

Received: 26 April 2019  
Revised: 21 June 2019  
Accepted: 25 June 2019  
Published: 30 June 2019

## LAW ANALYSIS OF REAL ESTATE TAXATION PRINCIPLES OF RAILWAY INFRASTRUCTURE (CASE OF POLAND)

### ANALIZA PRAWNA ZASAD OPODATKOWANIA INFRASTRUKTURY KOLEJOWEJ PODATKIEM OD NIERUCHOMOŚCI (PRZYKŁAD POLSKI)

**Daniel Szybowski**

PhD Eng., International Institute of Innovation «Science-Education-Development» in Warsaw / Poland

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7537-5788>

\* Corresponding author: e-mail: [szybowski.daniel@gmail.com](mailto:szybowski.daniel@gmail.com)

**Tomasz Wołowiec**

Prof. WSEI, Associate Professor, Institute of Public Administration, Management and Business,  
Faculty of Administration and Social Sciences

University of Economics and Innovation in Lublin (WSEI) / Poland

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7688-4231>

\* Corresponding author: e-mail: [wolowiectomek@gmail.com](mailto:wolowiectomek@gmail.com)


#### **Abstract:**

The main problem raised in this article concerns the issue of the real estate tax on the broadly understood railway infrastructure. Its complexity determines the necessity of defining and describing individual elements constituting the basis for real estate tax. Railway infrastructure is exempt from taxation if it meets the following conditions: it is available to rail operators or it can be used to transport people, or it creates railway lines with a track gauge exceeding 1435 mm. The exemption provided by Article 7 paragraph 1 point 1 of the Act on Taxes and Local Fees can be applicable if the railway infrastructure meets at least one of the above conditions. This means that in an attempt to indicate whether a given facility benefits from the said exemption, it is first necessary to determine whether it is a railway infrastructure within the meaning of the railway transport regulations, and then to analyze the fulfillment of the above-mentioned conditions.

**Keywords:** tax law, real estate tax, building, railway infrastructure, railway sidings

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowiec T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure  
(Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

**Streszczenie:**

Zasadniczy problem dotyczy kwestii opodatkowania podatkiem od nieruchomości szeroko rozumianej infrastruktury kolejowej. Jej stopień skomplikowania determinuje konieczność zdefiniowania i opisanie poszczególnych elementów stanowiących podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Infrastruktura kolejowa objęta jest zwolnieniem, jeśli spełnia następujące warunki: jest udostępniana przewoźnikom kolejowym lub może być wykorzystywana do przewozu osób, lub tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm. Aby zwolnienie przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych mogło znaleźć zastosowanie, infrastruktura kolejowa musi spełniać co najmniej jeden z tych warunków. Oznacza to, że próbując wskazać, czy dany obiekt korzysta z omawianego zwolnienia, należy w pierwszej kolejności ustalić, czy stanowi infrastrukturę kolejową w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, a następnie przeanalizować spełnienie ww. warunków.

**Słowa kluczowe:** prawo podatkowe, podatek od nieruchomości, budowla, budynek, infrastruktura kolejowa, bocznice kolejowe


**Główny zarys problemu i jego związku z ważnymi kwestiami naukowymi i praktycznymi.**

Zasadniczy problem dotyczy kwestii opodatkowania podatkiem od nieruchomości szeroko rozumianej infrastruktury kolejowej. Jej stopień skomplikowania determinuje konieczności zdefiniowania i opisanie poszczególnych elementów stanowiących podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

**Infrastruktura kolejowa** to linie kolejowe oraz inne budowle, budynki i urządzenia wraz z zajętych pod nie gruntami, usytuowane na obszarze kolejowym, przeznaczone do zarządzania, obsługi przewozu osób i rzeczy, a także utrzymania niezbędnego w tym celu majątku zarządcy infrastruktury. Zgodnie z art. 4 pkt. 1. ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz. U. 2003 nr 86 poz. 789, dalej: u.t.k.) na infrastrukturę kolejową składają się tory, rozjazdy, obiekty inżynieryjne, w tym mosty, tunele, przepusty, infrastruktura towarzysząca na stacjach, w tym perony i strefy dostępu z uwzględnieniem potrzeb osób o ograniczonej zdolności poruszania się oraz urządzenia bezpieczeństwa i urządzenia ochronne. Według dyrektywy 2012/34/UE w skład infrastruktury wchodzi następujące pozycje, pod warunkiem że tworzą część drogi kolejowej, łącznie z bocznicami, lecz z wyłączeniem linii znajdujących się na obszarze warsztatów naprawczych taboru kolejowego, wagonowni lub lokomotywni, oraz z wyłączeniem prywatnych linii lub bocznic, odgałęziających się od torów stacyjnych i szlakowych, tj.:

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305


[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

- powierzchnia gruntów,
- tory i podtorze, w szczególności nasypy, przekopy, systemy kanałów i rowów odwadniających, rowy murowane, przepusty, ściany osłonowe, roślinność posadzona w celu ochrony skarp itd.; perony pasażerskie i rampy towarowe, w tym na stacjach pasażerskich i w terminalach towarowych; drogi technologiczne i przejścia wzdłuż torów; mury ogradzające, żywopłoty, ogrodzenia; pasy przeciwpożarowe; urządzenia do ogrzewania rozjazdów; skrzyżowania torów kolejowych itd.; osłony przeciwniegiwe,
- obiekty inżynieryjne: mosty, przepusty i inne konstrukcje mostowe, tunele, przejścia nad i pod torami; mury oporowe i umocnienia skarp itd.,
- przejazdy kolejowe, w tym urządzenia służące zapewnieniu bezpieczeństwa ruchu drogowego,
- nawierzchnia kolejowa, w szczególności szyny, szyny żłobkowe, kierownice (odbojnice); podkłady kolejowe i przytwierdzenia, drobne elementy nawierzchni kolejowej, podsypka, w tym tłuczeń i piasek; zwrotnice, krzyżownice i inne elementy rozjazdów itd.; obrotnice i przesuwnice (z wyjątkiem zastrzeżonych wyłącznie dla lokomotyw),
- drogi dostępu dla pasażerów i towarów, w tym drogi dojazdowe i drogi dla pasażerów przybywających lub oddalających się pieszo,
- urządzenia zabezpieczające, sygnalizacyjne i łącznościowe na szlaku, w stacjach i stacjach rozrządowych, w tym urządzenia służące do wytwarzania, przetwarzania i dystrybucji prądu elektrycznego do celów sygnalizacji i łączności; budynki, w których takie urządzenia lub instalacje się znajdują; hamulce torowe,
- systemy oświetleniowe do celów ruchu kolejowego i bezpieczeństwa,
- urządzenia przetwarzania i rozdziału energii elektrycznej na potrzeby zasilania trakcyjnego: podstacje, kable zasilające między podstacjami i przewodami jezdnyymi, zawieszenia łańcuchowe sieci trakcyjnej; trzecia szyna z konstrukcjami wsporczyymi,
- budynki wykorzystywane przez dział infrastruktury, w tym pewna część instalacji służących pobieraniu opłat za przewóz.

