

FN.3120.10.2025

Autor: Burmistrz Miasta Chojnice

Istota interpretacji: Podatek od nieruchomości – stosowanie zwolnienia określonego w art. 7 ust. 1 pkt 1 Ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych

Z interpretacji indywidualnej usunięto dane identyfikujące wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji zgodnie z art. 14i § 3 w związku z art. 14j § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U z 2025 poz. 111 ze zm.)

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRAWA PODATKOWEGO

Burmistrz Miasta Chojnice, działając na podstawie art. 14j § 1 i § 3 w związku z art. 14b § 1 i art. 14 c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 111 ze zm.), po rozpatrzeniu wniosku (...) z dnia 26.03.2026 r. (data wpływu do Urzędu dnia 01.04.2026 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu stosowania prawa podatkowego w indywidualnej sprawie

stwierdza,

że stanowisko Wnioskodawcy w odniesieniu do stanu faktycznego przedstawionego we wniosku z dnia 26.03.2026 r. o udzielenie pisemnej interpretacji prawa podatkowego dotyczącej podatku od nieruchomości w zakresie stosowania zwolnienia określonego w art. 7 ust. 1 pkt 1 Ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 707 z późn. zm.) w odniesieniu do budowli wchodzącej w skład węzła przesiadkowego obejmującego grunt i budowle wzniesione przez (...) na gruntach (...) - jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

Wnioskodawca w dniu 26.03.2026 r. (data wpływu do urzędu 01.04.2026 r.) złożył, zgodnie z art. 14j i 14b Ustawy Ordynacja podatkowa, wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w jego indywidualnej sprawie.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony stan faktyczny:

(...) jest spółką kapitałową prowadzącą działalność gospodarczą na terenie Polski. Wnioskodawca od 2022 roku funkcjonuje na zasadach holdingu (...). to również jeden z największych w Polsce zarządców nieruchomości. Majątek (...) stanowią m.in. obiekty pełniące funkcje związane z obsługą transportu kolejowego. Spółka współpracuje z jednostkami samorządu terytorialnego w celu realizacji węzłów przesiadkowych, które

definiowane są jako miejsca umożliwiające dogodną zmianę środka transportu wyposażone w niezbędną dla obsługi podróży infrastrukturę, w szczególności: miejsca postojowe, przystanki komunikacyjne, punkty sprzedaży biletów, systemy informacyjne umożliwiające zapoznanie się zwłaszcza z rozkładem jazdy, linią komunikacyjną lub siecią komunikacyjną.

Szczególny przypadek takiej współpracy zachodzi w sytuacji, gdy (...), działająca jako operator obiektu infrastruktury usługowej, zwraca się do (...) o udostępnienie terenu w celu realizacji węzła przesiadkowego. W wyniku tego rodzaju inwestycji na gruncie (...) powstają nakłady (...), które pozostają w bezpośrednim, funkcjonalnym związku z obiektem infrastruktury usługowej, tworząc z nim jeden, integralny obiekt w postaci węzła przesiadkowego. Funkcjonalna istota węzła wymaga, aby wszystkie jego elementy stanowiły spójną i komplementarną całość, bez której obiekt nie mógłby realizować zakładanych funkcji transportowych.

(...) realizująca projekt pn. „Utworzenie transportowych węzłów integrujących wraz ze ścieżkami pieszo-rowerowymi i rozwojem sieci publicznego transportu zbiorowego na terenie (...)”, ustaliła zakres inwestycji obejmujący działki nr: (...), obręb Chojnice. Grunt stanowiący działki nr (...), obręb Chojnice stanowił własność Skarbu Państwa w użytkowaniu wieczystym (...). Pozostałe działki tj. (...), obręb Chojnice stanowiły zasób (...). Dodatkowo w ww. nieruchomościach (...) znajdowała się nieruchomość zabudowana budynkiem dworca kolejowego, którego (...) pełni rolę operatora obiektu infrastruktury usługowej.

W celu realizacji wskazanego przedsięwzięcia Burmistrz Chojnic wydał:

- decyzję Nr PP.(...) z dnia 29.01.2019 r. w sprawie ustalenia lokalizacji celu publicznego na rzecz (...) dla inwestycji obejmującej budowę ścieżek rowerowych, przebudowę ul. (...) oraz budowę dworca autobusowego i przebudowę ul. (...) w formule „zaprojektuj – wybuduj” na działkach nr (...), zmienionej Postanowieniem Burmistrza Chojnic Nr PP.(...) z dnia 7.01.2020 r.,
- decyzję Nr PP.(...) z dnia 19.12.2019 r. w sprawie ustalenia lokalizacji celu publicznego na rzecz (...) dla inwestycji obejmującej budowę ścieżek rowerowych, przebudowę ul. (...) oraz budowę dworca autobusowego i przebudowę ul. (...) na działkach nr (...), zmienionej Postanowieniem Burmistrza Chojnic Nr PP.(...) z dnia 20.01.2020 r.

(...) zwróciła się do (...). z wnioskiem o umożliwienie realizacji projektu pn. „Utworzenie transportowych węzłów integrujących wraz ze ścieżkami pieszo-rowerowymi i rozwojem sieci publicznego transportu zbiorowego na terenie (...)” poprzez udostępnienie na czas jego realizacji terenu nieruchomości (...). w formie umowy dzierżawy. W tym celu (...) oraz (...) podpisały w dniu 21 kwietnia 2020 r. Umowę dzierżawy nr (...) na czas nieoznaczony, obejmując swym zakresem działki nr (...), obręb Chojnice. Zgodnie z tą Umową przedmiot dzierżawy stanowi działka nr (...), położone na tej działce budynki magazynowe o łącznej powierzchni użytkowej (...) m² oraz elewacja budynku magazynu z przeznaczeniem pod reklamę o powierzchni (...), zabudowanej obiektem liniowym o powierzchni (...) usytuowanym na działce nr (...), obręb Chojnice oraz zabudowanej obiektem liniowym o powierzchni (...) usytuowanym na działce nr (...), obręb Chojnice. W § 1 pkt. B Umowy wskazano, że przedmiot dzierżawy będzie przeznaczony wyłącznie na realizację zadań publicznych Dzierżawcy tj. budowę, eksploatację i utrzymanie

ogólnodostępnych ciągów pieszo jezdnych oraz budowę pn. „Utworzenie transportowego węzła integrującego wraz ze ścieżkami rowerowymi w Chojnicach”; w Umowie zastrzeżono wymóg uzyskania przez Dzierżawcę uprzedniej zgody Wnioskodawcy na przeprowadzenie przez Dzierżawcę prac adaptacyjnych, modernizacyjnych, remontowych przedmiotu dzierżawy oraz jakichkolwiek ewentualnych prac rozbiórkowych. Przedmiotowa umowa dzierżawy została aneksowana w dniu 31.03.2022 r. Aneks nr 1 do umowy nr (...) z dnia 21.04.2020 r. Zmianie uległ:

- Przedmiot dzierżawy w zakresie powierzchni terenu stanowiącego m.in. działkę (...), obręb Chojnice na powierzchnię (...)
- Czynnosc w zakresie okresu płatności, stawki za 1 m² powierzchni, czynsz za Dzierżawę Przedmiotu Umowy za okres Płatności Umowy.

Wybudowany przez (...) węzeł przesiadkowy swoim zakresem obejmował:

- zakup 8 sztuk ekologicznego, niskopodłogowego taboru autobusowego,
- budowę ścieżek pieszo-rowerowych o długości 5 km, prowadzących do nowopowstałego węzła transportowego wraz z odwodnieniem i doświetleniem przejść dla pieszych w newralgicznych miejscach,
- W ramach realizacji węzła integrującego w oparciu o pasażerski dworzec kolejowy został przeniesiony ruch autobusowy spod budynku dworca kolejowego na teren zlokalizowany przy ul. (...) i ulicy (...) w związku z czym została wykonana przebudowa ul. (...), budowa ogólnodostępnej systemowej toalety, budowę dworca autobusowego, a w tym plac manewrowy i 6 peronów dla autobusów z elektronicznym systemem SIP, wiaty przy peronach autobusowych, (zatonkę autobusową dla autobusu miejskiego z wiatą przystankową, zatonkę dla busów), na dojściu do przejścia podziemnego oraz wiaty przystankowa, jezdnie manewrowe i 60 stanowisk postojowych dla samochodów osobowych, a w tym 4 dla osób niepełnosprawnych, zjazdy, chodniki, postój taxi, zieleń i ogrodzenie od strony torowiska i ogrodzenie budynków mieszkalnych, budynek toalety z przyłączami wodno-kanalizacyjnymi, elementy małej architektury: stojaki rowerowe, stację ładowania rowerów elektrycznych, stanowisko naprawy rowerów, kosze, tablica informacyjna, oświetlenie.

Na terenie objętym umową dzierżawy zostały zrealizowane:

- budowa parkingu przy ul. (...) – 50 miejsc postojowych, a w tym 4 dla osób niepełnosprawnych, W ramach inwestycji zaplanowano parking na 50 stanowisk postojowych o nawierzchni z kostki granitowej 9/11 cm. Dla stanowisk postojowych ogólnodostępnych w ilości 46 szt. przewidziano wymiary 2,5 m x 5,0 m, natomiast dla 4 stanowisk postojowych dla osób niepełnosprawnych wymiary 3,6 m x 5,0 m. Jezdnie manewrowe parkingu wykonano z kostki granitowej 9/11 cm, a pasy rozdziału stanowisk postojowych z kostki bazaltowej czarnej. Wysepki mają nawierzchnię z kostki granitowej 9/11 cm. Pozostałe powierzchnie przeznaczono pod zieleń.

W ramach poprawy bezpieczeństwa ruchu drogowego wykonano ogrodzenie ozdobne (demonowane w miejscu zjazdu). Zrealizowano również oświetlenie, monitoring oraz kanalizację deszczową. Parking został wykonany na działce nr (...), obręb Chojnice.

Powierzchnia zabudowy parkingu:

- Jezdnie manewrowe: 564,2 m²
- Stanowiska postojowe: 647,6 m²

- Wysepka: 35,8 m²
 - Zieleń: 128,3 m²
 - Razem: 1375,9 m²
- Na pozostałym fragmencie działki nr (...), obręb Chojnice tj. o powierzchni ok. (...) m² znajduje się plac manewrowy o nawierzchni jezdni z kostki granitowej 15/17cm, stanowiący integralny element infrastruktury wybudowanej w ramach budowy dworca autobusowego z 6 peronami, zadaszenie dworca autobusowego i dojścia do dworca kolejowego. Teren wyżej opisanego placu manewrowego od parkingu oddzielony jest chodnikiem z płyt betonowych o wymiarach 30x30 cm, który stanowi dojście do wind oraz przejścia podziemnego prowadzącego do peronów oraz dworca kolejowego, którego operatorem jest (...).
 - Na części działki nr (...), obręb Chojnice został wybudowany o nawierzchni z kostki granitowej 9/11 cm wjazd na parking usytuowany na działce nr (...)5, obręb Chojnice oraz wysepki o nawierzchni z kostki granitowej 9/11 cm.
 - Na działce nr (...), obręb Chojnice w ciągu ulicy (...) zrealizowano 15 miejsc postojowych dla samochodów osobowych, w tym: 2 stanowiska Kiss and Drive i 4 stanowiska dla taksówek, wykonanych z nawierzchni z kostki granitowej 9/11 cm, chodniki z płyt betonowych o wymiarach 30x30 cm, stanowiące dojście do wybudowanego przejścia podziemnego łączącego dworzec autobusowy z obecnym dworcem kolejowym. Przejście podziemne zostało zrealizowane przez spółkę (...) Dzięki rozbudowie przejścia podziemnego uzyskano szybkie i komfortowe połączenie pomiędzy dworcem kolejowym, autobusowym i strefą parkingową. W ramach inwestycji (...) zbudowały również windy. Dzięki dogodnemu dojściu z działki nr (...), objętego inwestycją (...) pasażerowie korzystający z wybudowanego węzła przesiadkowego mogą bezpośrednio udać się na peron kolejowy oraz do budynku dworca kolejowego, dzięki przejściu podziemnemu łączącemu komunikację kolejową z pozostałymi pojazdami i środkami transportu. Na przedmiotowym terenie znajduje się również ogrodzenie oddzielające torowisko od terenów nowej przestrzeni publicznej, wykonane z płotu stalowego ozdobnego, nawiązującego do ogrodzenia między peronem 3 i 4. Wysokość ogrodzenia od poziomu terenu to 1,20 m.

