

Kostrzyn nad Odrą, dnia 31.10.2023 r.

B U R M I S T R Z
MIASTA KOSTRZYN nad Odrą
ul. Graniczna 2
66-470 Kostrzyn nad Odrą

XXXXXXX S.A.
ul. xxxxxxxx
xxxxxxxxxxxxxxxx
NIP xxxxxxxx

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Miasta Kostrzyn nad Odrą działając na podstawie przepisów art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.),

uznaje za nieprawidłowe:

stanowisko wskazane we wniosku złożonym 29 sierpnia 2023 r. przez XXXXXXXX S.A., o interpretację przepisów prawa podatkowego, w odniesieniu do art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 70) w brzmieniu obowiązującym w latach 2017-2021, które dopuszczałoby zastosowanie wobec niej zwolnienia z podatku od nieruchomości.

Uzasadnienie

XXXXXXX S.A. 29 sierpnia 2023 r. wystąpiła z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Spółka ustaliła, że z dniem 1.01.2017 r. art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. otrzymał nowe brzmienie i od początku 2017 r. zwalnia od podatku grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym. Przepis w przedstawionej formie obowiązywał w okresie 01.01.2017 do 31.12.2021, a Spółka w tym okresie nie wskazała niniejszego prawa do korzystania ze zwolnienia z opodatkowania. W związku z tym planuje dokonać korekty deklaracji za wskazany okres w zgodzie z przepisami w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r.

Spółka prowadzi działalność na terenie posiadanej nieruchomości w Kostrzynie nad Odrą w zakresie handlu wyrobami stalowymi oraz działalność logistyczną i przeładunkową. W celu zapewnienia transportu odpowiednich materiałów na potrzeby prowadzonej działalności tudzież na zlecenie klientów obcych, posiada bocznice kolejową o nazwie XXXXXXXX na stacji Kostrzyn nad Odrą. Bocznica ta jest bocznica normalnotorową bocznicą stacyjnej na stacji Kostrzyn nad Odrą w okręgu nastawni KoA, odgałęzia się rozjazdem 101 w km 0,289 toru dojazdowego do bocznic XXXXXXXX SA. Odgałęzienie od toru dojazdowego w km 0.289 styk przedglicowy rozjazdu nr 101 jest początkiem bocznic XXXXXXXX. Bocznicę tworzą linie kolejowe normalnotorowe, tj. o szerokości torów 1435 mm i nie są one wykorzystywane do przewozu osób.

Spółka zawarła 5.11.2012 (wraz z aneksem z 28.04.2014) z licencjonowanym przewoźnikiem kolejowym PKP CARGO S.A. umowę bocznicową nr 8/2012 określającą warunki eksploatacji bocznic kolejowej XXXXXXXX, tym samym ruch pociągów po bocznicach kolejowych jest dokonywany przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego. Zgodnie z zapisami umowy ruch pociągów do punktu zdawczo-odbiorczego położonego na bocznicach kolejowych Spółki jest

dokonywany wyłącznie przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego, natomiast dalsze czynności manewrowe są wykonywane na zlecenie przez PKP CARGO S.A. Dodatkowo licencjonowani przewoźnicy kolejowi w sposób kompleksowy obsługują pracę bocznic kolejowej Spółki, aktywnie współpracują z delegowanymi pracownikami Wnioskodawcy. Licencjonowany Przewoźnik kolejowy obsługuje bocznicę kolejową, poprzez obsługę torów zdawczo - odbiorczych i punktów ładunkowych. W konsekwencji wszelkie ruchy pociągów do punktów zdawczo-odbiorczych oraz manewry na bocznic kolejowej Spółki wykonują licencjonowani przewoźnicy kolejowi.

Ponadto w celu ustalenia zasad i organizacji bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego na bocznic opracowano Regulamin pracy bocznic kolejowej XXXXXXXX. Wskazany regulamin został uzgodniony z zarządcą infrastruktury kolejowej PKP PLK S.A. w dniu 27.04.2012, za pośrednictwem, którego bocznic kolejowa Spółki została połączona z siecią kolejową PKP PLK S.A. Regulamin w uzgodnionej treści obowiązywał do 07.09.2022, kiedy to uzgodniono jego nową treść. Bocznic kolejowa położona jest między innymi na działce ewidencyjnej, oznaczonej w ewidencji gruntów i budynków jako Ba - tereny przemysłowe. Grunty zajęte bezpośrednio przez elementy infrastruktury kolejowej zajmują kilkadziesiąt procent całej powierzchni działki ewidencyjnej. Części działki niezajęte w całości przez elementy infrastruktury kolejowej są również zajęte przez inne budynki lub budowle niezwiązane z infrastrukturą kolejową.

Spółka zamierza wykorzystywać bocznicę kolejową w dotychczasowy sposób także w przyszłości.

Mając powyższe na względzie Spółka zwróciła się z poniższymi pytaniami do tutejszego organu podatkowego:

1. Czy grunty i budowle wchodzące w skład bocznic kolejowej XXXXXXXX, stanowiące infrastrukturę kolejową, które są udostępniane licencjonowanym przewoźnikom kolejowym, podlegają zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości z przepisu art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r.?
2. Czy zwolnienie w podatku od nieruchomości z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL obejmuje całą działkę ewidencyjną, na której znajdują się elementy infrastruktury kolejowej w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 stycznia 2021 r.?

