

Kruszwica, dnia 15 września 2022 r.

**Burmistrz Kruszwicy**  
Urząd Miejski w Kruszwicy  
ul. Nadgoplańska 4  
88-150 Kruszwica

Wnioskodawca:

Nr Fn-Wp.:

## **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO**

Burmistrz Kruszwicy działając na podstawie art.14j § 1 oraz art. 14b zw. z art. 14j § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2021 r., poz. 1540 ze zm.)<sup>1</sup> oraz art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych stwierdza, że stanowisko Podatnika zawarte we wniosku z dnia 11 marca 2022 r. o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w zakresie stosowania przepisów prawa dot. zwolnienia, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.)<sup>2</sup> – **jest nieprawidłowe.**

### **Uzasadnienie**

Wnioskiem z dnia 11 marca 2022 r. uzupełnionym pismem z dnia 27 czerwca 2022 stanowiącym odpowiedź na wezwanie do uzupełnienia braków wniosku, Wnioskodawca zwrócił się o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącej art. 7 ust. 1 pkt.1 lit. a UPOL.

### **We wniosku przedstawiono następujący zaistniały stan faktyczny:**

Jednym z obiektów, które obejmuje zakład Wnioskodawcy w Kruszwicy jest normalnotorowa bocznica kolejowa. Bocznica mieści się przy stacji PKP PLK S.A. Kruszwica i odgałęzia się:

- rozjazdem krzyżowym podwójnym nr 7 od toru nr 9 w km 11,503,

---

<sup>1</sup> Dalej: Ordynacja podatkowa.

<sup>2</sup> Dalej: UPOL.

- rozjazdem krzyżowym podwójnym nr 1 od toru nr 1 w km 11,451,
- rozjazdem zwyczajnym nr 6 od toru nr 5 w km 11,533

od niezelektryfikowanej, znaczenia miejscowego, normalnotorowej linii kolejowej nr 231 Inowrocław Rąbinek-Kruszwica. Wskazana stacja jest stacją obsługującą bocznicę pod względem techniczno-ruchowym.

Wnioskodawca wykorzystuje bocznicę w celach swojej działalności, a dokładnie do załadunku i wyładunku na wagony nasion roślin oleistych i tłuszczów roślinnych, a także do wykonywania manewrów związanych z obsługą torów ładunkowych, wagowych i zdawczo- odbiorczych. Obiekt obejmuje tory dojazdowe, odstawcze, wagowe, ładunkowe, tor trakcyjny oraz łączniki.

Zasady eksploatacji bocznicy określono w Regulaminie pracy bocznicy, zatwierdzonym pierwotnie dnia 5 lutego 2016 r. i następnie zaktualizowanym dnia 2 grudnia 2021 r. Użytkownikiem bocznicy jest Wnioskodawca (wcześniej:  , która została przejęta przez Wnioskodawcę)

Zgodnie z regulaminem, manewry związane z pracą eksploatacyjną bocznicy odbywają się w dwóch rejonach manewrowych:

- I rejon manewrowy to teren stacji Kruszwica, gdzie znajdują się tory główne dodatkowe nr 5 i nr 7, będące torami zdawczo-odbiorczymi dla bocznicy,
- II rejon manewrowy to teren bocznicy.

Obsługa I rejonu manewrowego bocznicy, tj. torów zdawczo- odbiorczych na stacji Kruszwica, należy do licencjonowanego przewoźnika kolejowego.

W latach 2017-2021 był nim PKP Cargo S.A., która posiada i posiadała aktywną licencję na przewozy kolejowe rzeczy nr WPR/012/2003 oraz aktywną licencję na świadczenie usług trakcyjnych nr UPT/055/2004.

Przemieszczanie wagonów pomiędzy stacją Kruszwica, a bocznicą odbywa się w ten sposób, że z torów zdawczo-odbiorczych (ze stacji Kruszwica) wagony przetaczane są na bocznicę przez drużynę manewrową użytkownika bocznicy, czyli Wnioskodawcy. Drużyna manewrowa Wnioskodawcy przetacza również wagony w odwrotnym kierunku, czyli z bocznicy na stację Kruszwica.

Według regulaminu wjazd pojazdu trakcyjnego użytkownika bocznicy (Wnioskodawcy) na tory stacji Kruszwica jest dopuszczalny pod warunkiem uzyskania pisemnego zezwolenia dla ustawiacza i maszynisty pojazdu trakcyjnego, wydanego przez Zakład Linii Kolejowych w Bydgoszczy oraz zgody dyżurnego ruchu nastawni „Kr”. Trzej pracownicy Wnioskodawcy posiadają odpowiednie zezwolenia.