Z kolej **bocznicą kolejową**, to droga kolejowa połączona z linią kolejową i służąca do: wykonywania załadunku i wyładunku wagonów lub wykonywania czynności utrzymaniowych pojazdów kolejowych lub postoju pojazdów kolejowych oraz prze-

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)


mieszczania i włączania pojazdów kolejowych do ruchu po sieci kolejowej. Co istotne bocznicą kolejową, która nie została określona jako linia kolejowa, ale droga kolejowa połączona z linią kolejową, nie jest taką linią – w konsekwencji czego nie stanowi ona infrastruktury kolejowej. W art. 4 pkt. 10 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym definicja legalna bocznic kolejowej została oparta z jednej strony na elementach o charakterze przedmiotowym (droga kolejowa, linia kolejowa), natomiast z drugiej na elementach o charakterze funkcjonalnym (wykonywanie załadunku i wyładunku wagonów, wykonywanie czynności utrzymaniowych pojazdów kolejowych lub postoju pojazdów kolejowych, przemieszczanie i włączenia pojazdów kolejowych do ruchu po sieci kolejowej). Dodatkowo ustawodawca wskazał, że elementem składowym bocznic kolejowej są również - usytuowane w obrębie bocznic - urządzenia związane ze sterowaniem ruchem kolejowym oraz inne urządzenia związane z bezpieczeństwem ruchu kolejowego. Potwierdzeniem powyższego stanowiska są konkluzje płynące z orzeczenie NSA z dnia 22 sierpnia 2012 r., II FSK 130/11, w którego treści sąd *explicite* wskazał, iż pojęcie bocznic jest różne od pojęcia linii kolejowej. Z norm ustawy o transporcie kolejowym wynika, że tak linia kolejowa, jak i bocznic kolejowa są drogami kolejowymi. Jednak sformułowanie, że bocznic "jest połączona z linią kolejową", nakazuje odrzucić pogląd, jakoby mogła wchodzić ona "w skład linii kolejowej". Bocznic łączy się więc z linią kolejową, jednak nie jest jej częścią, co ważne leży poza obrębem linii kolejowej (wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 31 maja 2012 r., I SA/Rz 320/12). Z zestawienia tych dwóch definicji wynika, że droga kolejowa może być więc linią kolejową lub bocznicą. Ustawa o transporcie kolejowym w art. 4, zawierającym definicje związane z transportem kolejowym, nie zawiera określenia innego wykorzystania drogi kolejowej poza opisanymi treścią art. 4 pkt. 2 i 10 ustawy.

### **Analiza najnowszych badań, aktów prawnych i literatury przedmiotu, w których podjęto omówienie podjętej problematyki.**

**Studium przypadku 1:** spór spółki X z organem podatkowym w kwestii zwolnienia z podatku od nieruchomości. Istota sporu dotyczyła zlokalizowanych na terenie spółki bocznic kolejowych. Samorządowy Organ podatkowy (dalej: organ podatkowy) uznał, że spółka w latach 2009–2013 bezpodstawnie korzystała ze zwolnienia z podatku od nieruchomości, uznając bocznicę za część infrastruktury kolejowej. Urzędnicy stwierdzili bowiem, że bocznic kolejowa nie może być uznana za linię kolejową. W konsekwencji nie ma do niej zastosowania zwolnienie

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)


określone w art. 7 ust. 1 pkt. 1 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Spółka w odwołaniach, a potem skargach do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie przekonywała, że bocznicą kolejową jest elementem infrastruktury kolejowej. Skargi spółki zostały jednak oddalone. WSA zgodził się, że sporna bocznicą kolejową nie stanowi infrastruktury kolejowej. Co prawda łączy się z linią kolejową, jednak leży poza jej obrębem. Droga kolejowa może być więc linią kolejową albo bocznicą. Ostatecznie racji spółce nie przyznał też NSA. Przede wszystkim zauważył, że jeden korzystny wyrok WSA nie może być rozciągany na inne okresy podatkowe. Jak podkreślał sędzia NSA Jan Rudowski do końca 2016 r. bocznicą kolejową, w tym wewnątrzakładowe, nie korzystały ze zwolnienia z podatku od nieruchomości jako infrastruktura kolejowa. Preferencją objęto je dopiero od 1 stycznia 2017 r. Przepis art. 7 ust. 1 pkt. 1 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zwalnia z opodatkowania budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej oraz zajęte pod nie grunty, jeżeli zarządca infrastruktury jest obowiązany do jej udostępniania licencjonowanym przewoźnikom kolejowym. Pojawiają się zatem pytania: Co należy rozumieć przez pojęcie "udostępniania"?, Czy interpretacji tego zakresu udostępniania musimy dokonać zgodnie z ustawą o transporcie kolejowym? Ustawodawca pośiuguje się ustawą o transporcie kolejowym tylko dla prawidłowego stosowania definicji infrastruktury kolejowej. Przepisy dotyczące podatku od nieruchomości stanowią, o zarządcach infrastruktury, który są "obowiązani do udostępniania infrastruktury". Określenie to wyraźnie wskazuje na prawny obowiązek udostępniania infrastruktury kolejowej. Obowiązek ten określony jest w przepisach o transporcie kolejowym. Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt. 1 u.p.o.l. zwalnia się od podatku budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym oraz zajęte pod nie grunty, jeżeli:

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

W myśl art. 4 pkt. 1 u.t.k. infrastruktura kolejowa to linie kolejowe oraz inne budowle, budynki i urządzenia wraz z zajętymi pod nie gruntami, usytuowane na obszarze kolejowym, przeznaczone do zarządzania, obsługi przewozu osób i rzeczy, a także

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

utrzymania niezbędnego w tym celu majątku zarządcy infrastruktury. Zwolnienie ma zastosowanie to budowli infrastruktury kolejowej, jeśli zarządca infrastruktury jest obowiązany do jej udostępniania licencjonowanym przewoźnikom kolejowym. Wydaje się, iż pojęcie "zarządcy infrastruktury kolejowej" należy interpretować z uwzględnieniem regulacji u.t.k. W myśl art. 4 pkt. 7 u.t.k. zarządca infrastruktury to podmiot wykonujący działalność polegającą na zarządzaniu infrastrukturą kolejową, na zasadach określonych w ustawie, a funkcje zarządcy infrastruktury kolejowej lub jej części mogą wykonywać różne podmioty. Pojęcie zarządcy infrastrukturą kolejową należy interpretować również z uwzględnieniem brzmienia art. 5 ust. 1 u.t.k., który stanowi, że zarządzanie infrastrukturą kolejową polega na:


- 1) budowie i utrzymaniu infrastruktury kolejowej;
- 2) prowadzeniu ruchu pociągów na liniach kolejowych;
- 3) utrzymywaniu infrastruktury kolejowej w stanie zapewniającym bezpieczne prowadzenie ruchu kolejowego;
- 4) udostępnianiu tras pociągów dla przejazdu pociągów na liniach kolejowych i świadczeniu usług z tym związanych;
- 5) zarządzaniu nieruchomościami wchodzącymi w skład infrastruktury kolejowej.

Przepis art. 29 ust. 1 u.t.k. stanowi, że udostępnianie infrastruktury kolejowej polega na przydzielaniu przewoźnikowi kolejowemu trasy pociągu na liniach kolejowych oraz umożliwieniu mu korzystania z niezbędnej infrastruktury kolejowej. Przepis art. 29 ust. 2 u.t.k. precyzuje zaś, że zarządca jest obowiązany do udostępniania infrastruktury kolejowej na podstawie wniosków składanych zgodnie z regulaminem przydzielania tras pociągów i korzystania z przydzielonych tras pociągów przez licencjonowanych przewoźników kolejowych, z zachowaniem zasady równego ich traktowania (Puls Biznesu 17.02.2016, s. 8). Wydaje się, iż u.p.o.l. dostarcza wystarczających przesłanek do uznania, że pojęcia te interpretować należy zgodnie z przepisami u.t.k. Poza wszystkim innym mamy tutaj do czynienia z definicjami terminów specjalistycznych - infrastruktura kolejowa, licencjonowany przewoźnik, zarządca infrastruktury etc.. W tym przypadku - jak przyjmuje się w doktrynie - uprawnione jest ustalanie znaczenia danych pojęć na gruncie podatkowym przy uwzględnieniu znaczenia wynikającego z innych aktów prawnych (Brzeziński, 2002, s. 46-48).

**Studium przypadku 2:** spółka wystąpiła z wnioskiem o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji prawa podatkowego co do zastosowania zwolnienia na podstawie art. 7 ust. 1 pkt. 1 u.p.o.l. (Wyrok WSA w Szczecinie z 15 lutego 2018 r. I

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305


[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

SA/Sz 1035/17). Podstawowym przedmiotem działalności wnioskodawcy jest wytwarzanie, dystrybucja i obrót energii elektrycznej oraz produkcja, dystrybucja i obrót ciepła w oparciu m.in. o następujące różne jednostki organizacyjne. W procesie produkcyjnym, realizowanym przez spółkę wykorzystywane są różnego rodzaju materiały. Z tego względu przy każdej jednostce produkcyjnej spółki zlokalizowane są bocznicie kolejowe, których głównym celem jest zagwarantowanie sprawnego transportu odpowiedniej ilości materiałów przeznaczonych do procesu produkcji oraz wywozu pyłów z procesu spalania. Bocznicie kolejowe tworzą linie kolejowe normalnotorowe i nie są wykorzystywane do przewozu osób. Spółka jako użytkownik wyżej wskazanej boczniczy kolejowej posiada świadectwo bezpieczeństwa, wydane przez Prezesa Urzędu Transportu Kolejowego. Świadectwo bezpieczeństwa jest dokumentem potwierdzającym zdolność bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego i wykonywania przewozów kolejowych na boczniczy. Dodatkowo w celu ustalenia zasad i organizacji bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego na boczniczy opracowano Regulamin Pracy Boczniczy Kolejowej X. Wskazany regulamin został uzgodniony z zarządcą infrastruktury kolejowej za pośrednictwem, którego bocznicza kolejowa spółki została włączona do sieci kolejowej PKP. Inna bocznicza kolejowa (Y) jest udostępniana licencjonowanemu przewoźnikowi kolejowemu, wchodzącemu w skład grupy PKP. W ramach udostępnienia boczniczy kolejowej przewoźnik kolejowy dokonuje przejazdów oraz manewrów pociągów oraz innych pojazdów kolejowych z wykorzystaniem wszystkich torów i rozjazdów składających się na bocznicę kolejową. W konsekwencji licencjonowany przewoźnik kolejowy w kompleksowy sposób obsługuje transport kolejowy na rzecz spółki w oparciu o całą infrastrukturę kolejową. Bocznicza Kolejowa (Y) jest położona na kilku działkach ewidencyjnych, sklasyfikowanych w ewidencji gruntów jako Ba - tereny przemysłowe. Przy czym grunty bezpośrednio zajęte pod elementy infrastruktury kolejowej zajmują część całej powierzchni działek ewidencyjnych, na których położone są elementy infrastruktury kolejowej mogą być również zajęte przez inne budynki lub budowle niezwiązane z infrastrukturą kolejową. W związku z powyższym spółka zadała następujące pytania:

1. czy opisane bocznicie kolejowe zlokalizowane przy podmiocie X oraz podmiocie Y, stanowiące infrastrukturę kolejową oraz udostępniane licencjonowanym przewoźnikom kolejowym, podlegają od 1 stycznia 2017 roku zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości z art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.?