Spółka stoi na stanowisku, że:

1. grunty i budowle wchodzące w skład bocznic kolejowej XXXXXXXX podlegają zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na mocy przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 roku, gdyż stanowią infrastrukturę kolejową i są udostępniane licencjonowanym przewoźnikom kolejowym; w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r.
2. zwolnieniu w podatku od nieruchomości z przepisu art. 7 ust. 1 UPiOL podlegają całe działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 do dnia 31 grudnia 2021 r.

Na poparcie swojego stanowiska Wnioskodawca przedstawił poniższe uzasadnienie:

Zgodnie z nowym brzmieniem przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL, obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 roku, 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

- o tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm.

Spółka wskazuje, że zwolnienia podatkowe stanowią wyjątek od zasady równości i powszechności obowiązku podatkowego, a co za tym idzie powinny być interpretowane ściśle. Z uwagi na fakt, iż bocznicą kolejową tworzy linie kolejowe o standardowej szerokości torów 1435 mm, zwolnienie przedmiotowych obiektów z podatku od nieruchomości na podstawie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL jest możliwe po łącznym spełnieniu następujących przesłanek:

- a. grunty, budynki i budowle muszą stanowić elementy wchodzące w skład infrastruktury kolejowej zgodnie z ustawą z dnia 28 marca 2003 roku o transporcie kolejowym,
- b. infrastruktura kolejowa jest udostępniana przewoźnikom kolejowym lub służy do przewozu osób.

W celu ustalenia zakresu przedmiotowego zwolnienia, w opinii Spółki należy w pierwszej kolejności określić elementy wchodzące w skład infrastruktury kolejowej na podstawie UTK. Zgodnie z przepisem art. 4 pkt 1 UTK przez infrastrukturę kolejową należy rozumieć elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy.

Zgodnie z załącznikiem nr 1 do UTK 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 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.

Spółka zauważa, iż nowy zakres zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej oraz nowe brzmienie definicji ustawowej infrastruktury kolejowej zostały wprowadzone ustawą z dnia 16 listopada 2016 roku o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r. poz. 1923; dalej: Ustawa zmieniająca UTK). Zgodnie z uzasadnieniem do Ustawy zmieniającej UTK w wyniku przedmiotowej zmiany dostosowano brzmienie przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL do zmiany pojęć stanowiących w UTK. Ponadto zaproponowana zmiana miała na celu dostosowanie przedmiotowego zwolnienia do zwolnienia dotyczącego transportu kolejowego, poprzez objęcie zwolnieniem również budynków, np. nastawni kolejowych.

Dodatkowo należy również wskazać, że celem regulacji wprowadzonych za pomocą Ustawy zmieniającej UTK 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 roku w sprawie utworzenia jednolitego europejskiego obszaru kolejowego (Dz. Urz. UE L 343 z 14.12.2012, str. 32).

Natomiast bocznica kolejowa definiowana jest w przepisie art. 4 pkt 10 UTK, zgodnie z którym przez bocznice kolejową należy rozumieć wyznaczoną przez zarządcę infrastruktury drogę kolejową, połączoną bezpośrednio lub pośrednio z linią kolejową, służącą do wykonywania czynności ładunkowych, utrzymaniowych lub postoju pojazdów kolejowych albo przemieszczania i włączania pojazdów kolejowych do ruchu po sieci kolejowej.

Na podstawie powyższego należy stwierdzić, iż bocznica kolejowa XXXXXXXX w Kostrzynie nad Odrą, z uwagi na połączenie z linią kolejową oraz sposób wykorzystywania stanowi bocznice kolejową na gruncie UTK, a w konsekwencji, z uwagi na regulacje wprowadzone Ustawą zmieniającą UTK, stanowi również infrastrukturę kolejową. Tym samym, zdaniem Wnioskodawcy, została spełniona pierwsza przesłanka dla objęcia bocznicy kolejowej zwolnieniem, o którym mowa w przepisie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL.

W ramach kolejnej przesłanki „udostępniana przewoźnikom kolejowym”, w opinii Spółki brzmienie zwolnienia w zakresie pojęcia „udostępniania” powinno być interpretowane jako odnoszące się do czynności faktycznej. W konsekwencji należy stwierdzić, iż zamiarem ustawodawcy była zmiana zakresu tego warunku zwolnienia dla infrastruktury kolejowej. Faktyczne udostępnianie infrastruktury poprzez umożliwienie innemu podmiotowi wjazdu/przejazdu przez bocznice kolejową wypełnia warunki zwolnienia. W przypadku bocznicy kolejowej XXXXXXXX, wszelkie ruchy pociągów oraz manewry dokonywane są przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego. W konsekwencji wszelkie czynności związane z transportem kolejowym realizowane z wykorzystaniem infrastruktury bocznicowej Spółki wykonywane są przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego.

Jednocześnie, udostępnianie musi nastąpić na rzecz przewoźników kolejowych, czyli, zgodnie z definicją zawartą w art. 4 pkt 9 UTK, na rzecz przedsiębiorców uprawnionych na podstawie licencji do wykonywania przewozów kolejowych lub świadczenia usługi trakcyjnej.