W ramach budowy węzła przesiadkowego, w ciągu ul. (...) wykonano dwie zatoki przystankowe dla autobusów komunikacji miejskiej i międzymiastowej, chodniki i place, wiatę przystankową, 80 sztuk stojaków dla rowerów, Punkt Ładowania Rowerów Elektrycznych, jako urządzenia dla podróżnych przesiadających się między różnymi środkami komunikacji. Wybudowany systemowy budynek WC publicznego wyposażony został w wszelkie niezbędne instalacje.

Opisane powyżej budowle wchodzące w skład obiektu, jakim jest węzeł przesiadkowy zostały wybudowane przez (...) i służą realizacji zadań publicznych. (...) nie pobiera z nich pożytków, a infrastruktura jest udostępniana w sposób ogólnodostępny w celu obsługi przewoźników oraz pasażerów transportu publicznego. (...) również nie czerpie pożytków z budowli wzniesionych na dzierżawionych gruntach, a samo udostępnienie gruntu nastąpiło

wyłącznie celem realizacji celów publicznych. (...) pobiera pożytki w ramach umowy dzierżawy nr 01B_(...) jedynie za udostępnienie (...) gruntu.

Wartość projektu wykonanego na terenie Chojnic wyniosła ok. (...) zł, z czego ok. 42 mln zł stanowiło dofinansowanie z RPO WP (...). Udział (...) to ok. 50 mln zł, a w tym 27 mln zł to środki z RPO WP (...) oraz ok. 4,8 mln zł pomoc finansowa z Gminy Chojnice. Jednocześnie należy zaznaczyć, że (...) jest właścicielem dworca kolejowego i jest operatorem obiektu infrastruktury usługowej.

Zgodnie z opisem stanu faktycznego (...) jest właścicielem budynku dworca kolejowego, operatorem obiektu infrastruktury usługowej, inwestorem w zakresie infrastruktury towarzyszącej, podmiotem realizującym zadania własne z zakresu transportu zbiorowego. To właśnie (...) eksploatuje i utrzymuje całość infrastruktury zgodnie z jej publiczno-transportowym przeznaczeniem, co potwierdza Uchwała Rady Miejskiej w Chojnicach nr (...) z dnia 15.12.2025 r., w sprawie przyjęcia regulaminu korzystania z dworca kolejowego w Chojnicach. Zgodnie z §8 Załącznika do uchwały Rady Miejskiej w Chojnicach nr (...) z dnia 15.12.2025 r.: „do dworca bezpośrednio przylega teren tj. działka o nr ewidencyjnym (...) przy ul. (...) w Chojnicach, który zawiera:

- 6 stanowisk autobusowych;
- Utwardzony plac manewrowy;
- miejsca parkingowe;
- toaletę.

Węzeł transportowy objęty wnioskiem jest obiektem znajdującym się na terenie wpisanym do rejestru zabytków pod nr A-1376.

Pytanie do przedstawionego stanu faktycznego:

Czy węzeł przesiadkowy w Chojnicach, obejmujący grunty i budowle wzniesione przez (...) na gruntach (...), podlega zwolnieniu w podatku od nieruchomości w zakresie budowli na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jako infrastruktura wykorzystywana wyłącznie do wykonywania zadań publicznych oraz udostępniana przewoźnikom i użytkownikom transportu zbiorowego?

Stanowisko Wnioskodawcy w odniesieniu do przedstawionego stanu faktycznego

Wobec zadanego pytania Wnioskodawca przedstawił następujące stanowisko w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego.

Zdaniem Wnioskodawcy całość węzła przesiadkowego zrealizowanego na terenie Chojnic, obejmującego w szczególności parking, plac manewrowy, ciągi piesze, wjazdy, elementy infrastruktury drogowej, oświetlenie, odwodnienie oraz powiązanie komunikacyjne z dworcem kolejowym, powinna korzystać ze zwolnienia z podatku od nieruchomości w zakresie budowli, zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Węzeł przesiadkowy stanowi jedną zintegrowaną fikcjonalnie całość, tworzoną przez infrastrukturę kolejową, autobusową, drogową, parkingową i pieszą, wykorzystywaną wyłącznie

do realizacji zadań publicznych. Elementy tej infrastruktury, pomimo że znajdują się na gruntach (...), zostały wybudowane przez (...) – będącą właścicielem budynku dworca oraz operatorem obiektu infrastruktury usługowej – w celu zapewnienia obsługi przewoźników i pasażerów transportu zbiorowego. Infrastruktura ta nie jest wykorzystywana w celu prowadzenia działalności komercyjnej ani przez (...), ani przez (...). (...) nie pobiera z niej pożytków, a (...) nie uzyskuje żadnego przysporzenia z tytułu budowli wzniesionych na dzierżawionych działkach. Całość obiektu funkcjonuje jako ogólnodostępny element publicznego systemu transportowego, pozostając w gestii operatora infrastruktury usługowej. Wnioskodawca zwraca uwagę, na fakt, iż budowle te nie służą prowadzeniu działalności gospodarczej, lecz zapewnieniu możliwości przesiadki między różnymi środkami transportu oraz obsłudze podróżnych korzystających z transportu publicznego. Infrastruktura ta jest ogólnodostępna, pełni wyłącznie funkcje publiczne, pozostaje nieodpłatnie udostępniana przewoźnikom i pasażerom.

Takie wykorzystanie obiektu wypełnia przesłanki zwolnienia podatkowego przewidzianego dla budowli zajętych na wykonywanie zadań publicznych.

Dodatkowo w ocenie Wnioskodawcy całość węzła przesiadkowego powinna być zwolniona z podatku od budowli ponieważ:

- Spełnia definicję obiektu infrastruktury usługowej
- Jest dostępna przewoźnikom kolejowym
- Służy realizacji zadań operatora OIU
- (...) za wybudowane budowle w ramach węzła przesiadkowego w Chojnicach nie pobiera pożytków i udostępnia nieodpłatnie cały obiekt
- (...) nie pobiera od (...) pożytków za budowle wybudowane na gruncie będącym w użytkowaniu wieczystym (...) a przedmiotem umowy dzierżawy jest grunt opisany w umowie dzierżawy nr 01B_KNGd7(...) z dnia 21.04.2020 r.