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)



2. czy zwolnienie w podatku od nieruchomości z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. obejmuje całe działki ewidencyjne, na których faktycznie znajdują się elementy infrastruktury kolejowej?

Zdaniem spółki:

1. bocznice kolejowe zlokalizowane przy podmiocie X i podmiocie Y podlegają od 1 stycznia 2017 r. zwolnieniu w podatku od nieruchomości, gdyż wypełnione zostały wszystkie przesłanki z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., mianowicie stanowią infrastrukturę kolejową i są udostępniane licencjonowanym przewoźnikom kolejowym.

2. zwolnieniu w podatku od nieruchomości z art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. podlegają całe działki ewidencyjne, na których faktycznie znajdują się elementy infrastruktury kolejowej.


Organ podatkowy (Prezydent miasta) wydał interpretację indywidualną, w której uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe. Organ podał, że obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości normuje ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. 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.

Zdaniem organu, analiza powyższego przepisu wskazuje na zwolnienie ściśle określonych kategorii gruntów, budynków i budowli stanowiących infrastrukturę kolejową w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, jeżeli spełniony został co najmniej jeden z trzech wymienionych w przepisie podatkowym warunków. Z przedstawionego przez spółkę stanu faktycznego wynikało, że przedmiotem analizy jest spełnienie warunku określonego w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit.a u.p.o.l., czyli udostępnianie przewoźnikom kolejowym. Organ interpretacyjny podał, że w przedmiotowej sprawie ustawodawca w zakresie infrastruktury kolejowej odsyła do przepisów ustawy o transporcie kolejowym. Zatem rozumienie pojęć zawartych w interpretowanym przepisie należy szukać w u.t.k. Organ interpretacyjny podał, że ustawodawca w art. 4 u.t.k. na potrzeby ustawy określił trzy rodzaje infrastruktury: infrastruktura kolejowa - elementy określone w załączniku do ustawy; infrastruktura nieczynna - infrastruktura kolejowa, na której zarządca infrastruktury nie dopuścił

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305


[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)



ruchu kolejowego; infrastruktura prywatna - infrastruktura kolejowa wykorzystywana wyłącznie do realizacji własnych potrzeb jej właściciela lub jej zarządcy innych niż przewóz osób. Organ interpretacyjny podał, że załącznik "Wykaz elementów infrastruktury kolejowej" stanowi, iż w skład infrastruktury kolejowej wchodzi następujące elementy, pod warunkiem, że tworzą część linii kolejowej, bocznicę kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania. Następnie wymienione zostały w pkt 1-12 poszczególne składniki infrastruktury kolejowej. Organ interpretacyjny przywołał: definicję bocznicę kolejowej z art. 4 pkt 10 u.t.k.; definicję zarządca infrastruktury z art. 4 pkt 7 u.t.k.; definicję sieci kolejowej z art. 4 pkt 4 u.t.k.; definicję przewoźnika kolejowego z art. 4 pkt 9 u.t.k. Organ interpretacyjny podał także, że ustawodawca zdecydował, że do infrastruktury prywatnej przepisy ustawy o transporcie kolejowym stosuje się w ograniczonym zakresie, co wynika z art. 3 ust. 3 u.t.k. "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". Zatem do infrastruktury prywatnej nie stosuje się m.in. regulacji zawartych w rozdziale 6 ustawy, w tym art. 29 u.t.k. Organ podatkowy wskazał, iż z analizy przytoczonych przepisów wynika, iż grunty oraz budynki i budowle posadowione na tym gruncie, wymienione w punktach 1-12 załącznika do ustawy o transporcie kolejowym tworzące bocznicę kolejową, będą stanowiły infrastrukturę kolejową. Jednak, aby móc skorzystać ze zwolnienia przewidzianego treścią art. 7 ust. 1 pkt. 1 lit. a u.p.o.l. infrastruktura ta musi być udostępniona przewoźnikom kolejowym. Jednocześnie należy zauważyć, że udostępnianie infrastruktury kolejowej nie może się odbywać na innych zasadach niż określonych w ustawie o transporcie kolejowym. Udostępnianie infrastruktury w rozumieniu ustawy o transporcie kolejowym nie dotyczy infrastruktury prywatnej. Organ podał, że na podstawie przedstawionego stanu faktycznego opisane bocznicę kolejowe znajdujące się na nieruchomościach spółki stanowią jej infrastrukturę prywatną i są wykorzystywane tylko i wyłącznie do realizacji własnych potrzeb spółki. Organ podatkowy wskazał, że opisane bocznicę kolejowe nie mogą być zatem uznane za udostępnione przewoźnikom kolejowym w rozumieniu ustawy o transporcie kolejowym. Zdaniem organu, licencjonowany przewoźnik kolejowy świadczy tylko usługi w zakresie transportu kolejowego na rzecz spółki. Spółka podała, że udostępnianie bocznic kolejowych polega na dokonywaniu przez

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)