Stanowisko Spółki znajduje potwierdzenie w bogatej linii orzeczniczej:

- w wyroku NSA z dnia 31 stycznia 2019 roku, sygn. II FSK 3032/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 16 listopada 2017 roku, sygn. I SA/Ke 531/17;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 1 grudnia 2017 roku, sygn. I SA/GI 970/17;
- w wyroku WSA w Opolu z dnia 8 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Op 2/18;
- w wyroku WSA w Szczecinie z dnia 15 lutego 2018 roku, sygn. I Sa/Sz 1035/17;
- w wyroku WSA w Szczecinie z dnia 22 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Sz 1058/17;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 13 marca 2018 roku, sygn. I SA/GI 1267/17;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 28 marca 2018 roku, sygn. I SA/GI 1294/17;

- w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 25 kwietnia 2018 roku, sygn. I SA/Wr 124/18;
- w wyroku WSA w Białymstoku z dnia 6 czerwca 2018 roku, sygn. I SA/Bk 222/18;
- w wyroku WSA w Białymstoku z dnia 19 czerwca 2018 roku, sygn. I SA/Bk 245/18;
- w wyroku WSA w Białymstoku z dnia 12 września 2018 roku, sygn. I SA/Bk 402/18;
- w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 26 września 2018 roku, sygn. I SA/Wr 681/18;
- w wyroku WSA w Poznaniu z dnia 4 października 2018 roku, sygn. I SA/Po 490/18;
- w wyroku WSA w Opolu z dnia 10 października 2018 roku, sygn. I SA/Op 243/18;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 24 października 2018 roku, sygn. I SA/GI 607/18;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 21 listopada 2018 roku, sygn. I SA/GI 971/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 20 grudnia 2018 roku, sygn. I SA/Ke 425/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 20 grudnia 2018 roku, sygn. I SA/Ke 429/18;
- w wyroku WSA w Łodzi z dnia 22 maja 2019 roku, sygn. I SA/Ld 36/19;
- w wyroku WSA w Lublinie z dnia 8 października 2019 r., sygn. I SA/Lu 220/19;
- w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 22 stycznia 2020 r., sygn. I SA/Wr 714/19;
- w wyroku WSA w Opolu z dnia 19 lutego 2020 r., sygn. I SA/Op 533/19.

Biorąc pod uwagę powyższe Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż bocznicą kolejową XXXXXXXX w Kostrzynie nad Odrą jest udostępniana podmiotowi zewnętrznemu - licencjonowanemu przewoźnikowi kolejowemu, wykonującemu przejazdy po infrastrukturze bocznicowej Spółki w ramach umowy bocznicowej. Tym samym należy stwierdzić, iż bocznicą kolejową wypełnia również drugą przesłankę dla objęcia zwolnieniem z podatku od nieruchomości z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL - jest udostępniana przewoźnikom kolejowym.

Uzasadniając przedstawione stanowisko w zakresie pytania drugiego, Spółka wskazuje, iż w stanie prawnym w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. oprócz budowli objęte zwolnieniem z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL mogą zostać również budynki i grunty wchodzące w skład infrastruktury kolejowej. Przy czym w zakresie gruntów, które miały podlegać przedmiotowemu zwolnieniu ustawodawca nie odniósł się do sposobu kwalifikacji gruntów i budynków. Z tego względu, w ocenie Spółki, w zakresie gruntów, wchodzących w skład infrastruktury kolejowej, należy odnieść się do definicji infrastruktury kolejowej z UTK. Zgodnie z pkt 12 załącznika nr 1 do UTK w skład infrastruktury kolejowej wchodzi grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej. Należy zauważyć, iż z przepisu art. 7 ust. 1 UPiOL wykreślono wcześniej obowiązujący zapis, iż zwolniona jest tylko ta część gruntów, która jest faktycznie zajęta przez elementy infrastruktury kolejowej.

Na podstawie powyższego należy stwierdzić, iż gruntami wchodzącymi w skład infrastruktury kolejowej są grunty, określone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wskazane w pkt 1-11 załącznika nr 1. W konsekwencji przez infrastrukturę kolejową należy rozumieć całą działkę ewidencyjną, na której znajdują się elementy infrastruktury kolejowej, bez względu na sposób jej zaklasyfikowania w ewidencji.

W opinii Spółki przy wykładni gruntów wchodzących w skład infrastruktury kolejowej należy zastosować językową wykładnię pkt 12 załącznika nr 1 do UTK, a zwolnieniu na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL będzie podlegać cała działka ewidencyjna, na której znajdują się budowle i budynki infrastruktury kolejowej, a nie tylko części gruntu faktycznie zajętego pod infrastrukturę kolejową. Przy czym działkę ewidencyjną należy rozumieć zgodnie z definicją zawartą w § 9 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 roku w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz.U. z 2016 r. poz. 1034), zgodnie z którą działkę ewidencyjną stanowi ciągły obszar gruntu, położony w granicach jednego obrębu, jednorodny pod względem prawnym, wydzielony z otoczenia za pomocą linii granicznych.

Tym samym, zdaniem Spółki zasadne jest stanowisko, iż całe działki ewidencyjne, na których znajdują się budowle budynki infrastruktury kolejowej podlegają zwolnieniu z podatku od nieruchomości w przedstawionym stanie faktycznym w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r.

Jednocześnie, zgodnie z załącznikiem nr 6 do wskazanego powyżej rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 roku w sprawie ewidencji gruntów i budynków do terenów kolejowych zalicza się grunty zajęte pod budowle i inne urządzenia przeznaczone do wykonywania i obsługi ruchu kolejowego: torowiska kolejowe, stacje, rampy, magazyny, bocznice kolejowe itp. Tym samym, zasadne jest stanowisko, iż całe działki ewidencyjne, na których znajdują się budowle i budynki infrastruktury kolejowej podlegające zwolnieniu z podatku od nieruchomości w przedstawionym stanie faktycznym.