Czynności ściśle na bocznicy, której teren stanowi II rejon manewrowy, prowadzi drużyna manewrowa użytkownika bocznicy, czyli Wnioskodawcy. Przewoźnik kolejowy w latach 2017-2021 nie prowadził ruchu kolejowego na bocznicy Wnioskodawcy.

Przywołany regulamin wyraźnie stanowi (§8 ust. 6), iż przewoźnik kolejowy może wjeżdżać na bocznicę (według regulaminu: „na tory bocznicowe w rejon manewrowy nr 2”) na pisemne żądanie użytkownika bocznicy. Wjazd musi być pilotowany przez ustawiacza użytkownika bocznicy. Ponadto, w czasie wjazdu lokomotywy przewoźnika kolejowego na bocznicę, lokomotywa użytkownika bocznicy musi znajdować się w ściśle wyznaczonym miejscu tj. na torze trakcyjnym nr 107.

Regulamin daje przewoźnikom kolejowym możliwość użytkowania bocznicy w określonym zakresie.

W latach 2017-2021 Wnioskodawca deklarował i opodatkował podatkiem od nieruchomości dwie budowle bocznic kolejowych:

- o nr inw. \_\_\_\_\_, położoną na działce o nr ewidencyjnym \_\_\_\_\_ oraz
- o nr inw. \_\_\_\_\_, położoną na działce o nr ewidencyjnym \_\_\_\_\_

W odpowiedzi na wezwanie do uzupełnienia braków wniosku z dnia 27 czerwca 2022 r. Wnioskodawca uzupełnił stan faktyczny o:

- **szczegółowy wykaz torów kolejowych wchodzących w skład bocznic kolejowej tj.:**
  - Tor nr 101 odstawczy długość ogólna od PM 106 do PR 151,
  - Tor nr 101a odstawczy długość ogólna od PR 151 do KO,
  - Tor nr 102 dojazdowy długość ogólna od PM 106 do PR 101,
  - Tor nr 103 wagowy długość ogólna od PR 101 do PM 152,
  - Tor nr 103a odstawczy długość ogólna od PM 152 do KO,
  - Tor nr 104 wagowy długość ogólna od PR 122 do PR 102,
  - Tor nr 105 ładunkowy długość ogólna od PR 120 do PR 153,
  - Tor nr 105a odstawczy długość ogólna od PR 153 do KO,
  - Tor nr 106 ładunkowy długość ogólna od PR 123 do KO,
  - Tor nr 107 trakcyjny długość ogólna od PR 124 do KO,
  - Tor nr 108 ładunkowy długość ogólna od PR 121 do PR 120,
  - Tor nr 108a ładunkowy długość ogólna od PR 121 do KO,
  - Tor nr 109 dojazdowy długość ogólna od PR 105 do PR 121,
  - Cztery łączniki (bez numerów) długość ogólna od ŚR 1 do PR 105,  
długość ogólna od PR 101 do PR 102,  
długość ogólna od PR 151 do SR 152,  
długość ogólna od SR 152 do PR 153.

Jednocześnie Wnioskodawca wskazał, iż punkty styku z infrastrukturą kolejową zarządzaną przez innego zarządcę to początek bocznic, który określany jest:

- początkiem rozjazdu nr 105 w km 11,359 (linii 231 Inowrocław Rąbinek – Kruszwica)
- środkiem rozjazdu nr 106 w km 11,271 (Linii 231 Inowrocław Rąbinek – Kruszwica);

- informacje, iż nie jest właścicielem, ani nie posiada tytułu prawnego do infrastruktury kolejowej stanowiącej I rejon manewrowy (teren stacji, gdzie znajdują się tory zdawczo – odbiorcze nr 5 i nr 7) bocznic;
- informacje, iż nie jest zarządcą infrastruktury kolejowej w postaci torów nr 5 i nr 7 znajdujących się w I rejonie manewrowym bocznic, wedle posiadanych informacji zarządcą tej infrastruktury jest PKP Polskie Linie Kolejowe S.A.;
- wskazanie, że w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. posiadał ważne Świadczenia Bezpieczeństwa dotyczące bocznic. Było to Świadczenie Bezpieczeństwa nr 087/UK/16 – ważne od dnia 13 maja 2016 r. do dnia 13 maja 2021 r. Wnioskodawca złożył w dniu 26 lutego 2021 r. odpowiedni wniosek o przedłużenie ważności Świadczenia Bezpieczeństw. We wnioskowanym okresie ze względu na stan epidemii wirusa SARS-CoV-2 Urząd Transportu Kolejowego nie przedłużał oraz nie wydawał nowych świadectw bezpieczeństwa. Jednocześnie Wnioskodawca wskazuje, w przedstawionym okresie na gruncie obowiązujących przepisów termin ważności przedmiotowego dokumentu uległ przedłużeniu do dnia upływu 180- dni od