*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

licencjonowanego przewoźnika kolejowego przejazdów oraz manewrów pociągów oraz innych pojazdów kolejowych z wykorzystaniem wszystkich torów i rozjazdów składających się na bocznice kolejową. Zdaniem organu, regulacje związane z udostępnianiem infrastruktury kolejowej wynikają z rozdział 6 ustawy o transporcie kolejowym - "Udostępnianie infrastruktury kolejowej i opłaty za korzystanie z infrastruktury kolejowej". Zgodnie zaś z art. 29 u.t.k. udostępnianie infrastruktury kolejowej polega m.in. na rozpatrywaniu wniosków aplikanta o przydzielenie zdolności przepustowej, przydzielaniu aplikantowi zdolności przepustowej, w tym: przydzielaniu trasy pociągu, przydzielaniu zdolności przepustowej dla wykonania manewrów lub postoju pojazdów kolejowych, umożliwieniu przewoźnikowi kolejowemu wskazanemu przez aplikanta wykorzystania przydzielonej zdolności przepustowej, umożliwieniu przewoźnikowi kolejowemu skorzystania z pozostałych usług, o których mowa w ust. 1 załącznika do ustawy. Przydzielenie zdolności przepustowej polega natomiast na określeniu przedziału czasu zarezerwowanego dla aplikanta w celu umożliwienia przejazdu lub postoju pojazdów kolejowych. Przydzielenie zdolności przepustowej dla wykonania manewrów może polegać na określeniu przedziału czasu, w którym zarządca umożliwi aplikantowi wykonanie manewrów. Zgodnie z przepisem art. 3 ust. 3 u.t.k. do infrastruktury prywatnej nie stosuje się m. in. przepisów rozdziału 6 ustawy o transporcie kolejowym. Zatem opisany we wniosku sposób wykorzystywania bocznic kolejowych zlokalizowanych na gruntach spółki, do świadczenia przez licencjonowanego przewoźnika wchodzącego w skład grupy PKP usług transportowych nie jest udostępnianiem infrastruktury kolejowej w rozumieniu u.t.k. W stanie faktycznym opisanym we wniosku o interpretację sytuacja jest inna. To spółka jako podmiot zainteresowany usługami transportowymi świadczonymi przez przewoźnika kolejowego zwraca się do niego o wykonanie przewozów z wykorzystaniem bocznic kolejowych stanowiących jej własność. W ocenie organu, w niniejszej sprawie nie zaistniał niezbędny warunek do zastosowania zwolnienia od podatku od nieruchomości w postaci udostępniania infrastruktury kolejowej licencjonowanym przewoźnikom. Opisane we wniosku bocznic kolejowe są infrastrukturą kolejową prywatną i według organu, nie można uznać je za udostępniane licencjonowanym przewoźnikom w rozumieniu u.t.k. (bowiem infrastruktura prywatna nie podlega udostępnianiu). Zatem stanowisko spółki, przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa organ uznał za nieprawidłowe.

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

**Szybowski D., Wołowicz T., (2019).** Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305


[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

### **Cele i metody badawcze podjęte w analizie tematu.**

Nauki prawne i administracyjne posługują się typowymi metodami spotykanymi na gruncie nauk społecznych i humanistycznych, tj.: badaniem dokumentów (aktów prawnych i wyroków sądów administracyjnych), metodami porównawczymi (ekspertyz, opinii prawnych, analiz wynikających z wykładni językowej, gramatycznej i historycznej) oraz studiami przypadków (kejsami). Rezultatem badań poznawczych są nowe twierdzenia lub teorie. Natomiast rezultatem badań dla potrzeb praktyki gospodarczej są ustalenia czy, i o ile istniejące twierdzenia i teorie dotyczące opodatkowania infrastruktury kolejowej są przydatne do rozwiązywania konkretnych problemów, jakie pojawiają się w codziennej działalności gospodarczej w branży kolejowej. Inaczej mówiąc służą one uściśleniu oraz fragmentarycznej weryfikacji istniejących twierdzeń i teorii. Jako główną metodę badawczą zastosowano indukcję. Polega ona na wyprowadzeniu ogólnych wniosków czy też ustaleniu prawidłowości na podstawie analizy empirycznie stwierdzonych zjawisk i procesów. Jest to typ wnioskowania na podstawie szczegółów o właściwościach ogólnych zjawiska czy przedmiotu. Stosowanie tej metody wymaga przyjęcia założenia, że tylko fakty mogą stanowić podstawę naukowego wnioskowania. Faktami tymi są realnie zaistniałe sytuacje (ekonomiczne i prawne). Do metod indukcyjnych należą różnego rodzaju akty prawne, analizy, ekspertyzy oraz dokumenty naukowe stosowane w badaniach społecznych. Ponadto w pracy skorzystano z dwóch ogólnych metod badawczych, tj. metod analitycznych i syntetycznych, charakteryzujących się szczególnym ujmowaniem badania rzeczywistości. Analiza traktuje rzeczywistość jako zbiorowisko pojedynczych, szczególnych cech i zdarzeń (przedmioty opodatkowania). Postępowanie według tej metody badawczej polega na rozłożeniu przedmiotu badań na części i na badaniu każdej z nich osobno lub na wykryciu składników tego przedmiotu. Ujemną cechą metody analitycznej jest nadmierne eksponowanie szczegółów, powodujące nieraz tracenie z pola widzenia całości przedmiotu badań. Utrudnia to pełne i obiektywne poznanie rzeczywistości, będącej co prawda zbiorowiskiem niezależnych elementów cząstkowych, zarazem jednak zespołem części ściśle związanych z sobą w ograniczoną całość. Metoda syntetyczna traktuje rzeczywistość jako zbiorowość cech, jej realizacja polega na poszukiwaniu wspólnych cech różnych zjawisk i zdarzeń, a następnie na ich wiązaniu w jednolitą całość. Zatem metoda syntetyczna bada i określa całość przedmiotu badań. Stosując kompleksowe (hybrydowe) podejście badawcze zastosowano także tak zwaną triangulację źródeł danych, czyli porównywanie informacji na temat opodatkowania infrastruktury kolejowej podatkiem od

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

nieruchomości z różnych okresów (2010-208) oraz triangulację teoretyczną – polegającą na analizowaniu pozyskanych danych z perspektywy wielu różnych wyroków sądów administracyjnych i interpretacji indywidualnych organów podatkowych.