W ocenie Wnioskodawcy oznacza to, że przesłanki zwolnienia podatkowego zostały spełnione w całości, a budowle wchodzące w skład węzła przesiadkowego powinny być objęte zwolnieniem z podatku od nieruchomości. Wnioskodawca uważa, że zgodnie z orzeczeniem TSUE oraz wykładnią celowości, infrastruktura transportowa realizująca cele publiczne nie powinna być obciążona podatkiem, który mógłby ograniczyć dostęp usług transportowych (Trybunał Sprawiedliwości UE wydał wyrok w sprawie dotyczącej zwolnienia z podatku od nieruchomości dla infrastruktury kolejowej w Mielcu, w sprawie oznaczonej jako C-453/23) Orzeczenie to opublikowane 29 kwietnia 2025 r. dotyczyło zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej, udostępnianej przewoźnikom kolejowym.

Wnioskodawca uważa, że orzeczenie to można odnieść również do:

- Infrastruktury parkingowej
 - Placów manewrowych,
 - Peronów autobusowych,
 - Infrastruktury towarzyszącej obsłudze podróżnych,
- jeżeli stanowią one element węzła przesiadkowego udostępnionego przewoźnikom i użytkownikom transportu publicznego – dokładnie tak jak w niniejszej sprawie.

W świetle przedstawionych okoliczności Wnioskodawca uważa, iż:

- Infrastruktura została wybudowana przez (...),
 - Służy wyłącznie celom publicznym,
 - Nie jest wykorzystywana komercyjnie,
 - Stanowi zintegrowany obiekt infrastruktury transportowej,
 - (...) ani (...) nie pobierają z niej pożytków,
 - Jest udostępniana przewoźnikom i pasażerom transportu publicznego,
 - Orzecznictwo europejskie potwierdza zasadność zwolnień dla takich obiektów
- i w konsekwencji całość budowli wchodzących w skład węzła przesiadkowego powinna podlegać zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

Burmistrz Miasta Chojnice po rozpatrzeniu przedmiotowego wniosku, w świetle obowiązującego stanu prawnego wyjaśnia co następuje.

W oparciu o art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa.

Wnioskodawca wskazał, iż przedmiotem interpretacji w odniesieniu do zaistniałego stanu faktycznego mają być przepisy prawa podatkowego tj. art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej jako u.p.o.l.).

Zgodnie z przepisem wskazanym przez Wnioskodawcę zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu art. 4 pkt 1 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2024 r. poz. 697 i 731) lub obiektu infrastruktury usługowej w rozumieniu art. 4 pkt 51 tej ustawy, w części zajętej wyłącznie do wykonywania zadań zarządcy infrastruktury, o których mowa w art. 5 ust. 1 tej ustawy, lub świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do tej ustawy, jeżeli:

- a) ta infrastruktura kolejowa lub ten obiekt infrastruktury usługowej są:
 - udostępniane przewoźnikom kolejowym w rozumieniu art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym zgodnie z przepisami rozdziałów 6-6b tej ustawy lub
 - wykorzystywane do przewozu osób, lub
- b) ta infrastruktura kolejowa:
 - tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm lub
 - stanowi infrastrukturę nieczynną w rozumieniu art. 4 pkt 1b ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym;

Bez wątpienia powyższy przepis wymaga jego odkodowania z uwzględnieniem regulacji znajdujących się w ustawie o transporcie kolejowym (dalej jako u.t.k.) bowiem wprost ustawodawca odwołuje się do nich.

Zatem zgodnie z art. 4 pkt 1 u.t.k. infrastruktura kolejowa to elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy.

W myśl art. 4 pkt 51 tej ustawy - obiekt infrastruktury usługowej to obiekt budowlany wraz z gruntem, na którym jest usytuowany, oraz instalacjami i urządzeniami, przeznaczony w całości lub w części do świadczenia jednej lub większej liczby usług, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do ustawy.

Zgodnie z ust. 2 i ust. 3 załącznika nr 2 "USŁUGI ŚWIADCZONE NA RZECZ PRZEWÓZNIKÓW KOLEJOWYCH PRZEZ ZARZĄDCÓW INFRASTRUKTURY I OPERATORÓW OBIEKTÓW INFRASTRUKTURY USŁUGOWEJ" do u.t.k.:

2. Dostęp do obiektu obejmuje dostęp do torów kolejowych oraz świadczenie usług w następujących obiektach infrastruktury usługowej:
 - 1) stacja pasażerska oraz należące do niej budynki i urządzenia, w tym tablice z informacjami dla pasażerów i powierzchnia przeznaczona do sprzedaży biletów;
 - 2) terminal towarowy;
 - 3) stacja rozrządowa oraz stacja manewrowa wyposażona w urządzenia, inne niż urządzenia sterowania ruchem kolejowym, przeznaczone do zestawiania składów pociągów lub wykonywania manewrów;
 - 4) tory postojowe;
 - 5) punkty zaplecza technicznego, z wyjątkiem punktów utrzymania naprawczego przeznaczonych dla pociągów dużych prędkości lub innego rodzaju taboru kolejowego wymagającego specjalistycznego zaplecza;
 - 6) stanowiska techniczne, w tym stanowiska do czyszczenia i mycia taboru;
 - 7) infrastruktura portów morskich i śródlądowych z dostępem do torów kolejowych;
 - 8) instalacje pomocnicze;
 - 9) kolejowe stacje paliw i instalacje do tankowania na tych stacjach.
3. Usługi, które mogą być świadczone na rzecz przewoźników kolejowych:
 - 1) usługi dodatkowe:
 - a) energia trakcyjna, za którą opłaty są podawane na fakturach oddzielnie od opłat za użytkowanie urządzeń zasilania w energię trakcyjną,
 - b) podgrzewanie składów pociągów pasażerskich,
 - c) dostawa paliwa, prace manewrowe i pozostałe usługi świadczone w celu obsługi urządzeń,
 - d) usługi świadczone na podstawie umów dostosowanych do indywidualnych potrzeb przewoźnika kolejowego dotyczące:
 - przekazywania informacji i obserwacji pociągu z przesyłką zawierającą towar niebezpieczny,
 - opracowania warunków i zarządzania przewozu oraz nadzoru nad przewozem przesyłek nadzwyczajnych;
 - 2) usługi pomocnicze:
 - a) dostęp do sieci telekomunikacyjnych,
 - b) dostarczanie informacji uzupełniających,
 - c) rewizja techniczna taboru,
 - d) dostęp do systemu sprzedaży biletów na stacjach pasażerskich,
 - e) utrzymanie naprawcze taboru kolejowego świadczone w punktach zaplecza technicznego przeznaczonego dla pociągów dużych prędkości lub innego rodzaju taboru kolejowego wymagającego specjalistycznego zaplecza.

Przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwszy u.p.o.l. posługuje się także określeniami "zarządca infrastruktury" oraz "operator obiektu infrastruktury usługowej", które muszą być rozumiane tak jak to ma miejsce na gruncie u.t.k. Zgodnie zaś z art. 4 pkt 7 tej ustawy zarządca infrastruktury to podmiot odpowiedzialny za zarządzanie infrastrukturą kolejową, jej eksploatację, utrzymanie, odnowienie lub udział w rozwoju tej infrastruktury, a w przypadku budowy nowej infrastruktury, podmiot, który przystąpił do jej budowy w charakterze inwestora. Natomiast stosownie do art. 7 pkt 52 u.t.k. operator obiektu infrastruktury usługowej to podmiot wykonujący działalność polegającą na zarządzaniu obiektem infrastruktury usługowej lub świadczeniu na rzecz przewoźników kolejowych co najmniej jednej z usług, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do ustawy.

W tym miejscu należy także wskazać, że zgodnie z art. 7 pkt 9 u.t.k. przewoźnik kolejowy to przedsiębiorca uprawniony do wykonywania przewozów kolejowych, w tym przedsiębiorca świadczący wyłącznie usługę trakcyjną, na podstawie licencji i jednolitego certyfikatu bezpieczeństwa, lub przedsiębiorca uprawniony do wykonywania przewozów kolejowych na podstawie świadectwa bezpieczeństwa.

W art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwszy u.p.o.l. odwołał się także do rozdziałów 6-6b u.t.k., które to rozdziały regulują odpowiednio: Udostępnianie infrastruktury kolejowej i opłaty za korzystanie z infrastruktury kolejowej (rozdział 6), Obiekty infrastruktury usługowej (rozdział 6a) oraz Stacje pasażerskie i perony (rozdział 6b).

W konsekwencji powyższego w przypadku obiektów infrastruktury kolejowej zwolnienie o jakim mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwszy u.p.o.l. dotyczy zatem podmiotu wykonującego działalność polegającą na zarządzaniu obiektem infrastruktury usługowej lub świadczeniu na rzecz przewoźników kolejowych co najmniej jednej z usług, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do ustawy (podmiot zwolnienia), który udostępnia grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej (wymienionej w załączniku nr 1 do u.t.k.) w części zajętej wyłącznie do świadczenia usług przez ten podmiot na rzecz przedsiębiorców uprawnionych do wykonywania przewozów kolejowych, w tym przedsiębiorca świadczący wyłącznie usługę trakcyjną, na podstawie licencji i jednolitego certyfikatu bezpieczeństwa, lub przedsiębiorcom uprawnionym do wykonywania przewozów kolejowych na podstawie świadectwa bezpieczeństwa.

Z rozdziału 6a u.t.k. wynika zakres obowiązków operatora infrastruktury usługowej. Po pierwsze z art. 36a "Udostępnianie obiektu infrastruktury usługowej" wynika, że udostępnianie obiektu infrastruktury usługowej, zwanego dalej "obiektem", polega na umożliwieniu przewoźnikom kolejowym, na ich wniosek, dostępu do torów kolejowych w tym obiekcie oraz korzystania z usług, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do ustawy, do których świadczenia obiekt został specjalnie przystosowany. W przypadku gdy wymaga tego specyfika świadczonych usług, udostępnianie obiektu obejmuje również korzystanie z obiektu (ust. 1). Art. 36a ust. 2 u.t.k. stanowi, że zarządzający obiektem sporządza statut obiektu, w którym określa, czy obiekt przeznaczony jest do udostępniania. Zarządzający obiektem świadczący usługi, o których mowa w ust. 2 załącznika nr 2 do ustawy, może określić, że obiekt nie jest przeznaczony do udostępniania tylko w przypadku, gdy obiekt nie jest używany.

Należy zauważyć, że z art. 36a ust. 3 tej ustawy wynika wprost, że przewoźnicy kolejowi są uprawnieni do dostępu do udostępnianych obiektów, w tym do torów kolejowych

w tych obiektach i świadczonych w nich usług, o których mowa w ust. 2 załącznika nr 2 do ustawy, na równych i niedyskryminujących zasadach.

Dalej, z art. 36b u.t.k. wynika, że reguluje on wnioskowanie o dostęp do obiektu u.t.k. i tak operator określa sposób wnioskowania o dostęp do obiektu oraz termin składania wniosków (ust. 1).

Należy zwrócić uwagę, że z art. 36c ust. 1 u.t.k. wynika, że przewoźnik kolejowy nabywa prawo do korzystania z usług świadczonych w obiekcie po zawarciu z operatorem umowy określającej w szczególności prawa i obowiązki operatora i przewoźnika kolejowego związane ze świadczonymi usługami. Natomiast w myśl ust. 2 tego przepisu w przypadku, gdy operator jest zarządcą infrastruktury kolejowej udostępnianej na zasadach opisanych w rozdziale 6, może zawrzeć z przewoźnikiem kolejowym jedną umowę zamiast umowy, o której mowa w art. 30c ust. 2, oraz umowy, o której mowa w ust. 1, zawierającą wszystkie postanowienia wymagane tymi umowami.

Kolejno, z art. 36f ust. 1 u.t.k. wynika, że operator opracowuje regulamin dostępu do obiektu, zwany dalej "regulaminem obiektu", w którym określa w szczególności:

- 1) obiekty, których dotyczy, i ich rodzaje;
- 2) zakres udostępniania obiektów, za który operator jest odpowiedzialny;
- 3) procedurę udostępniania obiektów, w tym termin składania oraz zakres informacji, jakie powinien zawierać wniosek, o którym mowa w art. 36b ust. 1;
- 4) szczegółowe warunki techniczne dostępu do obiektów;
- 5) wysokość opłat, o których mowa w art. 36e ust. 1.