dnia odwołania stanu zagrożenia epidemicznego albo stanu epidemii, w zależności od tego, który z nich zostanie odwołany później;

- informacje o tym, że w okresie od dnia 4 grudnia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. posiadał Statut sieci kolejowej, opracowany dla zarządzanej przez niego infrastruktury kolejowej. Jednocześnie Wnioskodawca wskazał, że infrastruktura kolejowa obejmująca II rejon manewrowy boczniczy miała w wymienionym czasie status prywatnej infrastruktury kolejowej oraz nie może jednoznacznie stwierdzić, jaki status miała w analizowanym okresie infrastruktura kolejowa położona w I rejonie manewrowym.;
- informacje o tym, że pracownicy Wnioskodawcy nieprzerwanie posiadali zezwolenie dla ustawiacza i maszynisty pojazdu trakcyjnego wydane przez Zakład Linii Kolejowych w Bydgoszczy wraz ze zgodą dyżurnego ruchu nastawni „Kr” (w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2021 r.);
- wskazanie, że w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. Wnioskodawcę i licencjonowanego przewoźnika kolejowego, tj. PKP Cargo S.A. wiązała umowa bocznicowa z dnia 9 grudnia 2006 r. nr CZEP-B-49/2006, regulująca dostęp do bocznicy;
- informacje o wjazdach Wnioskodawcy na tory stacji Kruszwica i wykonywaniu tam prac manewrowych związanych z przekazywaniem wagonów przewoźnikom kolejowym oraz informację, iż w przedmiotowym okresie pojazd trakcyjny Wnioskodawcy wjeżdżał na tory stacji Kruszwica i wykonywał tam prace manewrowe związane z przekazywaniem wagonów innym podmiotom;
- wskazanie, że w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. żaden pojazd trakcyjny jakiegokolwiek licencjonowanego przewoźnika kolejowego nie wjeżdżał na tory II rejonu manewrowego Boczniczy.

#### **W zaistniałej sytuacji Podatnik zadał pytanie:**

Czy w okresie od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. scharakteryzowana bocznicza kolejowa Wnioskodawcy oraz dwie działki ewidencyjne, na których bocznicza jest położona podlegały zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOL w zw. z art. 4 pkt 1 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (T.J. Dz.U. z 2021, poz. 1984)<sup>3</sup> i załącznikiem nr 1 do UTK?

#### **Stanowisko Wnioskodawcy**

Uzasadniając swoje stanowisko Wnioskodawca wskazał, że od 1 stycznia 2017 r. art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOL przewidywał, że zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym. Przepis ten obowiązywał do 31 grudnia 2021 r.

W obowiązującym w latach 2017-2021 art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOL występowało pojęcie infrastruktury kolejowej oraz – w zakresie znaczenia tego zwrotu – odesłanie do przepisów o transporcie kolejowym.

---

<sup>3</sup> Dalej: UTK.

Zgodnie z art. 4 pkt 1 UTK infrastruktura kolejowa to elementy określone w załączniku nr 1 do tej ustawy. Wymieniony załącznik zatytułowany: „Wykaz elementów infrastruktury kolejowej”, stanowi, że w skład infrastruktury kolejowej wchodzi następujące elementy, pod warunkiem że tworzą część linii kolejowej, bocznic kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania:

1. tory kolejowe (...);
2. obrotnice i przesuwnice;
3. podtorze, (...);
4. obiekty inżynierskie (...);
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 (...);
7. rampy towarowe (...);
8. drogi technologiczne i przejścia wzdłuż torów, mury ogradzające, żywopłoty, ogrodzenia, pasy przeciwpożarowe, zasłony odśnieżne;
9. przejazdy kolejowo-drogowe i przejścia w poziomie szyn, (...);
10. systemy oświetleniowe do celów ruchu kolejowego i bezpieczeństwa;
11. urządzenia przetwarzania i rozdziału energii elektrycznej na potrzeby zasilania trakcyjnego: (...);
12. grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11.