Stanowisko Spółki, odnośnie zwolnienia całej działki ewidencyjnej, znajduje potwierdzenie w licznych wyrokach sądów administracyjnych:

- w wyroku NSA z dnia 31 stycznia 2019 roku, sygn. II FSK 3032/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 16 listopada 2017 roku, sygn. I SA/Ke 531/17;
- w wyroku WSA w Opolu z dnia 8 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Op 2/18;
- w wyroku WSA w Szczecinie z dnia 15 lutego 2018 roku, sygn. I Sa/Sz 1035/17;
- w wyroku WSA w Opolu z dnia 21 lutego 2018 roku, sygn. I SA/Op 497/17;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 28 marca 2018 roku, sygn. I SA/GI 1294/17;
- w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 25 kwietnia 2018 roku, sygn. I SA/Wr 124/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 2 sierpnia 2018 roku, sygn. I SA/Ke 199/18;
- w wyroku WSA w Białymstoku z dnia 12 września 2018 roku, sygn. I SA/Bk 402/18;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 7 listopada 2018 roku, sygn. I SA/GI 469/18;
- w wyroku WSA w Kielcach z dnia 20 grudnia 2018 roku, sygn. I SA/Ke 429/18;
- w wyroku WSA w Gliwicach z dnia 28 lutego 2019 roku, sygn. I SA/GI 1262/18;
- w wyroku WSA w Łodzi z dnia 22 maja 2019 roku, sygn. I SA/Ld 36/19;
- w wyroku WSA w Lublinie z dnia 8 października 2019 r., sygn. I SA/Lu 220/19.

W związku z powyższym, zdaniem Spółki, zasadność objęcia przedmiotowym zwolnieniem z podatku od nieruchomości bocznic kolejowej XXXXXXXX w Kostrzynie nad Odrą nie powinna budzić jakichkolwiek wątpliwości i w świetle powyższego Spółka stoi na stanowisku, że w okresie obowiązywania przepisów w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. przysługiwało jej zwolnienie w opisanym wyżej zakresie części podatku od nieruchomości i przysługuje jej prawo do wystąpienia z korektą deklaracji podatku od nieruchomości prowadzącej do stwierdzenia nadpłaty podatku od nieruchomości za lata 2018, 2019, 2020 i 2021.

Stanowisko Wnioskodawcy zostało uznane za nieprawidłowe w zakresie obu pytań z niżej opisanych przyczyn:

Zdaniem organu interpretacyjnego Spółka spełnia przesłanki wskazane w art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w odniesieniu do całych działek ewidencyjnych. Jednakże skorzystanie przez Spółkę z preferencji jest wykluczone w odniesieniu do prywatnej infrastruktury kolejowej, ze względu na kwalifikację zwolnienia jako formę nielegalnej pomocy publicznej.

Spełnienie warunków wskazanych w przedmiotowej regulacji nie doprowadzi do zastosowania zwolnienia przez organ podatkowy ze względu na brak notyfikacji ustawy kształtującej zwolnienie w brzmieniu obowiązującym w latach 2017-2021.

Zgodnie z art. 3 rozporządzenia Rady (WE) Nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej pomoc podlegająca obowiązkowi zgłoszenia Komisji Europejskiej nie może być zrealizowana do czasu podjęcia przez Komisję decyzji zezwalającej na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji Komisji za podjętą.

Zgodnie z art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 702) pomoc publiczna przewidziana w akcie normatywnym, który uzależnia nabycie prawa do otrzymania pomocy wyłącznie od spełnienia przesłanek określonych w tym akcie, bez konieczności wydania decyzji lub zawarcia umowy, albo gdy wydawana decyzja jedynie potwierdza nabycie prawa, może być udzielana, jeżeli akt normatywny jest programem pomocowym zatwierdzonym przez Komisję zgodnie z art. 108 TFUE lub przewidującym udzielanie pomocy, której nie dotyczy obowiązek notyfikacji.

W myśl przedmiotowej regulacji zwalnia się z 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.

Z orzecznictwa sądów administracyjnych wynika, że preferencja obejmuje również infrastrukturę prywatną. Ponadto zwolnieniem objęte są całe działki ewidencyjne. Wspomniane wyroki zostały przywołane przez Wnioskodawcę w uzasadnieniu wniosku. Organ interpretacyjny uwzględnił zawarte w nich twierdzenia w zakresie w jakim odnoszą się do spełnienia warunków określonych w art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W kwestii możliwości wystąpienia pomocy publicznej po rozszerzeniu zakresu zwolnienia ustawą regulującą preferencję w latach 2017-2021 wypowiedział się Prezes UOKiK na etapie prac legislacyjnych:

„Należy w tym miejscu przypomnieć, że wsparcie ze środków publicznych wyłącznie głównej (narodowej) infrastruktury kolejowej zarządzanej na zasadzie monopolu nie stanowi pomocy publicznej. W przypadku, gdy ze zwolnienia korzysta infrastruktura wykorzystywana gospodarczo, to takie wsparcie może stanowić pomoc publiczną, którą należy notyfikować KE.” (Pismo Prezesa UOKiK z dnia 25 lutego 2016 r., Nr DDO-0792-3(3)/16/AB, zgłaszające uwagi do projektu ustawy o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw, odnoszące się do projektowanego brzmienia art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.).