### **Prezentacja przeprowadzonej analizy. Dyskusja.**

Spór w opisywanych sprawach dotyczy kwestii objęcia zwolnieniem z art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. bocznic kolejowych wchodzących w skład prywatnej infrastruktury kolejowej. Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. 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 lub jest wykorzystywana do przewozu osób, lub c) tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm. Powyższy przepis wskazuje, że zwolnieniu podlegają elementy infrastruktury kolejowej, które muszą spełniać co najmniej jeden z trzech warunków wymienionych w lit. a-c. Spółka uważała, że spełnia warunek określony w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit.a, czyli, że udostępnia przedmiotowe bocznicie przewoźnikowi nr 1. W stanie faktycznym spółka podała, że bocznicie nie są wykorzystywane do przewozu osób oraz iż szerokość torów jest normatywna (1435 mm), tj. niespełnione były warunki z lit. b-c ww. przepisu. Zdaniem bowiem organu zwolnienie z ww. przepisu stosuje się wyłącznie do transportu publicznego. Organ uznał, że sformułowanie zawarte w art. 7 ust. 1 pkt. 1 lit.a u.p.o.l., tj. "udostępnianie przewoźnikom kolejowym" przedmiotowej infrastruktury kolejowej musi być oparte o rozumienie tego pojęcia w świetle przepisów u.t.k. Organ wskazał, że na podstawie art. 3 ust. 3 u.t.k. przepisów m.in. rozdziału 6, w tym art. 29 u.t.k., który określa na czym polega udostępnianie infrastruktury kolejowej, nie stosuje się do infrastruktury prywatnej oraz przedsiębiorców wykonujących na niej przewozy. Organ podał, że art. 4 pkt. 1c u.t.k. definiuje infrastrukturę prywatną jako infrastrukturę kolejową wykorzystywaną wyłącznie do realizacji własnych potrzeb jej właściciela lub zarządcy innych niż przewóz osób. Organ stanął na stanowisku, że infrastruktura prywatna, w skład której wchodzi bocznicie nie korzysta zatem ze zwolnienia z art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.

Wskazać należy, że definicja gruntu, budynku i budowli jako przedmiotu opodatkowania podatkiem od nieruchomości zawarta jest w art. 1a u.p.o.l. Ustawodawca wprowadził w art. 7 ust. 1 pkt. 1 u.p.o.l. zwolnienie określonej grupy gruntów, budynków i budowli z podatku od nieruchomości przez ich przynależność do infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów u.t.k. Stosownie do art. 4 pkt 1

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

**Szybowski D., Wołowicz T., (2019).** Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305


[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

u.t.k. infrastrukturę kolejową tworzą elementy określone w załączniku do ustawy. Z załącznika „Wykaz elementów infrastruktury kolejowej”, wynika, że w skład infrastruktury kolejowej wchodzi następujące elementy, pod warunkiem że tworzą część linii kolejowej, bocznicę kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania:

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

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

jezdnymi, 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.

W sprawie niesporne było, że przedmiotowe bocznicę stanowią budowle oraz że są połączone z liniami kolejowymi zarządzanymi przez podmiot nr 1.

W obecnym stanie prawnym, tj. od 1 stycznia 2017 r. bocznicę kolejowe wchodzi w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów u.t.k. Definicję bocznicę kolejowej zawiera art. 4 pkt. 10 u.t.k. i jest to wyznaczona przez zarządcę infrastruktury droga kolejowa, połączona bezpośrednio lub pośrednio z linią kolejową, służąca do wykonywania czynności ładunkowych, utrzymaniowych lub postoju pojazdów kolejowych albo przemieszczania i włączania pojazdów kolejowych do ruchu po sieci kolejowej. W uzasadnieniu projektu ustawy wprowadzającej zmiany do u.t.k od 1 stycznia 2017 r. (Sejm RP VIII kadencji Nr druku: 840) wskazano, że celem projektowanej nowelizacji było dostosowanie krajowych norm prawnych w zakresie transportu kolejowego do zmiany prawa Unii Europejskiej wprowadzonej postanowieniami dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2012/34/UE z dnia 21 listopada 2012 r. w sprawie utworzenia jednolitego europejskiego obszaru kolejowego (Dz. Urz. UE L 343 z 14.12.2012, str. 32, dalej: dyrektywa 2012/34/UE) oraz przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie. Definicję infrastruktury kolejowej ujednolicono z definicją zawartą w dyrektywie 2012/34/UE:


- wprowadzono odesłanie do nowego załącznika do ustawy (u.t.k), który wzorem dyrektywy określa składniki infrastruktury kolejowej (w sposób bardziej uporządkowany niż dyrektywa);
- wyeliminowano wzajemne definiowanie infrastruktury kolejowej przez obszar kolejowy oraz obszaru kolejowego przez infrastrukturę kolejową - pozostawiono definiowanie obszaru kolejowego przez infrastrukturę kolejową.

W związku z powyższym:

- poprawiono definicję zarządcy infrastruktury; w związku z tym, że zgodnie z dyrektywą 2012/34/UE różne funkcje zarządcy mogą być wykonywane przez różne podmioty, konieczne było wskazanie, który z tych podmiotów jest zarządcą; definicja wskazuje, że zarządcą jest ten podmiot, który zarządza infrastrukturą; jednocześnie w ustawie określono zakres zadań zarządcy oraz które z nich mogą być podlecane;

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

**Szybowski D., Wołowicz T., (2019).** Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

- poprawiono definicję linii kolejowej; wyróżnikiem linii kolejowej będzie przystosowanie drogi kolejowej do prowadzenia ruchu pociągów, tj. spełnianie wyższych, niż w odniesieniu do manewrów, wymogów w zakresie zabezpieczenia ruchu kolejowego; nie oznacza to, że linia kolejowa nie będzie mogła być wykorzystywana do prowadzenia manewrów; ponadto określono, że zarządca infrastruktury jest odpowiedzialny za określenie składników linii kolejowej;
- poprawiono definicję bocznic kolejowej; ponadto wskazano, że zarządca infrastruktury jest odpowiedzialny za nadanie drodze kolejowej statusu bocznic kolejowej;
- poprawiono definicję sieci kolejowej; uzupełniono jej zakres o bocznic kolejowe i inne drogi kolejowe;
- dodano wyłączenie ze stosowania niektórych przepisów ustawy w odniesieniu do infrastruktury wykorzystywanej wyłącznie do własnych potrzeb (wprowadzono pojęcie infrastruktury prywatnej);
- dodano wyłączenie ze stosowania niektórych przepisów ustawy w odniesieniu do infrastruktury kolejowej znajdującej się na terenie warsztatów naprawczych taboru kolejowego, wagonowni lub lokomotywni;
- zmieniono zakres wyłączenia ze stosowania przepisów ustawy w odniesieniu do bocznic kolejowych (rozszerzono zakres stosowania o rozdział 6 w związku z obowiązkiem udostępniania bocznic kolejowych stanowiących dojazd do obiektów infrastruktury usługowej).