W myśl art. 4 pkt 10 UTK bocznicą kolejową jest 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.

Według art. 4 pkt 1a UTK drogą kolejową jest 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.

Stosowanie do art. 4 pkt 1c UTK infrastruktura prywatna to infrastruktura kolejowa wykorzystywana wyłącznie do realizacji własnych potrzeb jej właściciela lub jej zarządcy innych niż przewóz osób.

W ocenie Wnioskodawcy art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOL (w poprzednim brzmieniu) zawiera dwie przesłanki, których spełnienie umożliwia zwolnienie gruntów, budynków i budowli z podatku od nieruchomości.

Pierwsza z nich wymagała, aby grunty bądź obiekty budowlane były elementami infrastruktury kolejowej, druga – aby ta infrastruktura kolejowa była udostępniana przewoźnikom kolejowym.

Jak wskazuje Wnioskodawca, już z początkowego fragmentu załącznika nr 1 do UTK jednoznacznie wynika, że bocznicą kolejową wchodzi w skład infrastruktury kolejowej. Infrastrukturą kolejową są więc wszystkie elementy składające się na budowę bocznic, m.in. tory kolejowe, rozjazdy, skrzyżowania, podtorze, systemy oświetleniowe, urządzenia przetwarzania i rozdziału energii elektrycznej na potrzeby zasilania trakcyjnego, a także grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się

elementy infrastruktury kolejowej, wyliczone we wskazanym załączniku do UTK. Co za tym idzie, w ocenie Wnioskodawcy, budowie bocznicy kolejowej spełniają pierwszą przesłankę zwolnienia.

Dalej Wnioskodawca podkreśla, że o ile co do zwrotu „infrastruktura kolejowa” analizowany przepis wyraźnie odsyła do przepisów o transporcie kolejowym, o tyle przy terminie „udostępniana” takiego odesłania brak. Znaczenie tego pojęcia należy więc ustalić korzystając z językowych dyrektyw wykładni.

I tak, czasownik „udostępniać” to tyle co „ulatwić kontakt z czymś lub umożliwić korzystanie z czegoś” (za: <https://sjp.pwn.pl>); „czynić dostępnym, ułatwiać, umożliwiać odbiór, przyswojenie, poznanie, zwiedzanie czegoś, uprzystępniać” (za: <https://sjp.pwn.pl/doroszewski>); „dawać komuś dostęp do czegoś” (za: <https://pl.wiktionary.org>). „Dostęp” to „możliwość przyjscia do czegoś, zetknięcia się z czymś, korzystania z czegoś”, „możliwość dostania się do jakiegoś miejsca” (za: <https://sjp.pwn.pl>); „możliwość dotarcia do jakiegoś miejsca, zasobu lub osoby” (za: <https://pl.wiktionary.org>).

Wobec powyższego stwierdzić należy, zdaniem Wnioskodawcy, że istotą udostępniania jest wykreowanie możliwości korzystania z pewnego przedmiotu, a nawet możliwość samego kontaktu z przedmiotem. Określenie „być udostępnianym” oznacza istnienie możliwości kontaktu bądź używania jakiegoś obiektu. Czynność udostępniania obejmuje szeroki wachlarz przypadków: od sytuacji stworzenia możliwości kontaktu z czymś czy możliwości korzystania z czegoś, aż po rzeczywiste użytkowanie konkretnej rzeczy. Udostępnianie to potencjalna możliwość korzystania z danej rzeczy, która oczywiście może, ale nie musi przerodzić się w jej rzeczywiste używanie. Kluczowe jest bowiem występowanie możliwości korzystania z obiektu. W tym miejscu Wnioskodawca przywołuje wyrok NSA z dnia 5 sierpnia 2020 r., sygn.. akt II FSK 1438/18: *„W takiej sytuacji przesłankę tę należy interpretować literalnie, w oparciu o gramatyczne brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l., uwzględniając przyjęte w języku polskim znaczenie słowa „udostępnia”. Udostępnienie to możliwość skorzystania z danego obiektu przez inne podmioty niż władający obiektem”*.