Ponadto o analizowanym zwolnieniu w kontekście regulacji dotyczących pomocy publicznej wypowiedział się Prezes UOKiK opiniując przygotowany przez Senat RP projekt ustawy o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w odniesieniu do zwolnienia dla infrastruktury kolejowej. Stanowisko to uwzględniało już ukształtowaną linię orzecniczą, wedle której zwolnienie obejmuje prywatną infrastrukturę kolejową, w tym całe działki ewidencyjne. W piśmie z dnia 18 listopada 2020 r. (Nr DMP-3.52.54.2020) wskazano:

„Tym samym, w sytuacji w której zwolnienie określone w art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy dotyczy podmiotów prowadzących działalność w zakresie budowania lub zarządzania infrastrukturą kolejową (np. jego beneficjentem jest spółka PKP Polskie Linie Kolejowe S.A.), nie stanowi pomocy publicznej, o ile podmioty te prowadzą rachunkowość w sposób zapewniający, iż wsparcie z niego wynikające nie może zostać wykorzystane w ramach innej działalności. Dodatkowo ww. wsparcie nie może zostać przeznaczone na infrastrukturę dedykowaną (tzn. infrastrukturę, która została zbudowana dla możliwych do ustalenia ex ante przedsięwzięć i dostosowana do ich potrzeb) lub taką, która nie podlegałaby udostępnieniu dla wszystkich

potencjalnych użytkowników na równych i niedyskryminacyjnych zasadach. Biorąc pod uwagę powyższe, w sytuacji w której, jak wynika z uzasadnienia do projektu, obecnie obowiązujące przepisy prowadziły do korzystania ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy przez podmioty, których działalność nie wiązała się z budową lub zarządzaniem infrastrukturą kolejową, to zasadna jest zmiana zaproponowana w projekcie, mająca na celu zawężenie zakresu ww. zwolnienia, gdyż ogranicza ryzyko udzielania nielegalnej pomocy publicznej.”

Z tego wynika, że zdaniem Prezesa UOKiK, analizowane zwolnienie nie stanowiłoby formy pomocy publicznej w przypadku, w którym odnosiłoby się ono do publicznej infrastruktury kolejowej. Jedynie w przypadku takiej infrastruktury zarządzanej na zasadzie monopolu nie wystąpi przesłanka selektywności pomocy, o której mowa w art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE). W innym przypadku zwolnienie może stanowić formę udzielenia pomocy publicznej. W przedmiotowym stanie faktycznym beneficjent zwolnienia nie jest przedsiębiorstwem kolejowym.

Zgodnie z art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE) z zastrzeżeniem innych postanowień przewidzianych w Traktatach, wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi.

Powołana regulacja wskazuje warunki pomocy, których łączne spełnienie skutkuje rozpoznaniem pomocy publicznej, mianowicie z pomocą publiczną mamy więc do czynienia wtedy, gdy:

1. beneficjentem pomocy jest przedsiębiorca;
2. jest ona udzielana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów publicznych;
3. przedsiębiorca uzyskuje korzyść;
4. korzyść ma charakter selektywny;
5. pomoc zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji i wymiany handlowej między państwami członkowskimi.

Spełnienie powyższych warunków zostało potwierdzone przez Prezesa UOKiK, który zgodnie z ustawą z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, opiniuje projekty pomocy, notyfikuje je Komisji Europejskiej, reprezentuje rząd polski w postępowaniu przed Komisją oraz monitoruje pomoc publiczną udzielaną przedsiębiorcom w Polsce.

Zdaniem organu interpretacyjnego rzeczywistym beneficjentem zwolnienia są przedsiębiorcy, ponieważ:

1. zwolnione przedmioty opodatkowania muszą być wykorzystywane do działalności w sektorze transportu kolejowego;
2. budowie infrastruktury kolejowej, mogą wchodzić w skład przedsiębiorstw (opodatkowaniu podlegają wyłącznie budowle związane z działalnością gospodarczą).

Ponadto zbiór przedsiębiorców spełniających warunki wskazane w przedmiotowej regulacji wykracza znacząco poza grupę prowadzącą działalność w sektorze transportu kolejowego. Wynika to z szerokiego rozumienia gruntów objętych zwolnieniem, w skład których wchodzi całe działki, na których znajduje się infrastruktura kolejowa. Otóż na zwolnionych działkach może być prowadzona również inna działalność, na przykład w zakresie handlu wyrobami stalowymi, którą wykonuje Wnioskodawca.

Jak wynika z Zawiadomienia Komisji w sprawie pojęcia pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. U. UE. C. z 2016 r. Nr 262, str. 1): Korzyść w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu oznacza każdą korzyść gospodarczą, której dane przedsiębiorstwo nie mogłoby uzyskać w normalnych warunkach rynkowych, tj. bez interwencji państwa. Dokładna forma środka również nie ma znaczenia przy ustalaniu, czy przynosi on korzyść gospodarczą przedsiębiorstwu. Nie tylko przyznanie pozytywnych korzyści gospodarczych jest istotne w odniesieniu do pojęcia pomocy państwa, ale również zwolnienie z obciążeń gospodarczych może stanowić korzyść.

Uznaje się, że środek przyznany przez państwo zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji, jeżeli może on powodować poprawę pozycji konkurencyjnej beneficjenta w porównaniu z pozycją innych przedsiębiorstw, z którymi beneficjent konkuruje. Ze względów praktycznych zasadniczo uznaje się istnienie zakłócenia konkurencji w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu, jeżeli państwo przyznaje korzyść finansową przedsiębiorstwu w sektorze zliberalizowanym, gdzie istnieje lub mogłaby istnieć konkurencja.