Skutkiem wprowadzonych zmian:

- bocznic kolejowa jest infrastrukturą kolejową;
- użytkownik bocznic kolejowej jest szczególnym przypadkiem zarządcy infrastruktury.

W poprzednim stanie prawnym kwestia ta stanowiła zagadnienie sporne. Jednakże ukształtowała się linia orzecznicza, która wykluczyła bocznic jako część infrastruktury kolejowej, która mogła korzystać ze zwolnienia zawartego w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit.a u.p.o.l. Przepis ten do 31 grudnia 2016 r. miał brzmienie: *"zwalnia się od podatku od nieruchomości budowlę wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym oraz zajęte pod nie grunty, jeżeli zarządca infrastruktury jest obowiązany do jej udostępniania licencjonowanym przewoźnikom kolejowym"*. Zgodnie z art. 4 pkt 1 u.t.k. wówczas obowiązującym, przez pojęcie infrastruktury kolejowej należało rozumieć linie kolejowe oraz inne budowle, budynki i urządzenia wraz z zajętyymi pod nie gruntami, usytuowane na

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)



obszarze kolejowym, przeznaczone do zarządzania, obsługi przewozu osób i rzeczy, a także utrzymania niezbędnego w tym celu majątku zarządcy infrastruktury. Do końca 2016 r. uznawano, że bocznice stanowią część drogi kolejowej, lecz nie stanowią części linii kolejowych, a w związku z tym nie podlegają zwolnieniu z art. 7 u.p.o.l. (wyrok NSA z dnia 22 sierpnia 2012 r. II FSK 130/11). Podkreślić należy, że orzeczenia sądów administracyjnych wydane w poprzednim stanie prawnym wyjaśniały kwestię "udostępniania infrastruktury kolejowej" jako faktycznego udostępniania jej przewoźnikowi kolejowemu (wyroki NSA: z dnia 11 grudnia 2014 r. II FSK 2945/12; oraz z dnia 29 stycznia 2015 r. II FSK 2945/12). Nie ulega wątpliwości, iż przywołane wyroki zachowują aktualność w tej kwestii również w obowiązującym stanie prawnym. W sprawie niesporne było, że Spółka i jej podmioty zależne są jednocześnie zarządcą infrastruktury i przewoźnikiem kolejowym oraz, że przedmiotowe bocznice stanowią infrastrukturę prywatną. Podkreślić należy, że art. 3 ust. 3 u.t.k. zawiera wyłączenie ze stosowania większości przepisów u.t.k. w odniesieniu do infrastruktury, która spełnia definicję infrastruktury prywatnej (wykorzystywanej wyłącznie do realizacji własnych potrzeb jej zarządcy lub właściciela- art. 4 pkt 1c), w tym wskazanego przez organ art. 29 u.t.k. Przepis ten odnosi się do udostępnia infrastruktury kolejowej przez zarządcę tej infrastruktury i nie ma wpływu na zastosowanie omawianego zwolnienia.


### **Wnioski.**

Zwolnienie z art. 7 ust. 1 pkt. 1 jest przedmiotowe i kwestia własności infrastruktury kolejowej pozostaje poza zakresem powyższego zwolnienia. Gdyby ustawodawca chciał wyłączyć ze zwolnienia podatkowego infrastrukturę prywatną, której częścią są przedmiotowe bocznice mógłby to uczynić przy omawianej nowelizacji art. 7. Ustawodawca mógł wprowadzić zapis, że przedmiotowe zwolnienie nie dotyczy infrastruktury prywatnej. Ustawodawca ograniczył się wyłącznie do wskazania, że zwolnieniu podlegają grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu u.t.k. Wskazać należy, że zgodnie z art. 4 pkt 1c u.t.k., infrastruktura prywatna to też infrastruktura kolejowa, choć wykorzystywana wyłącznie do realizacji własnych potrzeb jej właściciela lub jej zarządcy innych niż przewóz osób (WSA w Kielcach wyrok z dnia 16 listopada 2017 r. I SA/Ke 531/17; WSA w Gliwicach wyrok z dnia 1 grudnia 2017 r. I SA/Gl 970/17).

Zwolnieniu, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt. 1 lit. a u.p.o.l. podlegają zatem elementy infrastruktury kolejowej, spełniające co najmniej jeden z trzech warunków

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

**Szybowski D., Wołowicz T., (2019).** Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305


[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

wymienionych w lit. a-c analizowanego przepisu, przy czym w zakresie pojęcia infrastruktury kolejowej ustawodawca odsyła do przepisów o transporcie kolejowym. Sięgając do u.t.k. wskazać należy, że użyte w niej określenie infrastruktura kolejowa oznacza elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy. Zgodnie natomiast z treścią załącznika do u.t.k., w skład infrastruktury kolejowej wchodzi następujące elementy, pod warunkiem, że tworzą część linii kolejowej, bocznicę kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania (punkty od 1 do 12 załącznika nr 1 do u.t.k.). Wylczenie jest zamknięte, stąd literalna wykładnia art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. prowadzi do wniosku, że zwolnieniu będą podlegać wszystkie powyżej wskazane elementy infrastruktury kolejowej tworzące część linii kolejowej, bocznicę kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy lub ich utrzymania, które będą udostępnione przewoźnikowi kolejowemu. Wniosek z powyższego płynie taki, że wbrew stanowisku organu interpretacyjnego, na podstawie przepisu art. 7 ust. 1 lit. a u.p.o.l. zwolnieniu podatkowemu 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. Wątpliwości w tym zakresie nie pozostawia treść załącznika nr 1 do u.t.k., który w pkt. 12 wprost zalicza do elementów infrastruktury kolejowej grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się inne elementy infrastruktury kolejowej - wymienione w punktach od 1 do 11 tego załącznika (wyrok WSA w Białymstoku z dnia 12 września 2018 r. SA/Bk 402/18) . Pozbawione podstaw są przy tym twierdzenia organu uzależniające objęcie omawianym zwolnieniem podatkowym jedynie tej części działki, która oznaczona byłaby w ewidencji gruntów i budynków jako Tr - tereny kolejowe.