Dalej Wnioskodawca wskazuje, że przedstawiona argumentacja świadczy o tym, że warunek udostępniania infrastruktury kolejowej przewoźnikom kolejowym – przewidziany w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOL w brzmieniu, które przepis ten miał w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. – był wypełniony zarówno w przypadkach faktycznego korzystania przez przewoźników z tej infrastruktury, jak i przy stworzeniu potencjalnej możliwości jej użytkowania.

Wnioskodawca zaznacza, że art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOL nie wprowadza żadnych warunków odnoszących się do celu czy zakresu udostępniania infrastruktury kolejowej. Nieistotny był również status udostępnianej infrastruktury – zwojnieniu podlegała również infrastruktura prywatna, o której mowa w art. 4 pkt 1c UTK. Wnioskodawca powołuje się w tym miejscu na wyrok WSA w Opolu z dnia 8 lutego 2018 r., sygn.. akt I SA/Op 2/18.

Konstatując, Wnioskodawca stwierdził, że w stanie faktycznym przedstawionym w jego wniosku, w latach 2017-2021 wjazd przewoźnika kolejowego na bocznice Wnioskodawcy był możliwy i bocznicą mogła być użytkowana przez przewoźnika kolejowego. Tym samym Wnioskodawca stworzył przewoźnikom kolejowym możliwość korzystania ze swojej bocznicy, czyli udostępniał bocznicę przewoźnikom kolejowym. Spełniona była więc druga przesłanka zwolnienia z podatku od nieruchomości ustanowiona w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOL.

W dalszej części Wnioskodawca stwierdza, że w załączniku nr 1 do UTK za elementy infrastruktury kolejowej uznano grunty, na których znajdują się fragmenty tej infrastruktury. Co zdaniem Wnioskodawcy istotne – przez owe grunty rozumieć trzeba całe działki ewidencyjne. W tym miejscu Wnioskodawca cytuje wyrok NSA z dnia z dnia 5 sierpnia 2020 r., sygn.. akt II FSK 1438/18: *„Dodatkowo*

*jedynie Naczelny Sąd Administracyjny wyjaśnia, że należało zgodzić się z sądem pierwszej instancji, że zwolnieniu na gruncie art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. podlega powierzchnia całej działki ewidencyjnej, nawet jeżeli tylko w części jest zajęta przez infrastrukturę kolejową.(...) Na podstawie tego przepisu w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. przedmiotowemu zwolnieniu podlega cała działka ewidencyjna, na której znajdują się budowle i budynki infrastruktury kolejowej, a nie tylko te części, które zostały faktycznie zajęte pod budowlę infrastruktury kolejowej. Stanowisko to jest uprawnione z uwagi na jednoznaczne wskazanie w tym przepisie gruntów jako przedmiotu zwolnienia oraz rezygnacja z warunku zajęcia tych gruntów pod budowlę infrastruktury kolejowe”.*

Podsumowując uzasadnienie swojego Stanowiska Wnioskodawca uznaje, że w świetle art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOL – w brzmieniu obowiązującym w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2021 r. – zrealizowany był wymóg udostępnienia bocznicy Wnioskodawcy przewoźnikom kolejowym i tym samym podlegała ona zwolnieniu z podatku od nieruchomości wraz z gruntami, będącymi całymi działkami ewidencyjnymi o numerach 37/8 i 43/4, na których znajduje się bocznicą kolejowa.

### **Ocena stanowiska Wnioskodawcy**

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest nieprawidłowe.

### **Uzasadnienie interpretacji indywidualnej**

Na wstępie należy przypomnieć, że w myśl art. 14j § 1 Ordynacji podatkowej w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 2 i § 3 Ordynacji podatkowej wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego i zdarzeń przyszłych, a składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej zobowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna winna zawierać ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny; można odstąpić od uzasadnienia jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie (art.14c § 1 Ordynacji podatkowej). W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydając interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej<sup>4</sup>.

Przechodząc do oceny merytorycznej stanowiska Wnioskodawcy należy wyjaśnić, że obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania oraz zwolnienia od podatku od nieruchomości normuje ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Zgodnie z brzmieniem art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOL obowiązującym w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym.

<sup>4</sup> Por. prawomocne wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 18 grudnia 2020 r., sygn. akt III SA/Wa 1283/20 oraz z 11 kwietnia 2018 r., sygn. akt III SA/Wa 1513/17.

Wskazany przepis zawierał zatem dwie istotne przesłanki niezbędne dla ustalenia możliwości zastosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości:

- 1) grunty, budynki oraz budowle wchodziły w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym,
- 2) infrastruktura kolejowa była udostępniana przewoźnikom kolejowym.

