

**Stanowisko Prezesa UTK w sprawie
zwolnienia infrastruktury kolejowej
i obiektów infrastruktury usługowej
z podatku od nieruchomości
– po nowelizacji ustawy o podatkach
i opłatach lokalnych**

1. Stanowisko

W związku z zapytaniami kierowanymi do Prezesa Urzędu Transportu Kolejowego, zwanego dalej „Prezesem UTK”, od podmiotów związanych z rynkiem kolejowym, dotyczącymi nowelizacji art. 7 ust. 1 pkt 1 i dodania art. 7 ust. 1b-c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 1170, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o podatkach i opłatach lokalnych”, Prezes UTK przygotował analizę znowelizowanych przepisów art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w której opisane zostały przypadki zwolnień z podatku od nieruchomości, związane z rynkiem kolejowym i dotyczące podmiotów działających na tym rynku. Analiza szczegółowo opisuje przypadki zwolnień wskazane w art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z uwzględnieniem zapisów ustawy o transporcie kolejowym.

2. Wprowadzenie

Przed nowelizacją, zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, z podatku od nieruchomości zwolnione były:

- 1) *grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów ustawy 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.*

Na podstawie ustawy z dnia 17 listopada 2021 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. poz. 2192), znowelizowany został art. 7 ust. 1 pkt 1 oraz dodany art. 7 ust. 1 pkt 1a-1c (zaś art. 7 ust. 1 pkt 1a pozostał bez zmian) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którymi:

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 (tekst jednolity: Dz. U. z 2021 r. poz. 1984) 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 podróżnych;
- 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.

Znowelizowana ustawa o podatkach i opłatach lokalnych przewiduje, że podatnicy podatku od nieruchomości, tj. osoby fizyczne i prawne oraz jednostki organizacyjne będące właścicielem lub posiadaczem samoistnym nieruchomości, w szczególności zajętych na prowadzenie działalności w charakterze zarządcy infrastruktury kolejowej lub operatora obiektów infrastruktury usługowej, w rozumieniu ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (tekst jednolity: Dz. U. z 2021 r. poz. 1984 z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o transporcie kolejowym”, są zwolnieni z obowiązku zapłaty podatku od nieruchomości, w przypadku gdy infrastruktura, którą zarządzają, spełnia przesłanki wymienione w art. 7 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Interpretując pojęcia infrastruktury kolejowej, obiektu infrastruktury usługowej, zarządcy infrastruktury, operatora obiektu infrastruktury usługowej, udostępniania infrastruktury, świadczenia usług, infrastruktury nieczynnej, należy je odnosić do pojęć, definicji i wykładni wynikających z przepisów ustawy o transporcie kolejowym.

Opis zwolnień zawartych w art. 7 ust. 1 pkt 1-1c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przedstawiono poniżej.

3. Uzasadnienie - opis zwolnień

Zwalnia się od podatku od nieruchomości:

- I. grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej lub obiektu infrastruktury usługowej w części zajętej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury lub świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, jeżeli ta infrastruktura kolejowa lub ten obiekt infrastruktury usługowej są udostępniane przewoźnikom kolejowym zgodnie z przepisami rozdziałów 6–6b

ustawy o transporcie kolejowym (art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze ustawy o podatkach i opłatach lokalnych)

Odnosząc się do pierwszego zwolnienia, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, znajduje ono zastosowanie do gruntów, budynków i budowli, w części, w której wchodzi w skład infrastruktury kolejowej podlegającej udostępnianiu przewoźnikom kolejowym na zasadach określonych w rozdziale 6 ustawy o transporcie kolejowym.

Zwolnienie to stosuje się również do gruntów, budynków i budowli wchodzących w skład obiektu infrastruktury usługowej, pod warunkiem, że obiekt ten podlega udostępnianiu na zasadach określonych w rozdziale 6a i 6b ustawy o transporcie kolejowym.

Istotą tego zwolnienia podatkowego jest ustawowy obowiązek udostępniania infrastruktury kolejowej przez zarządcę infrastruktury lub operatora obiektu infrastruktury usługowej w rozumieniu ustawy o transporcie kolejowym.

Przy czym zarówno przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jak i przepisy z zakresu kolejnictwa nie wskazują, że zarządca infrastruktury lub operator obiektu infrastruktury usługowej musi być właścicielem takiej infrastruktury.