Zgodnie zaś z art. 36f ust. 3 u.t.k. operator nie później niż na 2 tygodnie przed dniem publikacji regulaminu sieci, określonym w art. 32 ust. 3:

- 1) publikuje regulamin obiektu na swojej stronie internetowej;
- 2) przekazuje Prezesowi UTK i zarządcy, z którego siecią kolejową jest połączony obiekt, regulamin obiektu albo informuje ich o adresie strony internetowej, na której regulamin obiektu został opublikowany.

Prezes UTK, uwzględniając konieczność zapewnienia niedyskryminującego i równego traktowania przewoźników kolejowych ubiegających się o dostęp do obiektu, z urzędu lub na wniosek przewoźnika kolejowego, w drodze decyzji, nakazuje operatorowi wprowadzenie zmian w opublikowanym regulaminie obiektu, jeżeli regulamin obiektu nie spełnia wymagań określonych w przepisach niniejszego rozdziału (art. 36f ust. 4 u.t.k.).

Ponadto, w myśl art. 36h u.t.k. Prezes UTK prowadzi rejestr obiektów infrastruktury usługowej, zwany dalej "rejestrem obiektów" (ust. 1). W rejestrze obiektów gromadzi się następujące dane:

- 1) nazwę podmiotu, jego siedzibę i adres albo imię, nazwisko i adres zamieszkania:
 - a) właściciela obiektu,
 - b) zarządzającego obiektem,
 - c) operatora;
- 2) sieci kolejowe, z którymi obiekt jest połączony;
- 3) zakres usług, które mogą być świadczone w obiekcie (ust. 2).

Zarządzający obiektem przekazuje Prezesowi UTK dane, o których mowa w ust. 2, w zakresie swojej właściwości (ust. 3).

Z art. 36i u.t.k. wynika przy tym, że przepisów art. 36a-36 h u.t.k. nie stosuje się do obiektów połączonych wyłącznie z infrastrukturą kolejową, w stosunku do której zastosowano przynajmniej jedno z wyłączeń, o których mowa w art. 35a ust. 1 pkt 1 i 3 albo art. 36 (infrastruktura, która jest przeznaczona wyłącznie do prowadzenia przewozów wojewódzkich lub lokalnych oraz infrastruktura kolejowa uznana za niemającą strategicznego znaczenia dla funkcjonowania rynku kolejowego w decyzji wydanej przez Komisję Europejską), z wyjątkiem obiektów, które są niezbędne do świadczenia usług przewozowych albo służą one lub mogą służyć więcej niż jednemu klientowi końcowemu.

Należy zauważyć, że 6 lipca 2016 r. Komisja Europejska wydała decyzję wykonawczą w sprawie strategicznego znaczenia infrastruktury kolejowej zgodnie z art. 2 ust. 4 dyrektywy 2012/34/UE (Rejestr dokumentów Komisji - C (2016)4142), w której to decyzji:

- w załączniku nr I wskazano lokalną infrastrukturę kolejową,
- w załączniku nr 2 regionalną infrastrukturę kolejową wymienioną w załączniku II, zgłoszoną przez Rzeczpospolitą Polską, można obecnie uznać za niemającą strategicznego znaczenia dla funkcjonowania rynku kolejowego (art. 1 tej decyzji),
- w załączniku nr III wymieniono Infrastruktury kolejowej zgłoszonej przez Rzeczpospolitą Polską i wymienionej w załączniku III nie można obecnie uznać za niemającą strategicznego znaczenia dla funkcjonowania rynku kolejowego (art. 2).

W konsekwencji powyższego należy wskazać, że przy ocenie zastosowania zwolnienia o jakim mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwszy u.p.o.l. do organów podatkowych należy ocena:

- czy wniosek został złożony przez właściwy w rozumieniu art. 7 pkt 52 u.t.k. podmiot z uwzględnieniem treści ust. 2 i ust. 3 załącznika nr 2 do u.t.k.,
- czy wniosek dotyczy obiektów infrastruktury usługowej (art. 4 pkt 1 u.t.k.),
- czy infrastruktura ta jest wyłączona (z uwagi na brzmienie art. 36i u.t.k.),
- zakresu zgłoszonych obiektów infrastruktury usługowej (art. 36f ust. 1 pkt 1 i art. 36h u.t.k.),
- czy ww. obiekty infrastruktury usługowej są udostępniane (art. 36a ust. 1 i ust. 2, art. 36b, art. 36c, art. 36f ust. 1 pkt 3 i ust. 3-5 u.t.k.),
- zakresu udostępnienia obiektów (art. 36f ust. 1 pkt 1 u.t.k.) z uwzględnieniem, że z art. 36a ust. 1 i ust. 3 u.t.k. wynika, że udostępnienie obiektu infrastruktury usługowej obejmuje także dostęp do torów kolejowych w tych obiektach i świadczonych w nich usług,
- jaka część gruntów, budynków i budowli wchodzących w skład obiektu infrastruktury kolejowej jest zajęta wyłącznie do świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 u.t.k.

Innymi słowy, jeżeli dany podmiot został zatwierdzony jako operator obiektów infrastruktury usługowej (kolejowej) przez Prezesa UTK, a obiekty infrastruktury usługowej (grunty, budynki, budowle) podlegają zgłoszeniu, które są weryfikowane przez ten organ, to obiekty składające się na ten OIU oraz grunty (w części zajętej na te obiekty), są objęte zwolnieniem, o ile nie są objęte wyłączeniem wynikającym z art. 36i u.t.k.

W tym miejscu należy wskazać, iż przedmiot wniosku tj. budowle wzniesione przez (...) stanowią jej własność i wchodzi w skład stacji pasażerskiej zgodnie z uchwałą nr (...) Rady Miejskiej w Ch. z dnia 15 grudnia 2025 r. w sprawie przyjęcia regulaminu korzystania z dworca kolejowego w Ch.