Odnosząc się do pierwszej ze wspomnianych przesłanek zauważyć należy, że zgodnie z art. 4 pkt 1 UTK w brzmieniu obowiązującym w okresie objętym pytaniem Wnioskodawcy, infrastruktura kolejowa to elementy kolejowe określone w załączniku nr 1 do UTK. Wskazany załącznik stanowi, że w skład infrastruktury kolejowej wchodzi następujące elementy, pod warunkiem że tworzą część linii kolejowej, bocznic kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania:

- 1) tory kolejowe, w tym rozjazdy i skrzyżowania torów, wchodzące w ich skład szyny, szyny żłobkowe, kierownice, odbojnice, prowadnice, zwrotnice, krzyżownice i inne elementy rozjazdów, podkłady kolejowe i przytwierdzenia, drobne elementy nawierzchni kolejowej, podsypka w tym tłuczeń i piasek;
- 2) obrotnice i przesuwnice;
- 3) podtorze, w szczególności nasypy i przekopy, systemy kanałów i rowów odwadniających, rowy murowane, ściany osłonowe, roślinność posadzona w celu ochrony skarp;
- 4) obiekty inżynierskie: mosty, wiadukty, przepusty i inne konstrukcje mostowe, tunele, przejścia nad i pod torami, mury oporowe i umocnienia skarp;
- 5) nastawnie, urządzenia sterowania ruchem kolejowym, w tym urządzenia zabezpieczające, sygnalizacyjne i łącznościowe na szlaku, w stacjach i stacjach rozrządowych, urządzenia służące do wytwarzania, przetwarzania i dystrybucji prądu elektrycznego do celów sygnalizacji i łączności; budynki, w których takie urządzenia lub instalacje się znajdują; przytorowe urządzenia kontroli bezpiecznej jazdy pociągów i wykrywania stanów awaryjnych w przejeżdżającym taborze; hamulce torowe; urządzenia do ogrzewania rozjazdów;
- 6) perony wraz z infrastrukturą umożliwiającą dotarcie do nich pasażerom, pieszo lub pojazdem, z drogi publicznej lub dworca kolejowego;
- 7) rampy towarowe, w tym w terminalach towarowych, wraz z drogami dowozu i odwozu towarów do dróg publicznych;
- 8) drogi technologiczne i przejścia wzdłuż torów, mury ogradzające, żywopłoty, ogrodzenia, pasy przeciwpożarowe, zasłony odśnieżne;
- 9) przejazdy kolejowo-drogowe i przejścia w poziomie szyn, w tym urządzenia i systemy służące zapewnieniu bezpieczeństwa ruchu drogowego i pieszego;
- 10) systemy oświetleniowe do celów ruchu kolejowego i bezpieczeństwa;
- 11) urządzenia przetwarzania i rozdzielenia energii elektrycznej na potrzeby zasilania trakcyjnego: podstacje, kable zasilające pomiędzy podstacjami i przewodami jezdny, sieć trakcyjna wraz z konstrukcjami wsporczymi, trzecia szyna z konstrukcjami wsporczymi;
- 12) grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11.

Zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym opisane przez Wnioskodawcę elementy bocznic kolejowej stanowią zatem infrastrukturę kolejową w rozumieniu art. 4 pkt 1 UTK. Ponadto, w ocenie Organu, również grunty oznaczone jako działki ewidencyjne o numerach 37/6 oraz 43/4 stanowią będą w okresie objętym wnioskiem Wnioskodawcy element infrastruktury kolejowej. Na ich powierzchni znajdują się bowiem elementy infrastruktury kolejowej, o których mowa w punktach 1-11 Załącznika nr 1 do UTK. W związku z powyższym należy uznać, że pierwsza z przesłanek zastosowania zwolnienia podatkowego opisanego w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOL została spełniona.

Odnosząc się do drugiej z przesłanek wskazanych powyżej Organ wyjaśnia, że przepisy UPOL nie wskazują co należy rozumieć przez „udostępnianie” infrastruktury kolejowej przewoźnikom kolejowym. Ustawodawca nie odsyła również w tym zakresie do przepisów UTK.