Zarządcy infrastruktury kolejowej

Ustalając definicję zarządcy infrastruktury, należy odnieść się do przepisów ustawy o transporcie kolejowym.

Zgodnie z art. 4 pkt 7 ustawy o transporcie kolejowym, zarządcą infrastruktury jest *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.*

Infrastrukturą kolejową są natomiast, zgodnie z art. 4 pkt 1 ustawy o transporcie kolejowym, *elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy. W załączniku nr 1 do ustawy o transporcie kolejowym wskazane jest, 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 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 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 rozdziatu 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.

Zarządzanie infrastrukturą kolejową, zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o transporcie kolejowym, polega natomiast na:

- 1) nadawaniu drodze kolejowej lub boczniczy kolejowej statusu linii kolejowej lub boczniczy;
- 2) znoszeniu statusu linii kolejowej i boczniczy kolejowej;
- 3) określaniu elementów infrastruktury kolejowej, które stanowią infrastrukturę prywatną lub nieczynną;
- 4) wykonywaniu funkcji podstawowych, czyli podejmowaniu przez zarządcę infrastruktury decyzji dotyczących udostępniania infrastruktury kolejowej i pobierania opłat za korzystanie z infrastruktury kolejowej;
- 5) eksploatacji infrastruktury kolejowej polegającej na: udostępnianiu infrastruktury kolejowej, świadczeniu usług z tym związanych i pobieraniu z tego tytułu opłat i prowadzeniu ruchu kolejowego;
- 6) utrzymaniu 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;
- 7) zarządzaniu nieruchomościami będącymi elementem infrastruktury kolejowej;
- 8) udziale w rozwoju infrastruktury kolejowej;
- 9) odnawianiu infrastruktury kolejowej.

Co istotne, „udostępnianie infrastruktury kolejowej”, należy interpretować w rozumieniu określonym w przepisach ustawy o transporcie kolejowym.

Obowiązek udostępniania infrastruktury kolejowej wynika przede wszystkim z art. 29a ustawy o transporcie kolejowym, zgodnie z którym: *Przewoźnicy kolejowi są uprawnieni do minimalnego dostępu do infrastruktury kolejowej z zachowaniem zasady równego ich traktowania. Minimalny dostęp do infrastruktury kolejowej obejmuje usługi wymienione w ust. 1 załącznika nr 2 do ustawy.*

Udostępnianie infrastruktury, zgodnie z art. 29 ust. 1 ustawy o transporcie kolejowym, 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 o transporcie kolejowym.

Operator obiektu infrastruktury usługowej

Definicja operatora obiektu infrastruktury usługowej również znajduje się w ustawie o transporcie kolejowym. Zgodnie z art. 4 pkt 52 ustawy o transporcie kolejowym operatorem obiektu infrastruktury usługowej jest podmiot wykonujący działalność polegającą na zarządzaniu obiektem infrastruktury usługowej lub świadczeniu na rzecz przewoźników kolejowych co najmniej jednej z usług, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do ustawy. Natomiast w myśl art. 4 pkt 51 ustawy o transporcie kolejowym obiekt infrastruktury usługowej to obiekt budowlany wraz z gruntem, na którym jest usytuowany, oraz instalacjami i urządzeniami, przeznaczony w całości lub w części do świadczenia jednej lub większej liczby usług, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do ustawy. Zgodnie z pkt 2 załącznika nr 2 do ustawy o transporcie kolejowym obiektem infrastruktury usługowej są:

- 1) stacja pasażerska oraz należące do niej budynki i urządzenia, w tym tablice z informacjami dla pasażerów i powierzchnia przeznaczona do sprzedaży biletów;
- 2) terminal towarowy;
- 3) stacja rozrządowa oraz stacja manewrowa wyposażona w urządzenia, inne niż urządzenia sterowania ruchem kolejowym, przeznaczone do zestawiania składów pociągów lub wykonywania manewrów;
- 4) tory postojowe;
- 5) punkty zaplecza technicznego, z wyjątkiem punktów utrzymania naprawczego przeznaczonych dla pociągów dużych prędkości lub innego rodzaju taboru kolejowego wymagającego specjalistycznego zaplecza;
- 6) stanowiska techniczne, w tym stanowiska do czyszczenia i mycia taboru;
- 7) infrastruktura portów morskich i śródlądowych z dostępem do torów kolejowych;
- 8) instalacje pomocnicze;
- 9) kolejowe stacje paliw i instalacje do tankowania na tych stacjach.