Jeżeli chodzi o selektywność, to Komisja wyjaśnia:

Nie wszystkie środki, które sprzyjają podmiotom gospodarczym, wchodzą w zakres pojęcia pomocy – dotyczy to tylko tych środków, które w sposób selektywny przynoszą korzyść określonym przedsiębiorstwom lub kategoriom przedsiębiorstw lub określonym sektorom gospodarki. Sелеktywność przedmiotowa środka oznacza, że dany środek ma zastosowanie wyłącznie do określonych (grup) przedsiębiorstw lub określonych sektorów gospodarki w danym państwie członkowskim. Sелеktywność przedmiotową można ustalić formalnie lub faktycznie. Sелеktywność formalna wynika bezpośrednio z kryteriów prawnych udzielania środka pomocy, który formalnie jest zastrzeżony wyłącznie dla określonych przedsiębiorstw (na przykład dla przedsiębiorstw określonej wielkości, przedsiębiorstw prowadzących działalność w określonych sektorach, posiadających określoną formę prawną; spółek utworzonych w określonym okresie lub nowo wprowadzonych na rynek regulowany w określonym czasie, spółek należących do grupy o określonych cechach lub spółek, którym powierzono określone funkcje w grupie; przedsiębiorstw będących w trudnej sytuacji; lub przedsiębiorstw eksportowych lub przedsiębiorstw prowadzących działalność związaną z eksportem).

Sелеktywność faktyczną można ustalić w przypadkach, w których mimo formalnych kryteriów stosowania środka sformułowanych na zasadach ogólnych i obiektywnych struktura środka powoduje, że jego skutki wyraźnie sprzyjają określonej grupie przedsiębiorstw (jak w przykładach podanych w poprzednim zdaniu). Sелеktywność faktyczna może wynikać z warunków lub barier nałożonych przez państwa członkowskie, które uniemożliwiają niektórym przedsiębiorstwom korzystanie z danego środka. Przykładowo zastosowanie środka podatkowego (np. ulgi podatkowej) wyłącznie wobec inwestycji przekraczających określony próg (inny niż niewielki próg z uwagi na wskazania administracyjne) może oznaczać, że środek ten jest *de facto* zastrzeżony tylko dla przedsiębiorstw dysponujących znacznymi zasobami finansowymi. Środek wiążący się z przyznaniem określonych korzyści jedynie na krótki okres również może być faktycznie selektywny.

Komisja w powołanym dokumencie w następujący sposób odnosi się do sposobu oceny selektywności:

Sytuacja jest zazwyczaj mniej jasna w przypadkach, w których państwa członkowskie przyjmują szerzej zakrojone środki mające zastosowanie do wszystkich przedsiębiorstw spełniających określone kryteria, które powodują zmniejszenie opłat, którymi w normalnych okolicznościach przedsiębiorstwa te byłyby obciążone (na przykład zwolnienia podatkowe i zwolnienia ze składek na ubezpieczenie społeczne dla przedsiębiorstw spełniających określone kryteria).

W takich przypadkach selektywność środków należy zwykle oceniać, stosując trzyetapową analizę. W pierwszej kolejności należy zidentyfikować system odniesienia. Następnie należy ustalić, czy dany środek stanowi odstępstwo od tego systemu w zakresie, w jakim wprowadza różnicowanie podmiotów gospodarczych, które w świetle celów tego systemu znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. Ocena istnienia odstępstwa jest kluczowym elementem tej części badania i pozwala wyciągnąć wniosek, czy na pierwszy rzut oka środek jest selektywny. Jeżeli dany środek nie stanowi odstępstwa od systemu odniesienia, nie jest środkiem selektywnym. Jeżeli jednak stanowi odstępstwa (a tym samym jest selektywny na pierwszy rzut oka), nadal należy ustalić, na trzecim etapie badania, czy odstępstwo to jest uzasadnione charakterem lub ogólną strukturą systemu (odniesienia).

Jeżeli chodzi o podatki, system odniesienia opiera się na takich elementach, jak podstawa opodatkowania, podatnicy, zdarzenie podatkowe i stawki podatkowe. Po ustaleniu systemu odniesienia kolejny etap analizy polega na zbadaniu, czy dany środek wprowadza różnicowanie przedsiębiorstw odstępujące od tego systemu. W tym celu konieczne jest ustalenie, czy środek może sprzyjać określonym przedsiębiorstwom lub produkcji określonych towarów w porównaniu z innymi przedsiębiorstwami, które znajdują się w podobnej sytuacji faktycznej i prawnej, w świetle istotnego celu tego systemu odniesienia.

Środek, który stanowi odstępstwo od systemu odniesienia (selektywność na pierwszy rzut oka), jest nieselektywny, jeżeli jest on uzasadniony charakterem lub ogólną strukturą tego systemu. Dotyczy to przypadków, w których środek wynika bezpośrednio z istotnych podstawowych lub przewodnich zasad systemu odniesienia, lub w których jest on wynikiem wewnętrznych mechanizmów niezbędnych do zapewnienia funkcjonowania i skuteczności tego systemu. Nie można natomiast powoływać się na zewnętrzne cele polityki, które nie są nierozdzielnie związane z tym systemem. Podstawą możliwego uzasadnienia mogłyby być na przykład: potrzeba zwalczania nadużyć finansowych lub oszustw podatkowych, konieczność uwzględnienia określonych wymogów rachunkowości, możliwości zarządzania administracyjnego, zasada neutralności podatkowej, progresywny charakter podatku dochodowego i jego cel związany z redystrybucją, konieczność unikania podwójnego opodatkowania lub cel polegający na optymalizacji odzyskiwania długów podatkowych. Państwo członkowskie, które wprowadza różnicowanie przedsiębiorstw, musi być w stanie wykazać, że różnicowanie to jest faktycznie uzasadnione charakterem lub ogólną strukturą przedmiotowego systemu.