Zgodnie jednak z utrwaloną linią orzecniczą Naczelnego Sądu Administracyjnego pojęcie „udostępnienia” występujące w art. 7 ust. 1 pkt 1 UPOL należy odczytywać zgodnie z potocznym (językowym) rozumieniem tego słowa tj. jako możliwość skorzystania z danego obiektu przez inne podmioty niż władający obiektem, mając przy tym na uwadze: „faktyczny sposób wykorzystania infrastruktury kolejowej”<sup>5</sup>.

W ocenie Organu zatem nie chodzi jedynie o „udostępnianie” w postaci samej tylko potencjalnej możliwości korzystania z infrastruktury przez podmioty trzecie, ale także faktyczne korzystanie z tej infrastruktury przez te podmioty. Podkreśla to zawarty w przepisie zwrot „**jest** udostępniana”, wskazujący zaistnienie określonego stanu faktycznego, a nie możliwość jego wystąpienia. W przeciwnym wypadku bowiem ustawodawca sformułowałby zapis ww. przepisu w odmienny sposób tj. nie posługiwałby się zwrotem „**jest** udostępniana”, ale zwrotem „może być udostępniana”.

Stanowisko Organu potwierdza także Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach, który przywołując szereg innych orzeczeń prezentujących analogiczny pogląd wskazał, że „*przesłankę „udostępnienia infrastruktury kolejowej” należy rozpatrywać zgodnie z dosłownym brzmieniem tj. chodzi o faktyczny sposób wykorzystania infrastruktury kolejowej. Oznacza to, że jeżeli infrastruktura kolejowa jest wykorzystywana przez przewoźnika kolejowego, na podstawie stosownych umów, porozumień, to należy przyjąć, że dana infrastruktura jest udostępniana (wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 22 stycznia 2020 r., I SA/Wr 714/19, wyrok WSA w Gliwicach z dnia 21 listopada 2018 r., I SA/GI 971/18)*”<sup>6</sup>.

Odnosząc powyższą wykładnię zwrotu „*jest udostępniana przewoźnikom kolejowym*” do przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego należy w pierwszej kolejności zwrócić uwagę na sposób organizacji infrastruktury kolejowej, której dotyczy wnioszek. Bocznicą kolejową Wnioskodawcy funkcjonuje bowiem w oparciu o dwa rejonu manewrowe o odmiennej charakterystyce:

- I rejon manewrowy to teren stacji Kruszwica, gdzie znajdują się tory główne dodatkowe nr 5 i nr 7, będące torami zdawczo-odbiorczymi dla bocznicy Wnioskodawcy. Za obsługę tych torów odpowiedzialny jest przewoźnik kolejowy - PKP Cargo S.A. Przy tym Wnioskodawca nie jest właścicielem torów nr 5 i nr 7, jak również nie jest ich zarządcą. Ta rola pełniona jest przez PKP Polskie Linie Kolejowe S.A. Co prawda pojazdy trakcyjne Wnioskodawcy mogą wjeżdżać na tory stacji Kruszwica, jednak pod warunkiem uzyskania pisemnego zezwolenia dla ustawiacza i maszynisty pojazdu trakcyjnego, wydanego przez Zakład Linii Kolejowych w Bydgoszczy oraz zgody dyżurnego ruchu nastawni „Kr”. Na tej podstawie w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. pojazd trakcyjny Wnioskodawcy wjeżdżał na tory stacji Kruszwica i wykonywał prace manewrowe związane z przekazywaniem wagonów przewoźnikom kolejowym. Istotne jest przy tym, że tory nr 5 i nr 7 nie są częścią bocznicy kolejowej Wnioskodawcy. Zgodnie bowiem z 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*”. Jeżeli zatem

<sup>5</sup> Wyrok NSA z dnia 9 grudnia 2021 r., sygn. akt III FSK 4477/21, wyrok NSA z dnia 30 lipca 2021 r., sygn. akt III FSK 3859/21, wyrok NSA z dnia 30 lipca 2021 r., sygn. akt II FSK 2167/18.

<sup>6</sup> Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 23 marca 2021 r., sygn. akt I SA/GI 1760/20.

Wnioskodawca nie jest zarządcą torów nr 5 i nr 7 to nie mógł wyznaczyć ich jako części zarządzanej przez siebie infrastruktury kolejowej.