Natomiast w pkt 3 załącznika nr 2 do ustawy o transporcie kolejowym określono, jakie usługi mogą być świadczone na rzecz przewoźników kolejowych i wskazano, że są to:

- 1) usługi dodatkowe:
 - a. energia trakcyjna, za którą opłaty są podawane na fakturach oddzielnie od opłat za użytkowanie urządzeń zasilania w energię trakcyjną,
 - b. podgrzewanie składów pociągów pasażerskich,

- c. dostawa paliwa, prace manewrowe i pozostałe usługi świadczone w celu obsługi urządzeń,
 - d. usługi świadczone na podstawie umów dostosowanych do indywidualnych potrzeb przewoźnika kolejowego dotyczące:
 - przekazywania informacji i obserwacji pociągu z przesyłką zawierającą towar niebezpieczny,
 - opracowania warunków i zarządzania przewozu oraz nadzoru nad przewozem przesyłek nadzwyczajnych;
- 2) usługi pomocnicze:
- a. dostęp do sieci telekomunikacyjnych,
 - b. dostarczanie informacji uzupełniających,
 - c. rewizja techniczna taboru,
 - d. dostęp do systemu sprzedaży biletów na stacjach pasażerskich,
 - e. utrzymanie naprawcze taboru kolejowego świadczone w punktach zaplecza technicznego przeznaczonego dla pociągów dużych prędkości lub innego rodzaju taboru kolejowego wymagającego specjalistycznego zaplecza.

W myśl pkt 2 załącznika nr 2 do ww. ustawy, dostęp do obiektu infrastruktury usługowej obejmuje dostęp do torów kolejowych oraz świadczenie usług w takich obiektach. Zwolnienie wskazane w tym przepisie odnosi się więc także do gruntów, budynków i budowli, które wchodzą w skład obiektu infrastruktury usługowej, ale tylko w tej części, w której są świadczone przez operatora obiektu infrastruktury usługowej usługi. Jednakże co istotne, ze zwolnienia można skorzystać jedynie w przypadku, gdy obiekt infrastruktury usługowej podlega udostępnianiu przewoźnikom kolejowym zgodnie z przepisami rozdziałów 6a i 6b ustawy o transporcie kolejowym.

Podsumowanie

Na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zwolnieniu od podatku od nieruchomości podlegają zatem grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, która udostępniana jest przewoźnikom kolejowym, na zasadach określonych w rozdziale 6 ustawy o transporcie kolejowym, w części zajętej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury.

W przypadku obiektów infrastruktury usługowej, zwolnieniu podlegać będą grunty, budynki i budowle, wchodzące w skład obiektu infrastruktury usługowej – tylko w części, w której operator obiektu infrastruktury usługowej udostępnia ten obiekt przewoźnikom kolejowym. Aby obiekty takie lub ich części podlegały zwolnieniu, powinny być one również udostępniane na zasadach określonych w rozdziałach 6a i 6b ustawy o transporcie kolejowym.

W części, w której nieruchomość będzie przeznaczona na inną działalność gospodarczą niż działalność polegająca na udostępnianiu infrastruktury kolejowej lub świadczeniu usług w obiekcie infrastruktury usługowej, to taka nieruchomość nie będzie podlegała zwolnieniu od podatku od nieruchomości zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

- II. grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej lub obiektu infrastruktury usługowej w części zajętej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury lub świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej,**

jeżeli ta infrastruktura kolejowa lub ten obiekt infrastruktury usługowej są wykorzystywane do przewozu osób (art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret drugie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych)

Zgodnie z art. 7 ust. 1 lit. a tiret drugie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej lub obiektu infrastruktury usługowej mogą być zwolnione z podatku od nieruchomości w części, w której infrastruktura kolejowa lub obiekt infrastruktury usługowej wykorzystywany jest do przewozu osób przez podmiot, który równocześnie zarządza tą infrastrukturą jako zarządca lub operator tej infrastruktury, bez konieczności udostępniania takiej infrastruktury na zasadach określonych w rozdziałach 6-6b ustawy o transporcie kolejowym. Istotą tego zwolnienia jest fakt wykorzystywania infrastruktury (kolejowej lub usługowej) do przewozu osób. Przepis ten znajdzie zastosowanie również w przypadku obiektów infrastruktury usługowej lub ich części, wykorzystywanych do przewozu osób, w których operatorzy świadczą usługi, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do ustawy o transporcie kolejowym.