W treści załącznika nr 1 do u.t.k. brak jest sformułowań nakazujących identyfikowanie gruntów jako oznaczonych w odpowiedni sposób w ewidencji gruntów i budynków. To, w jaki sposób działka jest oznaczona w ewidencji gruntów, nie ma znaczenie dla zakresu zwolnienia. Istotne jest faktyczne zajęcie gruntu przez wymienione w załączniku nr 1 elementy infrastruktury kolejowej. W stanie faktycznym przedstawionym we wniosku Spółka wskazała, że jest w posiadaniu gruntów w wieczystym użytkowaniu i budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)


przewoźnikom kolejowym. Nieuprawnione jest zatem odwołanie się przez organ wyłącznie do treści art. 21 ust. 1 ustawy Prawo geodezyjne i kartograficzne i pominięcie faktu, że w art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. zwalania się od podatku grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej rozumianej w sposób definiowany w u.t.k., nie zaś tereny kolejowe oznaczone w ewidencji gruntów symbolem - Tk. Podkreślenia też wymaga, że przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. odsyła do przepisów o transporcie kolejowym jedynie w zakresie zdefiniowania infrastruktury kolejowej. Z punktu widzenia tego przepisu niezasadne jest zatem odwoływanie się przez organ do przepisów u.t.k. określających na czym polega udostępnianie infrastruktury kolejowej. Na ograniczony zakres odesłania do u.t.k. w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.o.l. wskazywano już w stanie prawnym obowiązującym przed 1 stycznia 2017 r., gdy zwolnienie dotyczyło budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym (wyrok NSA z dnia 11 grudnia 2014 r. II FSK 2945/12; oraz z dnia 2 grudnia 2016 r. II FSK 3132/14). Wbrew twierdzeniom organu interpretacja występującego w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. terminu "udostępnienie" nie wymaga sięgnięcia do u.t.k., tak jak ma to miejsce w przypadku pierwszej przesłanki zwolnienia, tj. pojęcia infrastruktury kolejowej. Przesłankę tę należy interpretować literalnie, w oparciu o gramatyczne brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. i rozpatrywać zgodnie z dosłownym brzmieniem (faktyczny sposób wykorzystania infrastruktury kolejowej). Nie ulega wątpliwości, iż zwolnienie z art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. jest zwolnieniem przedmiotowym i kwestia własności infrastruktury kolejowej pozostaje poza jego zakresem. (WSA w Kielcach z dnia 26 listopada 2017 r. I SA/Ke 531/17 i z dnia 2 sierpnia 2018 r. I SA/Ke 199/18; WSA w Opolu z dnia 8 lutego 2018 r. I SA/Op 2/18; WSA w Gliwicach z dnia 28 marca 2018 r. I SA/Gl 1294/17; WSA we Wrocławiu z dnia 25 kwietnia 2018 r. I SA/Wr 124/18; WSA w Białymstoku z dnia 6 czerwca 2018 r. I SA/Bk 222/18).

### **Literatura przedmiotu:**

1. BRZEZIŃSKI B., (2002). *Szkice z wykładni prawa podatkowego. Uwagi o znaczeniu definicji w prawie podatkowym*, Gdańsk, s. 46-48.
2. *Puls Biznesu* 17.02.2016, str. 8. Link: <http://pulsbiznesu.pb.pl/4423413,70057,bocznice-kolejowe-bez-podatku>

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure (Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305


[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)

### **Źródła prawa:**

3. DYREKTYWA Parlamentu Europejskiego i Rady 2012/34/UE z dnia 21 listopada 2012 r. *w sprawie utworzenia jednolitego europejskiego obszaru kolejowego* (Dz. Urz. UE L 343 z 14.12.2012, str. 32).
4. USTAWA z dnia 7 lipca 1994 r. *Prawo budowlane* (Dz. U. z 2016 r. poz. 290 tj. z późn. zm.)
5. USTAWA z dnia 28 marca 2003 r. *o transporcie kolejowym* (Dz. U. 2003 nr 86 poz. 789).
6. USTAWA z dnia 12 stycznia 1991 r. *o podatkach i opłatach lokalnych* (Dz.U. z 2018 r. poz. 1445 ze zm.).
7. WYROK NSA z dnia 22 sierpnia 2012 r., II FSK 130/11.
8. WYROK WSA w Rzeszowie z dnia 31 maja 2012 r., I SA/Rz 320/12.
9. WYROK WSA w Szczecinie z dnia 15 lutego 2018 r. ISA/Sz 1035/17.
10. WYROK NSA z dnia 22 sierpnia 2012 r. II FSK 130/11.
11. WYROK WSA w Kielcach wyrok z dnia 16 listopada 2017 r., I SA/Ke 531/17.
12. WYROK WSA w Gliwicach z dnia 1 grudnia 2017 r. I SA/Gl 970/17.
13. WYROK WSA w Kielcach z dnia 26 listopada 2017 r. I SA/Ke 531/17.
14. WYROK WSA w Kielcach z dnia 2 sierpnia 2018 r. I SA/Ke 199/18.
15. WYROK WSA w Opolu z dnia 8 lutego 2018 r. I SA/Op 2/18.
16. WYROK WSA w Gliwicach z dnia 28 marca 2018 r. I SA/Gl 1294/17.
17. WYROK WSA we Wrocławiu z dnia 25 kwietnia 2018 r. I SA/Wr 124/18.
18. WYROK WSA w Białymstoku z dnia 6 czerwca 2018 r. I SA/Bk 222/18.
19. WYROK WSA w Białymstoku z dnia 12 września 2018 r. SA/Bk 402/18.
20. WYROK NSA z dnia 11 grudnia 2014 r. II FSK 2945/12.
21. WYROK NSA z dnia 2 grudnia 2016 r. II FSK 3132/14.

ISSN 2543-7097 / E-ISSN 2544-9478

© 2019 /Published by: Międzynarodowy Instytut Innowacji Nauka-Edukacja-Rozwój w Warszawie, Polska

 This is an open access article under the CC BY-NC license  
(<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>)

Szybowski D., Wołowicz T., (2019). Law Analysis of Real Estate Taxation Principles of Railway Infrastructure  
(Case of Poland)

*International Journal of Legal Studies*, 1(5)2019, 1(5)2019: 287 - 305

[DOI 10.5604/01.3001.0013.3241](https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.3241)