Jak wskazano powyżej, przy ocenie zastosowania zwolnienia o jakim mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwszy u.p.o.l. do organów podatkowych należy ocena czy wniosek został złożony przez właściwy w rozumieniu art. 7 pkt 52 u.t.k. podmiot z uwzględnieniem treści ust. 2 i ust. 3 załącznika nr 2 do u.t.k. Organem właściwym w rozumieniu art. 7 pkt 52 u.t.k. jest operator obiektu infrastruktury usługowej tzn. podmiot wykonujący działalność polegającą na zarządzaniu obiektem infrastruktury usługowej lub świadczeniu na rzecz przewoźników kolejowych co najmniej jednej z usług, o których mowa w ust. 2 i 3 załącznika nr 2 do ustawy. Infrastruktura stanowiąca przedmiot wniosku jest zarządzana przez (...), w związku z czym Wnioskodawca nie jest uprawniony do zastosowania zwolnienia wskazanego w przepisie.

Niemniej należy wskazać, iż zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości został określony w przepisie art. 2 u.p.o.l., który w ust. 1 pkt 3 stwierdza, że opodatkowaniu tym podatkiem podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Definicję użytego na potrzeby ustawy terminu budowla zawiera art. 1a u.p.o.l., który w ust. 1 pkt 2 stanowi, że budowla to:

- a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
- b) elektrownia wiatrowa, elektrownia jądrowa i elektrownia fotowoltaiczna, biogazownia, biogazownia rolnicza, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linową, wyciąg narciarski oraz skocznia, w części niebędącej budynkiem - wyłącznie w zakresie ich części budowlanych,
- c) urządzenie budowlane - przyłącze oraz urządzenie instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, oraz inne urządzenie techniczne, bezpośrednio związane z budynkiem lub obiektem, o którym mowa w lit. a, niezbędne do ich użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,
- d) urządzenie techniczne inne niż wymienione w lit. a-c - wyłącznie w zakresie jego części budowlanych,
- e) fundamenty pod maszyny oraz pod urządzenia techniczne, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową - wzniesione w wyniku robót budowlanych, także w przypadku, gdy stanowią część obiektu niewymienionego w ustawie.

Załącznik nr r do ustawy stanowiący Wykaz obiektów, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy wymienia 28 pozycji obiektów, w którym pod pozycją 8 zawarto m.in. ciąg pieszy, pod pozycją 16 zawarto drogę, wjazd, zjazd i wyjazd z drogi, zatokę parkingową.

Wszystkie wymienione wyżej rodzaje obiektów będą mogły zostać opodatkowane jako budowla pod warunkiem wzniesienia ich w wyniku robót budowlanych, przy czym nie będzie miało znaczenia, czy taki obiekt wystąpi samodzielnie, czy też będzie stanowił część obiektu niewymienionego *expressis verbis* w ustawie.

Tym samym obiekty składające się na stację pasażerską w postaci placu manewrowego, wjazdu na parking, ciągu pieszego czy zatok parkingowych są obiektami wymienionymi w załączniku nr 1 do ustawy oraz przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości według art. 2 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., jako budowla.

Niezmieniony przepis art. 2 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. ogranicza opodatkowanie budowli podatkiem od nieruchomości jedynie do budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 1 i 2 u.p.o.l., podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych (pkt 1) lub posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych (pkt 2).

W tym miejscu należy sięgnąć do stanowiska judykatury, zgodnie z którym należy mieć na uwadze, że - jak wyraźnie wynika z art. 3 ust. 1 u.p.o.l. - podatnik będący właścicielem budowli (obektu budowlanego) nie musi być jednocześnie właścicielem nieruchomości (gruntu), na którym ta budowla jest posadowiona. W poszczególnych punktach art. 3 ust. 1 u.p.o.l. użyto bowiem spójnika "lub". Tak więc właściciel gruntu i właściciel posadowionej na tym gruncie budowli może być tym samym podmiotem (tak jest najczęściej), ale również możliwa jest sytuacja, w której będą to dwa różne podmioty. W jednym i drugim przypadku, o tym kto jest właścicielem (posiadaczem, użytkownikiem wieczystym) gruntu, a kto jest właścicielem (posiadaczem) posadowionej na tym gruncie budowli decydują regulacje cywilnoprawne. Względy wykładni systemowej powodują, że nie ma wątpliwości, iż tego typu pojęcia jak "właściciel", "posiadanie samoistne", "posiadanie zależne", "użytkowanie wieczyste" należy interpretować zgodnie z regulacjami Kodeksu cywilnego. Przyjmuje się to w orzecznictwie sądów administracyjnych (np. wyrok WSA w Krakowie z 21 marca 2018 r., I SA/Kr 134/18; wyrok WSA w Poznaniu z 14 marca 2018 r., I SA/Po 1194/17; wyrok NSA z 7 marca 2018 r., II FSK 679/16; wyrok NSA z 18 stycznia 2018 r., II FSK 314/16; wyrok NSA z 19 grudnia 2017 r., II FSK 3145/15; wyrok WSA we Wrocławiu z 15 grudnia 2017 r., I SA/Wr 979/17; wyrok WSA w Krakowie z 28 listopada 2017 r., I SA/Kr 853/17; wyrok WSA w Gliwicach z 20 czerwca 2017 r., I SA/Gl 312/17).

W tym zakresie należy odwołać się do przepisów art. 47, art 48 i art. 191 k.c. Zgodnie z art. 47 § 1-3 k.c. część składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem własności i innych praw rzeczowych (§ 1), częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od

niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego (§ 2), przedmioty połączone z rzeczą tylko dla przemijającego użytku nie stanowią jej części składowych (§ 3). Natomiast z treści art. 48 k.c. wynika, iż z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane, jak również drzewa i inne rośliny od chwili zasadzenia lub zasiania. Zaś z treści art. 191 k.c. wynika, iż własność nieruchomości rozciąga się na rzecz ruchomą, która została połączona z nieruchomością w taki sposób, że stała się jej częścią składową.

Z posiadanych przez Organ podatkowy dokumentów wynika, iż budowle wzniesione przez (...) zostały połączone z gruntem tylko dla przemijającego użytku w rozumieniu art. 47 § 3 k.c., a w konsekwencji pozostają one jej własnością, jako że nie stały się częścią składową wydzierżawionego przez (...) gruntu. Judykatura jednoznacznie wskazuje, iż istotne znaczenie w tej materii ma wola, czy zamiar stron (por. orzeczenie SN z 19 kwietnia 1950 r., C 441/49, PiP 1950, z. 11; orzeczenie SN z 16 kwietnia 1958 r., 4 CR 376/57, RPE 1959, nr 1; wyrok SN z 4 listopada 1963 r., I CR 855/62, OSNC 1964, Nr 10, poz. 209; wyrok SN z 11 lutego 1998 r., III CKN 358/97, Lex nr 519925; wyrok SA w Katowicach z 9 listopada 2010 r., V ACa 324/10, Lex nr 785492, wyrok WSA w Gliwicach z 20 listopada 2018 r., I SA/Gl 572/18).

