadzając stawki:

- od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków,
- pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych,
- pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego, niezabudowanych objętych obszarem rewitalizacji (...).

Zwrócić w tym miejscu należy szczególną uwagę na zapis art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l., który dotyczy kwalifikacji gruntów do stawki właściwej dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, a mianowicie przepis ten wskazuje wprost, że w sytuacji, gdy grunty są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to bez znaczenia jest sposób ich klasyfikacji w ewidencji gruntów i budynków. Zatem skoro ustawodawca przy pewnych przedmiotach opodatkowania formułuje zapis wskazujący wprost, iż w określonych sytuacjach nie mają znaczenia zapisy zawarte w ewidencji gruntów



i budynków, to są to jedyne sytuacje, co do których klasyfikacja w ewidencji gruntów i budynków nie ma znaczenia. Stawką tą objęte są zatem zarówno grunty rolne jak i leśne, o ile są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej oraz wszystkie rodzaje użytków innych niż rolne i leśne, związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Odnosząc się zatem w tym miejscu do zapisu pkt 12 załącznika nr 1 ustawy o transporcie kolejowym, wskazać należy, iż nie zawiera on w swej treści zapisu, iż są to grunty, oznaczone działki ewidencyjne, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11. Wskazać należy, iż skoro nie można dokonywać rozszerzającej wykładni przepisów dotyczących zwolnień podatkowych, to pomimo, iż art. 1 ust. 1 pkt.1 u.p.o.l. w zakresie definicji pojęcia „infrastruktury kolejowej” odsyła do przepisów ustawy o transporcie kolejowym, to nieuprawnionym jest przyjęcie, iż zwolnieniu od podatku od nieruchomości podlegają całe działki, bez uprzedniej weryfikacji danego gruntu w ewidencji gruntów i budynków pod kątem kwalifikacji do rodzaju użytku.

Jako przykład może służyć sytuacja, gdy na działce stanowiącej własność osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej, posadowiony jest budynek mieszkalny wykorzystywany jedynie do celów mieszkalnych oraz budynek garażowy, który jest wynajmowany na prowadzenie działalności gospodarczej, to część gruntu (zarówno pod tym budynkiem garażowym oraz w części poza tym budynkiem) faktycznie wykorzystywanego do prowadzenia działalności gospodarczej przez najemcę opodatkowana będzie stawką właściwą dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, a część gruntu związana z budynkiem mieszkalnym będzie opodatkowana stawką właściwą dla gruntów pozostałych. W takiej sytuacji bez znaczenia jest klasyfikacja gruntów w przypadku zajęcia gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej, a o tym przepis art. 5 u.p.o.l. stanowi wprost. Powyższa sytuacja jest również przykładem na to, że opodatkowywane są części działek ewidencyjnych, z uwagi na różny sposób jej wykorzystania, a co za tym idzie na konieczność zaliczenia części działki do odpowiednich stawek podatkowych.

Podsumowując, przepisy u.p.o.l. (jak i ustaw o podatku rolnym i leśnym) określają zatem przedmiot opodatkowania jako grunt, który został w odpowiedni sposób sklasyfikowany w ewidencji gruntów i budynków, która to klasyfikacja dokonywana jest w oparciu o przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2011 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków. Zasady zaliczania gruntów do poszczególnych typów użytków gruntowych określa załącznik nr 6 powyższego rozporządzenia. Zatem podstawę wymiaru podatków stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków zgodnie z art. 21 ustawy prawo geodezyjne i kartograficzne. Ewidencja gruntów i budynków jest urzędowym źródłem informacji faktycznych. Organ podatkowy jest nimi bezwzględnie związany. Art. 7 ust. 1 pkt. 1 u.p.o.l. statuuje przedmiotowe zwolnienie podatkowe, stanowiące odstępstwo od konstytucyjnej zasady powszechności opodatkowania, a więc objęty jest wymogiem ścisłego interpretowania. Nie można zatem interpretować go rozszerzająco.

Mając na względzie powyższe, działka o nr geodezyjnym [REDAKTOWANA] oznaczona w ewidencji gruntów i budynków Ba - tereny przemysłowe, nie może korzystać ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. Jedynie w sytuacji, gdy część tej działki oznaczona byłaby w ewidencji gruntów i budynków jako Tr – tereny kolejowe, mogłaby w tej części korzystać z przedmiotowego zwolnienia, przy spełnieniu wszystkich warunków wynikających z powyższego przepisu. W sytuacji natomiast, gdy na działce znajdują się budynki i budowle, które nie korzystają z przedmiotowego zwolnienia od podatku od nieruchomości, również część gruntu, na którym położone są tego typu budynki i budowle, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Rozszerzenie zakresu zwolnienia poprzez objęcie tym zwolnieniem całej działki, również pod budynkami i budowlami podlegającymi opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, pozostawałoby w sprzeczności z ustawowymi zasadami opodatkowania podatkiem od nieruchomości np. z treścią art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., który definiuje grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności

gospodarczej jako grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Zatem w sytuacji, gdy budynki te są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, niezgodne z powyższym przepisem byłoby objęcie przedmiotowym zwolnieniem również gruntów związanych z tego typu budynkami. Ponadto wskazać należy, iż zgodnie z danymi zawartymi w ewidencji gruntów i budynków, budynki posadowione na przedmiotowej działce są trwale związane z gruntem. Trwały związek budynków z gruntem jest dodatkowym argumentem przemawiającym za tym, iż nieuprawnione byłoby objęcie zwolnieniem gruntów związanych z tego typu budynkami, w sytuacji, gdy budynki podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

**Odnosząc się więc do pytania nr 1 złożonego wniosku, organ podatkowy stwierdza, iż stanowisko przedstawione przez Wnioskodawcę polegające na uznaniu, iż od 1 stycznia 2017 r. zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie przepisu art. 7 ust. 1 lit. a u.p.o.l. podlegać będą grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, na których znajdują się budynki i budowle infrastruktury kolejowej wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym, jest nieprawidłowe.**

## Ad. 2

██████████ w przedstawionym we wniosku stanie faktycznym wskazała, iż na terenie ██████████ (w rzeczywistości ██████████) jest w posiadaniu gruntów będących w wieczystym użytkowaniu i budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym. Wyjaśniła, że zasady udostępniania reguluje załączony Regulamin Sieci Zarządcy Infrastruktury Kolejowej ██████████.

Zgodnie ze statutem sieci zarządcy infrastruktury kolejowej wraz ze statutem obiektu infrastruktury usługowej stanowiącym załącznik nr 1 do Regulaminu sieci zarządcy infrastruktury kolejowej ██████████, tory nr 39, 49, 55, 110, 112, 114, 116 i rozjazdy 15, 100, 101, 102, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116 są udostępniane przewoźnikom kolejowym na zasadach określonych w rozdziale 6 ustawy o transporcie kolejowym. Tory nr 41, 43, 45, 47 (od końca rozjazdu nr 101 do kozła oporowego), 51, 53, wstawką między rozjazdami nr 103 i 104 oraz rozjazdy nr 103, 104, 105, 106 wchodzące w skład bocznicy kolejowej stanowią infrastrukturę prywatną i są wykorzystywane wyłącznie na rzecz ██████████. Natomiast tory 100, 101, 103, 105 oraz rozjazdy 107, 108, 109 stanowią infrastrukturę nieczynną.

Jak wynika z załączonego Regulaminu Sieci Zarządcy Infrastruktury Kolejowej ██████████, ██████████, będące przedmiotem wniosku budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów ustawy o transporcie kolejowym nie są wykorzystywane do przewozu osób, a szerokość torów wynosi 1435 mm, zatem nie spełniają warunków do zwolnienia od podatku od nieruchomości wymienionych w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. b i c u.p.o.l.

Jak wynika ze statutu sieci zarządcy infrastruktury kolejowej, w skład udostępnianych przewoźnikom kolejowym na zasadach określonych w rozdziale 6 ustawy o transporcie kolejowym wchodzi jedynie tory nr 39, 49, 55, 110, 112, 114, 116 i rozjazdy 15, 100, 101, 102, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116. Zatem wyłącznie te elementy infrastruktury kolejowej jako budowle tj. ww. tory i rozjazdy mogą korzystać ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. Spółka we wniosku również wskazała, że jest w posiadaniu budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym. Załączony statut sieci zarządcy infrastruktury kolejowej wskazuje bardzo precyzyjnie, jakie elementy są udostępniane, jednakże nie wskazuje, aby oprócz wymienionych konkretnych torów i rozjazdów,

jakiegokolwiek inne elementy/obiekty były udostępniane przewoźnikom kolejowym. Statut nie wskazuje, aby jakiegokolwiek budynki były udostępniane przewoźnikom kolejowym. Wskazać należy, iż jedynymi budynkami wymienionymi wprost w ww. załączniku nr 1 do ustawy o transporcie kolejowym są budynki, w których znajdują się urządzenia i instalacje wymienione w pkt 5 tj. 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. W związku z faktem, iż jedynie budowle szczegółowo wymienione w statucie są udostępniane przewoźnikom kolejowym na zasadach określonych w rozdziale 6 ustawy o transporcie kolejowym, to tylko one korzystać mogą ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt. 1 lit. a u.p.o.l. Natomiast, jak wynika ze stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, potwierdzonego zapisami statutu, żadne budynki nie są udostępniane przewoźnikom kolejowym, zatem nie mogą korzystać ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie omawianego art. 7 ust. 1 pkt. 1 lit. a u.p.o.l.