Odnosząc wyjaśnienia Komisji do sytuacji dotyczącej wnioskodawcy należy zauważyć, że zastosowanie środka pomocowego wynikającego z przedmiotowego zwolnienia prowadzi do różnicowania sytuacji podmiotów znajdujących się w podobnej sytuacji. Otóż Wnioskodawca prowadzi działalność na terenie posiadanej nieruchomości w Kostrzynie nad Odrą w zakresie handlu wyrobami stalowymi oraz działalność logistyczną i przeładunkową. Tego rodzaju działalność prowadzą też inne podmioty, których sytuacja jest w sposób nieuzasadniony różnicowana za sprawą zwolnienia, ze względu na rodzaj stosowanego transportu. Zwolnienie ma charakter selektywny, ponieważ preferuje przedsiębiorców, którzy wykonują działalność gospodarczą w sektorze transportu kolejowego. Biorąc pod uwagę zakres stosowania zwolnienia, z którego mogą korzystać również przedsiębiorcy prowadzący działalność gospodarczą w innych sektorach gospodarki, a którzy posiadają prywatną infrastrukturę kolejową, należy wskazać, że również w tym aspekcie mamy do czynienia z selektywnością w znaczeniu faktycznym. Zwolnienie prowadzi do sytuacji, w której wykorzystanie transportu kolejowego lub transportu drogowego, może mieć istotne znaczenie z punktu widzenia zasad opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Działka ewidencyjna, na której usytuowano bocznice kolejową, w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych, korzysta ze zwolnienia z podatku od nieruchomości nawet w zakresie, w jakim zajęta jest ona pod budynki i budowle służące zupełnie innej działalności niż transport kolejowy. Zwolnienie stanowi zatem

nieuzasadnione odstępstwo od systemu odniesienia, którym jest powszechność opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Analogiczną sytuację opisuje poniższa teza wyroku TSUE:

„Artykuł 87 ust. 1 WE zakazuje pomocy, która 'sprzyja [...] niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów', tzn. pomocy selektywnej. Pomoc może być selektywna w świetle tego postanowienia, nawet jeśli dotyczy ona całego sektora gospodarczego.

Jest tak w przypadku obniżenia podatku, które stosuje się jedynie do sektora bankowego i które w ramach sektora bankowego przynosi korzyści jedynie przedsiębiorstwom dokonującym określonych operacji. Ponieważ nie jest ono stosowane do wszystkich podmiotów gospodarczych i stanowi w rzeczywistości odstępstwo od wspólnego systemu podatkowego, nie można go uznać za ogólny środek polityki podatkowej lub gospodarczej.

Tego rodzaju obniżenie podatku powinno być zatem zakazane na podstawie art. 87 ust. 1 WE, jako że nie dostosowuje ono ogólnego systemu do szczególnych cech właściwych przedsiębiorstwom bankowym, lecz zostało pomyślane jako środek służący poprawieniu konkurencyjności niektórych przedsiębiorstw w danym momencie rozwoju sektora.” (Wyrok TS z 15.12.2005 r., C-148/04, Unicredito Italiano Spa v. Agenzia Delle Entrate, Ufficio Genova 1, ZOTSiS 2005, nr 12B, poz. I-11137.).

Mimo tego, że zwolnienie z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej w brzmieniu obowiązującym w latach 2017-2021 nie zostało formalnie zgłoszone Komisji Europejskiej w celu notyfikacji, to jednak istnieje w krajowym porządku prawnym. Pojawia się zatem pytanie, czy organy podatkowe mają prawo weryfikować dopuszczalność udzielenia pomocy publicznej. Zgodnie z art. 3 Rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. U. UE. L. z 2015 r. Nr 248, str. 9):

„Pomocy podlegającej obowiązkowi zgłoszenia zgodnie z art. 2 ust. 1 nie wprowadza się w życie do czasu podjęcia przez Komisję decyzji zezwalającej na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji Komisji za podjętą.”

W ten sposób sformułowano tzw. klauzulę zawieszającą, jej ogólny charakter oznacza, że jest kierowana do każdego podmiotu udzielającego pomocy, w tym do gminnego organu podatkowego. A zatem organ podatkowy ma nie tylko prawo, ale obowiązek odmowy zastosowania pomocy nielegalnej. Pogląd ten znajduje potwierdzenie w następującym fragmencie orzeczenia sądu administracyjnego:

„W zakresie prawa wspólnotowego uregulowania zawarte w art. 91 Konstytucji RP zgodne są z zasadą pierwszeństwa wypracowaną w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości (wyrok Trybunału Sprawiedliwości z 15 lipca 1964 r., w sprawie C-6/64 Flaminio Costa przeciwko E.N.E.L.). W wyroku tym Trybunał orzekł, że prawa wydane przez instytucje europejskie włączają się do systemu prawnego państw członkowskich, które zobowiązane są do ich przestrzegania. Prawo wspólnotowe jest więc nadrzędne w stosunku do prawa krajowego. W ten sposób jeśli norma krajowa jest sprzeczna z przepisem wspólnotowym, władze państw członkowskich muszą stosować przepis wspólnotowy. Prawo krajowe nie jest zniesione czy uchylone, jedynie jego moc wiążąca jest zawieszona. W wyroku z dnia 9 marca 1978 r., w sprawie C-106/776 Simmenthal Trybunał Sprawiedliwości wskazał, że przepisy prawa wspólnotowego są bezpośrednim źródłem praw i obowiązków dla tych wszystkich, do których się odnoszą, to jest dla państw członkowskich oraz podmiotów prywatnych będących stronami stosunków prawnych na podstawie prawa wspólnotowego. Dotyczy to również każdego sądu krajowego, którego zadaniem - jako organu państwa członkowskiego - jest ochrona praw podmiotowych przyznanych przez prawo wspólnotowe. Zgodnie z zasadą pierwszeństwa prawa wspólnotowego postanowienia Traktatu i bezpośrednio obowiązujące akty prawne wydane przez instytucje wspólnotowe po ich wejściu w życie nie tylko automatycznie