O tym kto jest podatnikiem podatku od nieruchomości przesądza art. 3 ust. 1 pkt 1 i 2 upol. stanowiący między innymi, że jest nim właściciel lub samoistny posiadacz nieruchomości lub obiektów budowlanych. Skoro budowla jest obiektem budowlanym a wskazany przepis nie wymaga by była ona częścią składową gruntu, to oznacza, że może ona być odrębnym przedmiotem opodatkowania - jako odrębny przedmiot własności (por. także np. wyroki NSA: z 22 sierpnia 2013 r., II OSK 794/12; z 17 kwietnia 2014 r., II FSK 939/14 oraz z 6 kwietnia 2017 r., II FSK 630/17, wyrok WSA w Olsztynie z 16 stycznia 2019 r., I SA/Ol 737/18).

Tak więc ustalając zakres podmiotowy podatku od nieruchomości wskazany w art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. przesądzające znaczenie ma ustalenie, kto jest właścicielem obiektów budowlanych (budowli), gdyż art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., bazuje na pojęciu prawa własności, które to pojęcie należy interpretować zgodnie z regulacjami Kodeksu cywilnego. Przy czym jednocześnie należy mieć na uwadze, że - jak wyraźnie wynika z art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. - podatnik będący właścicielem budowli nie musi być jednocześnie właścicielem nieruchomości (gruntu), na którym ta budowla jest posadowiona, w poszczególnych punktach art. 3 ust. 1 u.p.o.l. użyto bowiem spójnika "lub" (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 31 sierpnia 2023 r., III FSK 339/23)

Jak podkreślił Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 20 stycznia 2012 r., sygn. akt II FSK 1405/10, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają zarówno budowle będące częścią składową gruntu, jak również nią niebędące. W konsekwencji przyjmuje się, że podatek od budowli stanowiących część składową gruntu płaci właściciel

gruntu, na którym znajdują się te obiekty, natomiast jeśli nie stanowią one części składowej gruntu, podatnikiem jest ich właściciel.

Powyższe potwierdza m.in. doktryna, zgodnie z którą przy ustalaniu podatnika podatku od nieruchomości duże znaczenie ma ustalenie tego, czy obiekty budowlane są trwale związane z gruntem w rozumieniu Kodeksu cywilnego. Jeżeli tak, to płaci od nich podatek właściciel gruntu. Jeżeli nie - są to tymczasowe obiekty budowlane, wobec czego podatek płaci od nich ich właściciel, a właściciel gruntu płaci za grunt (zob. L. Etel i M. Popławski, Opodatkowanie tablic reklamowych podatkiem od nieruchomości (PPLiFS.2008.9.10, teza nr 2, LEX nr 115792/2).

Pojęcie trwałego związania z gruntem w rozumieniu Kodeksu cywilnego zostało dokładnie wyjaśnione m.in. w opracowaniu "Balwicka-Szczyrba Małgorzata (red.), Sylwestrzak Anna (red.), Kodeks cywilny. Komentarz aktualizowany", zgodnie z którym: „zasada wyrażona w art. 48 dotyczy zarówno wytworów sztucznych (budynków, innych urządzeń trwale związanych z gruntem), jak i wytworów naturalnych (drzew, innych roślin trwale związanych z gruntem). A contrario w przypadku budynków i innych urządzeń nie stanowi części składowej gruntu wszystko to, co jest z nim złączone w sposób nietrwały, a zwłaszcza konstrukcje tymczasowe czy przenośne. Kryterium wyodrębnienia stanowi więc trwałość połączenia z gruntem, przy czym rozstrzygająca jest ocena techniczna istniejącego stanu rzeczy, która może być dokonana także w oparciu o ocenę zamiaru towarzyszącego połączeniu, pod warunkiem że został on uzewnętrzniony i może być potwierdzony przy zastosowaniu kryteriów obiektywnych”.

Opierając się na powyższych ustaleniach poczynionych na podstawie opisanego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego, należy stwierdzić, że w opisanej sytuacji podatnikiem podatku od wskazanych we Wniosku nieruchomości powinien być właściciel konkretnego wzniesionego obiektu, a więc odpowiednio najemca bądź dzierżawca nieruchomości gruntowych.

Jak wynika z treści Wniosku, intencją stron zawartych umów było wzniesienie obiektów stanowiących osobny przedmiot prawa własności, przysługujący odpowiednio najemcy/dzierżawcy gruntu, niestanowiących części składowych nieruchomości gruntowych. Obiekty te mają charakter przemijający i mogą być odłączone bez szkody dla gruntu oraz dla odłączanego obiektu. Nie ma więc podstaw do przyjęcia, że wskazane budowle są trwale związane z gruntem w rozumieniu Kodeksu cywilnego. Z treści Wniosku nie wynikają ponadto żadne okoliczności faktyczne lub prawne (np. odmienne postanowienia umowne), które wskazywałyby na potencjalną możliwość uznania wskazanych we Wniosku obiektów za części składowe należących do Wnioskodawcy gruntów, zgodnie z czym należało przyjąć tak jak zostało to opisane powyżej.

Reasumując należy wskazać, iż Wnioskodawca nie posiada przymiotu podatnika w odniesieniu do budowli wzniesionych przez (...), w związku z czym budowle te nie mogą korzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l.

POUCZENIE

Zgodnie a art. 14na §1 ustawy Ordynacja podatkowa przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Natomiast zgodnie z § 2 powyższego artykułu przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku, Al. Zwycięstwa 16/17, 80-219 Gdańsk. Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz. U. z 2026 r. poz. 143 ze zm.) skargę do Wojewódzkiego Sądu administracyjnego wnosi się w dwóch egzemplarzach w terminie 30 dni od dnia doręczenia niniejszej interpretacji. Skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydana w indywidualnej sprawie może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi na adres: Burmistrz Miasta Chojnice, Stary Rynek 1, 89-600 Chojnice.

Otrzymują:

- 1) Wnioskodawca
- 2) a/a