Podsumowując, ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt. 1 lit. a u.p.o.l., korzystać mogą tylko te budowle i budynki, które są wprost wymienione w załączniku nr 1 do ustawy o transporcie kolejowym 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 i są udostępniane przewoźnikom.

Infrastruktura prywatna oraz infrastruktura nieczynna, wymienione szczegółowo w statucie, stanowią infrastrukturę, w stosunku do której nie będzie możliwe zastosowanie zwolnienia od podatku od nieruchomości na mocy art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l., gdyż nie są udostępniane przewoźnikom tj. nie spełniają warunku wynikającego z art. 7 ust. 1 pkt. 1 lit. a ww. ustawy. Infrastruktura prywatna i infrastruktura nieczynna nie spełniają również ustawowych warunków do objęcia ich zwolnieniem od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit.a-c u.p.o.l., zatem infrastruktura prywatna i nieczynna nie podlega w ogóle przedmiotowemu zwolnieniu.

Odnosząc się natomiast do faktu wprowadzenia do ewidencji środków trwałych w [REDAKTOWANE] bocznicę kolejowej jako budowli (KŚT 221) pod numerem inwentarzowym 221/71, stanowiącej odrębny środek trwały, z zastosowaniem przepisów prawa bilansowego i podatkowego, zawierającego jedynie elementy wyszczególnione w załączniku nr 1, tj. m. in. tory, rozjazdy, a także twierdzenia Spółki polegające na tym, iż wystąpienie trudności w ustaleniu na nowo wartości stanowiących poszczególne elementy bocznicę z uwzględnieniem załącznika nr 1 ustawy o transporcie kolejowym, w przypadku, gdy infrastruktura udostępniana jest tylko częścią infrastruktury ujętej w ewidencji księgowej jako jeden środek trwały oraz przyjęcie, że ich podzielenie w ewidencji środków trwałych jest z oczywistych względów niemożliwe, a w związku z tym uznanie, iż z podstawy opodatkowania należy wyłączyć wszystkie elementy infrastruktury ujęte w załączniku nr 1 do ustawy wchodzące w skład tego środka trwałego (tory i rozjazdy itp.), mimo, iż tylko część tych elementów jest udostępniana, jest nieprawidłowe i niezgodne z przepisami prawa. Wystąpienie ww. trudności nie jest okolicznością uzasadniającą uznanie, iż z podstawy opodatkowania należy wyłączyć wszystkie elementy infrastruktury ujęte w załączniku nr 1 wchodzące w skład tego środka trwałego, mimo, iż tylko część tych elementów jest udostępniana. Objęcie zwolnieniem innych elementów infrastruktury kolejowej (w tym przypadku budynków i budowli), które nie spełniają warunków wynikających z treści art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. jest niedopuszczalne. Wynika to z faktu, iż przepisów dotyczących zwolnień podatkowych nie można interpretować rozszerzająco.

Wskazać należy, że istnieją różne możliwości wyceny nieruchomości lub ich części na różne momenty np. sporządzenie wyceny przez osobę posiadającą stosowne uprawnienia w tym zakresie np. biegłego rzeczoznawcę. W zaistniałym przypadku do celów podatkowych należy wyodrębnić wartość budowli szczegółowo wymienionych w statucie sieci zarządcy infrastruktury kolejowej wraz ze statutem obiektu infrastruktury usługowej, które

są udostępniane przewoźnikom kolejowym na zasadach określonych w rozdziale 6 ustawy o transporcie kolejowym, tj. tory nr 39, 49, 55, 110, 112, 114, 116 i rozjazdy 15, 100, 101, 102, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116, gdyż tylko one korzystać mogą ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt. 1 lit. a u.p.o.l.

**Mając na względzie powyższe, również w odniesieniu do pytania nr 2 dotyczącego ustalenia czy zwolnieniu podlegają także budynki i budowle bocznic kolejowej, stanowisko Spółki należy uznać za nieprawidłowe.**

Niniejsza interpretacja została wydana w oparciu o stan faktyczny przedstawiony przez [REDAKTOWANE], 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. W przypadku rozbieżności pomiędzy stanem faktycznym przedstawionym we wniosku, a stanem rzeczywistym Wnioskodawca ponosi konsekwencje przedstawionego stanu faktycznego. Związaną organu interpretacją dotyczy jedynie dokonanej wykładni przepisu podatkowego wyłącznie w kontekście stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. Nie oznacza to, iż w przypadku dokonania w toku postępowania podatkowego innych ustaleń, organ będzie musiał zająć stanowisko zbieżne z dokonaną wcześniej interpretacją.

**Pouczenie:**

Na niniejszą interpretację stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego [REDAKTOWANE] w terminie 30 dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia. Zgodnie z art. 57a ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. z 2017 r. poz. 1369 ze zm.) 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.

Otrzymują:

1. [REDAKTOWANE]
2. A/a