Zwolnienie to dotyczy także infrastruktury pasażerskiej, czyli przeznaczonej bezpośrednio do obsługi procesu przewozu osób. Do takiej infrastruktury można zaliczyć w szczególności stacje pasażerskie, rozumiane jako obiekty infrastruktury usługowej obejmujące dworzec kolejowy wraz z infrastrukturą umożliwiającą pasażerom dostęp do peronu, pieszo lub pojazdem, z drogi publicznej lub dworca kolejowego oraz perony.

Należy zatem uznać, że infrastruktura kolejowa i usługowa objęta wyłączeniami na podstawie art. 3 ust. 1, ust. 5, ust. 7-9 ustawy o transporcie kolejowym, w zakresie dotyczącym m.in. stosowania przepisów rozdziałów 6-6a ustawy o transporcie kolejowym, jeżeli służy do przewozu osób, także może korzystać z ww. wyłączenia dot. opodatkowania.

Za przykład infrastruktury zwolnionej na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret drugie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych można uznać np. koleje wąskotorowe, o ile są one przeznaczone do przewozu osób (także w ramach przewozu turystycznego). Aby grunty, budynki i budowle wchodzące w skład takiej infrastruktury (lub ich części) zostały objęte zwolnieniem z podatku, muszą być również wykorzystywane do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury.

Co warte podkreślenia, zwolnieniu podlegać będą tylko te grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej lub obiektu infrastruktury usługowej (lub jej części), która jest wykorzystywana do przewozu osób.

III. grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej lub obiektu infrastruktury usługowej w części zajętej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury lub świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, jeżeli ta infrastruktura kolejowa tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm (art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. b tiret pierwsze ustawy o podatkach i opłatach lokalnych)

Kolejną kategorią objętą zwolnieniami z podatku od nieruchomości stanowią grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, która tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm. Oznacza to, że zwolnieniem tym objęte są grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej – linii kolejowych szerokotorowych, w części zajętej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury lub świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, bez względu na to, czy są one udostępniane

przewoźnikom kolejowym, czy też nie, a także bez względu na to, jaki rodzaj przewozu jest na nich wykonywany.

- IV. grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej lub obiektu infrastruktury usługowej w części zajętej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury lub świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, jeżeli ta infrastruktura kolejowa stanowi infrastrukturę nieczynną (art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. b tiret drugie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych)**

Grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, która stanowi infrastrukturę nieczynną, w rozumieniu art. 4 pkt 1b ustawy o transporcie kolejowym, są objęte zwolnieniem z podatku od nieruchomości. Istotne jest, że chodzi o infrastrukturę, która służy do wykonywania zadań zarządcy lub do świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej.

Zgodnie z art. 4 pkt 1b ustawy o transporcie kolejowym infrastruktura nieczynna to *infrastruktura kolejowa, na której zarządca infrastruktury nie dopuścił ruchu kolejowego*. Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. d ustawy o transporcie kolejowym to zarządca sam określa w statucie, które elementy jego infrastruktury stanowią infrastrukturę nieczynną.

Należy przyjąć, iż założeniem ustawodawcy było objęcie przedmiotowym zwolnieniem infrastruktury nieczynnej, czyli nieużywanej, w celu prowadzenia ruchu kolejowego, mając na uwadze możliwość jej ewentualnego, przyszłego przywrócenia do eksploatacji. Aby taka infrastruktura podlegała zwolnieniu, powinna ona być wykorzystywana do realizacji zadań zarządcy, takich jak jej odnowienie czy rozwój. Zuzasadnienia do nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że przepis ten rozszerza zwolnienie od podatku od nieruchomości na infrastrukturę nieczynną – czyli taką, która jest infrastrukturą kolejową istniejącą, ale wyłączoną czasowo z prowadzenia ruchu kolejowego np. z uwagi na prowadzone procesy modernizacyjne lub prace remontowe¹.