wyłączają stosowanie jakichkolwiek sprzecznych z nimi aktów prawa krajowego, ale również wykluczają przyjęcie przez parlament państwa członkowskiego nowych ustaw, które byłyby niezgodne z przepisami prawa wspólnotowego. Sąd krajowy, który stosuje prawo wspólnotowe, ma obowiązek zapewnić pełną jego skuteczność, a gdy jest to konieczne - odmówić zastosowania przepisów krajowych niezgodnych z prawem wspólnotowym nawet wówczas, gdy zostały przyjęte później niż akt prawa wspólnotowego. Nie do pogodzenia z wymogami wynikającymi z samej natury prawa wspólnotowego byłyby przepisy krajowe, jak również praktyka legislacyjna, administracyjna lub sądowa, które prowadziłyby do zmniejszenia skuteczności prawa wspólnotowego, pozbawiając sąd krajowy orzekający w sprawie i stosujący prawo wspólnotowe możliwości uczynienia wszystkiego, co konieczne, aby uchylić stosowanie prawa krajowego stojącego na przeszkodzie (nawet tymczasowo) pełnej skuteczności norm wspólnotowych.

W świetle powołanych przepisów Konstytucji, zasady pierwszeństwa prawa wspólnotowego organ podatkowy (Burmistrz N.) miał nie tylko prawo, ale i obowiązek odmówić zastosowania przepisów uchwały Rady Gminy i Miasta Nowogrodzic z 25 czerwca 2002 r., nr XXXVI/325/02) w stosunku do podatnika i oprzeć swoje rozstrzygnięcie na przepisach ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 z późn. zm.).” (Wyrok NSA z 6.04.2017 r., II FSK 675/15).

O konieczności odstąpienia od zastosowania nielegalnej pomocy publicznej świadczy również następujący fragment orzeczenia TSUE:

„Biorąc pod uwagę imperatywny charakter kontroli pomocy państwa dokonywanej przez Komisję na podstawie art. 88 WE, z jednej strony, przedsiębiorstwa będące beneficjentami pomocy mogą w zasadzie mieć uzasadnione oczekiwania co do prawidłowości pomocy jedynie wtedy, gdy pomoc została przyznana z poszanowaniem procedury przewidzianej w tym postanowieniu. Z drugiej strony staranny podmiot gospodarczy powinien normalnie być w stanie upewnić się, że ta procedura została zachowana.

W szczególności gdy pomoc została udzielona bez uprzedniego zgłoszenia Komisji, tak iż jest ona bezprawna w świetle art. 88 ust. 3 WE, beneficjent pomocy nie może mieć w tym momencie uzasadnionych oczekiwań co do prawidłowości przyznania tej pomocy. Ani zainteresowane państwo członkowskie, ani dany podmiot gospodarczy nie mogą ponadto powoływać się na zasadę pewności prawa w celu udaremnienia zwrotu pomocy, ponieważ niebezpieczeństwo powstania wewnętrznego sporu prawnego jest do przewidzenia od momentu jej udzielenia.” (Wyrok TS z 15.12.2005 r., C-148/04, Unicredito Italiano Spa v. Agenzia Delle Entrate, Ufficio Genova 1, ZOTSiS 2005, nr 12B, poz. I-11137.).

Brak notyfikacji art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz wykluczenie zastosowania regulacji wyłączających ten obowiązek prowadzi do wniosku, że pomoc w tej formie nie może być zgodnie z klauzulą zawieszającą stosowana.

Analiza dotycząca nielegalności pomocy publicznej, którą zobowiązany jest przeprowadzić organ podatkowy odbywa się w interesie podatnika. Przyznanie nieuzasadnionej pomocy prowadzi bowiem do konieczności zwrotu uzyskanych korzyści.

„Uchylenie pomocy przyznanej bezprawnie poprzez żądanie jej zwrotu stanowi logiczną konsekwencję stwierdzenia jej niezgodności z prawem. Odzyskania takiej pomocy w celu przywrócenia poprzedniej sytuacji nie można w zasadzie uznać za środek nieproporcjonalny do celów postanowień traktatu w dziedzinie pomocy państwa. Na skutek zwrotu pomocy beneficjent traci przewagę, jaką miał on na rynku nad swoimi konkurentami, i zostaje przywrócona sytuacja istniejąca przed udzieleniem pomocy. Kwoty podlegające zwrotowi nie mogą być określone przy uwzględnieniu innych operacji, które mogłyby zostać dokonane przez przedsiębiorstwa, jeśliby nie zdecydowały się one na wybór operacji, w związku z którymi

udzielona została pomoc. W istocie wybór ten został dokonany ze świadomością, że istnieje ryzyko zwrotu pomocy przyznanej bez zachowania procedury przewidzianej w art. 88 ust. 3 WE. Przedsiębiorstwa mogłyby uniknąć tego ryzyka, gdyby natychmiast zdecydowały się na dokonanie inaczej skonstruowanych operacji.” (Wyrok TS z 15.12.2005 r., C-148/04, Unicredito Italiano Spa v. Agenzia Delle Entrate, Ufficio Genova 1, ZOTSiS 2005, nr 12B, poz. I-11137.)

Niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Pouczenie

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp., w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji, za pośrednictwem Burmistrza Miasta Kostrzyn nad Odrą. Zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędów wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

BURMISTRZ
(-)
dr Andrzej Kunt

Otrzymują:

1. Adresat
2. a/a