- II rejon manewrowy to właściwy teren bocznicy kolejowej obejmujący infrastrukturę kolejową zarządzaną przez Wnioskodawcę. Dla infrastruktury kolejowej tworzącej II rejon manewrowy Wnioskodawca sporządził statut sieci kolejowej, nadając bocznicy status infrastruktury prywatnej, oraz uzyskał świadectwo bezpieczeństwa wystawione przez Prezesa Urzędu Transportu Kolejowego. Prace manewrowe w tym rejonie wykonuje drużyna manewrowa Wnioskodawcy bez udziału licencjonowanego przewoźnika. Regulamin pracy bocznicy kolejowej dopuszcza możliwość wjazdu przewoźnika kolejowego na bocznicę (II rejon manewrowy), jednak jedynie na pisemne żądanie użytkownika bocznicy (Wnioskodawcy). Taki wjazd nie miał jednak miejsca w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r.

Z powyższego wynika zatem, że bocznica kolejowa Wnioskodawcy obsługiwana jest w następujący sposób - licencjonowany przewoźnik podstawia wagony na tory nr 5 i nr 7 (I rejon manewrowy), które nie należą do Wnioskodawcy oraz nie stanowią części bocznicy kolejowej Wnioskodawcy, a są elementem infrastruktury kolejowej zarządzanej przez PKP Polskie Linie Kolejowe S.A. Podstawione na tory I rejonu manewrowego wagony są następnie przetaczane przez drużynę manewrową Wnioskodawcy na tory II rejonu manewrowego, który obejmuje infrastrukturę kolejową stanowiącą własność Wnioskodawcy i tworzącą zarządzaną przez niego bocznicę kolejową. Przewoźnik kolejowy nie ma przy tym możliwości wjazdu na tory tej bocznicy w ramach zwykłego wykonywania umowy z Wnioskodawcą. Brak jest procedury udzielania przewoźnikowi takiego dostępu w określonych okolicznościach lub na jego wniosek. Jedynie w przypadku, w którym użytkownicy bocznicy tego zażąda na piśmie przewoźnik może wjechać na tory bocznicy. Taka sytuacja w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. nie miała jednak miejsca.

Subsumpcja normy prawnej wynikającej z art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a UPOŁ do stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę prowadzi zatem do wniosku, że zwolnieniu z podatku od nieruchomości podlegać mogłaby ewentualnie jedynie infrastruktura kolejowa tworząca I rejon manewrowy (tory nr 5 i nr 7) - była ona bowiem w przedmiotowym okresie faktycznie udostępniana przewoźnikowi (PKP Cargo S.A.). Tory te nie są jednak częścią bocznicy kolejowej Wnioskodawcy, stąd nie dotyczy ich postawione we wniosku o wydanie interpretacji pytanie. W odniesieniu do bocznicy kolejowej Wnioskodawcy (II rejon manewrowy), to chociaż stanowi ona infrastrukturę kolejową w rozumieniu UTK, to jednak z całokształtu przedstawionego stanu faktycznego wynika, że nie była ona udostępniana przewoźnikowi kolejowemu w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r. Przewoźnik kolejowy nie miał możliwości wjazdu na tory II rejonu manewrowego, jak również nie została przewidziana procedura wystąpienia o udzielenie takiej możliwości. Potencjalnie wjazd mógł się odbyć jedynie na żądanie Wnioskodawcy, co jednak zgodnie ze stanem faktycznym nie miało w miejsca w okresie, którego dotyczy wniosek Wnioskodawcy. Tym samym, nie została spełniona przesłanka upoważniająca do skorzystania ze wspomnianego zwolnienia.

Wobec tego stanowisko Podatnika dotyczące pytania postawionego we wniosku o interpretację indywidualną należy uznać za nieprawidłowe.

Końcowo Organ wyjaśnia, że zgodnie z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej, składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Organ podatkowy jest ściśle związany przedstawionym we wniosku stanem faktycznym. Zainteresowany ponosi ryzyko związane z ewentualnym błędnym lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu sprawy. Interpretacja indywidualna wywołuje skutki

prawnopodatkowe tylko wtedy, o ile rzeczywisty stan sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku.

W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swą aktualność. Równocześnie w przypadku, gdy w toku postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, bądź kontroli celno-skarbowej zostanie określony odmienny stan sprawy, interpretacja nie wywoła w tym zakresie skutków prawnych.

\*\*\*

Burmistrz  
*D. Witczak*  
Dariusz Witczak

#### **Pouczenie**

Wnioskodawcy 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 Bydgoszczy za pośrednictwem za pośrednictwem Burmistrza Kruszwicy, ul. Nadgoplańska 4, 88-150 Kruszwica.

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