- V. 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 decyzja w tym zakresie stała się ostateczna 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 (art. 7 ust. 1 pkt 1a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych)**

Zwolnienie dotyczy gruntów, budynków i budowli pozostałych po likwidacji całych linii kolejowych lub jedynie jej odcinków, które zostały zlikwidowane na podstawie decyzji ostatecznej lub rozporządzenia, wyrażających zgodę na taką likwidację, wydanych w trybie przewidzianym w przepisach ustawy o transporcie kolejowym.

Zwolnienie to obowiązuje do czasu przeniesienia własności lub prawa użytkowania wieczystego na ww. gruntach, budynkach i budowlach – nie dłużej jednak niż przez 3 lata od pierwszego dnia

¹ Uzasadnienie do nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych:
<https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/druk.xsp?nr=1729>.

miesiąca następującego po miesiącu, w którym decyzja w tym zakresie stała się ostateczna lub weszło w życie rozporządzenie wyrażające zgodę na tę likwidację. Zwolnienie nie obowiązuje w stosunku do gruntów, budynków i budowli pozostałych po likwidacji linii kolejowych, zajętych na działalność inną niż działalność, o której mowa w przepisach ustawy o transporcie kolejowym, czyli niezwiązaną z transportem kolejowym.

VI. grunty, budynki i budowle w części przeznaczonej do świadczenia przez przewoźnika kolejowego albo operatora stacji pasażerskiej usług bezpośrednio związanych z obsługą podróżnych (art. 7 ust. 1 pkt 1b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych)

Zwolnienie to obejmuje grunty, budynki i budowle, które są przeznaczone do świadczenia, przez operatora stacji pasażerskiej lub przewoźnika kolejowego, usług bezpośrednio związanych z obsługą podróżnych, czyli usług mających zapewnić odpowiednią - powszechną i ogólną, dostępność infrastruktury dla korzystających z nich podróżnych i tym samym służyć realizacji usług bezpośrednio związanych z obsługą podróżnych, tj. usług służących zaspokojeniu potrzeb podróżnych związanych bezpośrednio z celem, jakim jest podróż transportem kolejowym.

Zgodnie z zapisami uzasadnienia do zmiany ustawy o podatkach i opłatach lokalnych do elementów podlegających zwolnieniu podatkowemu zaliczyć należy ogólnodostępne grunty, budynki i budowle bezpośrednio związane z obsługą podróżnych, obejmujące przykładowo: poczekalnie; hole dworcowe i antresole; wydzielone pomieszczenia dostosowane do karmienia i przewijania dzieci, toalety, dostęp do terenów zielonych (np. dla pasażerów podróżujących ze zwierzętami); powierzchnie przed kasami biletowymi; powierzchnie zajęte przez kasy biletowe i inne powierzchnie przeznaczone do sprzedaży biletów; punkty informacyjne; piesze ciągi komunikacyjne; powierzchnie zajęte pod: dźwigi osobowe i inne urządzenia służące przemieszczaniu się osób o ograniczonych możliwościach poruszania się, pochylnie, kładki dla pieszych; wiaty osłaniające przed czynnikami atmosferycznymi; miejsca parkingowe i postojowe dla pojazdów; powierzchnie stanowiące dostęp z drogi publicznej: do peronów, dworca kolejowego lub innej przestrzeni ogólnodostępnej; ciągi dojazdowe do parkingów wraz z infrastrukturą (dźwigi towarowe, elementy najazdowe, pochylnie, wiadukty, tunele); powierzchnie służące do umieszczania dodatkowych informacji dla pasażerów wyznaczone przez operatora stacji pasażerskiej, zgodnie z obowiązującymi przepisami, a także powierzchnie stanowiące zaplecze techniczne w części służącej prawidłowemu funkcjonowaniu ww. elementów stacji pasażerskiej².

Prawodawca w uzasadnieniu do ustawy za przykład usług związanych bezpośrednio z obsługą podróżnych wskazał m.in.: miejsca parkingowe i postojowe dla pojazdów udostępniane na potrzeby pasażerów publicznego transportu zbiorowego, takie jak np. parkingi PARK & RIDE, stanowiska BIKE&RIDE, służące do przesiadania się podróżnych z innego środka transportu (samochód, motocykl, rower, hulajnoga itd.) na pociąg. Rozwiązanie to ma również umożliwić przekształcenie stacji pasażerskich w węzły komunikacyjne łączące różne gałęzie i rodzaje transportu (samochodowy z kolejowym, dalekobieżny z miejskim, rowerowy z kolejowym itd.)³. Należy pamiętać, że aby skorzystać z przedmiotowego zwolnienia, usługi te muszą być świadczone przez przewoźnika kolejowego lub operatora stacji pasażerskiej.

² *Ibidem.*

³ *Ibidem.*

W odniesieniu do zwolnienia podatkowego przewidzianego dla przewoźników kolejowych należy uznać, że obejmować będzie ono elementy i powierzchnie służące przewoźnikom kolejowym do obsługi swoich pasażerów, a także procesu przewozu, tzn. np. kasy biletowe zarządzane przez przewoźników, czy punkty obsługi klienta prowadzone przez przewoźników.

Co istotne, świadczenie usług bezpośrednio związanych z obsługą podróżnych odnosi się do usług, które są realizowane przez przewoźnika kolejowego albo operatora obiektu infrastruktury usługowej. Podmiot, który będzie świadczył takie usługi, a nie będzie posiadał ww. statusu, nie będzie mógł skorzystać z ww. zwolnienia.

VII. grunty inne niż określone powyżej, stanowiące obszar kolejowy oraz położone na nich budynki i budowle – z wyjątkiem gruntów, budynków i budowli zajętych na prowadzenie działalności innej niż wykonywanie zadań zarządcy infrastruktury lub świadczenie usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej (art. 7 ust. 1 pkt 1c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych)

Ostatnią analizowaną grupę objętą zwolnieniem z podatku od nieruchomości tworzą grunty stanowiące obszar kolejowy w rozumieniu art. 4 pkt 8 ustawy o transporcie kolejowym oraz położone na nich budynki i budowle – z wyjątkiem gruntów, budynków i budowli położonych na obszarze kolejowym, które są zajęte na prowadzenie innej działalności niż działalność zarządcy infrastruktury kolejowej lub świadczenie usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, czyli *de facto* niezwiązanej z transportem kolejowym.

Obszar kolejowy to zgodnie z art. 4 pkt 8 ustawy o transporcie kolejowym *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.*

Zgodnie z art. 4 pkt 1a ustawy o transporcie kolejowym droga kolejowa to tor kolejowy albo tory kolejowe wraz z elementami wymienionymi w pkt 2-12 załącznika nr 1 do ustawy o transporcie kolejowym, o ile są z nimi funkcjonalnie połączone, niezależnie od tego, czy zarządza nimi ten sam podmiot.

Dodatkowo należy zauważyć, że nie każda działka ewidencyjna, na której znajdują się tory kolejowe, stanowi obszar kolejowy (zgodnie z przytoczoną powyżej definicją obszaru kolejowego). Obszar kolejowy stanowi bowiem jedynie taką nieruchomość, na której znajdują się elementy wskazane w art. 4 pkt 8 ustawy o transporcie kolejowym, ale tylko w sytuacji gdy są one przeznaczone do zarządzania, eksploatacji lub utrzymania linii kolejowej oraz przewozu osób i rzeczy.

Zwolnienie to może być stosowane w odniesieniu do gruntów, na których znajduje się droga kolejowa, a także budynki, budowle i urządzenia przeznaczone do zarządzania, eksploatacji i utrzymania linii kolejowych oraz przewozu osób i rzeczy, w przypadku niespełniania przez przedmiotową infrastrukturę przesłanek opisanych w punktach I – VI przedstawionych w niniejszym stanowisku.

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 inwestycji⁴.

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.

Nowelizacja ustawy weszła w życie z dniem 1 stycznia 2022 r., z tym że przepisy dotyczące zwolnienia od podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli wchodzących w skład obiektu infrastruktury usługowej – terminala towarowego – należy stosować od 1 stycznia 2024 r⁵.

4. Podstawa prawna

- Ustawa z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (tekst jednolity: Dz. U. z 2021 r. poz. 1984 z późn. zm.);
- Ustawa z dnia 17 listopada 2021 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity: Dz. U. poz. 2192 z późn. zm.).

⁴ *Ibidem*.

⁵ Zgodnie z ustawą z dnia 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz.2707).