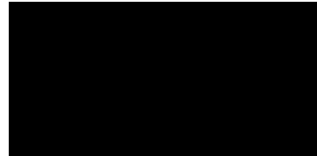


Inowrocław, 21.11.2022 r.

Prezydent Inowrocławia
aleja Ratuszowa 36
88-100 Inowrocław

WBF.I.3120.1.26.2021.MB



reprezentowana przez:



adres do doręczeń:

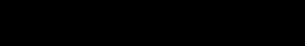


INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Działając na podstawie art. 14j §1 i §3 w zw. z art. 14b §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2021 poz. 1540 ze zm.) po rozpatrzeniu wniosku z dnia 7 grudnia 2021 r. (doręzonego tut. organowi podatkowemu 9 grudnia 2021 r.; dalej: „Wniosek”) o udzielenie pisemnej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczących podatku od nieruchomości, uzupełnionego w dniu 15 lutego 2022 r. (data wpływu do tut. organu podatkowego: 18 lutego 2022 r.) uznaję, że stanowisko Wnioskodawcy w świetle przedstawionego we wniosku zaistniałych stanów faktycznych i zadanych pytań jest **prawidłowe**.

UZASADNIENIE

I

 (dalej: „Wnioskodawca”) zwrócił się do Prezydenta Inowrocławia (dalej: „Prezydent”) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości.

Wnioskodawca przedstawiając opis zaistniałego stanu faktycznego oświadczył, że jest w posiadaniu budowli wchodzących w skład bocznicy kolejowej normalnotorowej (dalej: „Bocznica”). Tory kolejowe wchodzące w skład Bocznicy, stanowiące element infrastruktury kolejowej wymienione w załączniku nr 1 do ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz.U.2020.1043 tj. z dnia 2020.06.15, dalej: „UTK”) są wykazywane przez Spółkę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Wnioskodawca we Wniosku zamieścił również tabelę, w której wskazał 16 środków trwałych wraz z ich numerami inwentarzowymi oraz wartością początkową, stanowiące jego zdaniem „*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 [pkt 1 Załącznika nr 1 do UTK]*”. W odniesieniu do jednego ze środków trwałych o nazwie „DROGA KOLEJOWA TOR 111,113” (nr inw. 103003267), Wnioskodawca wskazał, że podana w tabeli wartość to wartość części środka trwałego stanowiącego tory kolejowe wchodzące w skład Bocznicy. Wnioskodawca wskazał, że deklaruje do podatku od nieruchomości również grunty, przez które przebiegają tory wchodzące w skład Bocznicy. W tabeli zamieszczonej we Wniosku Wnioskodawca wymienił działki wraz z informacją o ich powierzchni oraz powierzchni deklarowanej do podatku od nieruchomości, stanowiące w jego opinii grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11 [pkt 12 Załącznika nr 1 do UTK].

Wnioskodawca wskazał, że użytkuje Bocznicę na podstawie świadectwa bezpieczeństwa nr 011/UK/17 wydanego przez Urząd Transportu Kolejowego. Świadectwo bezpieczeństwa Bocznicy zostało udzielone na okres od dnia 15 stycznia 2017 r. do dnia 25 stycznia 2022 r. Natomiast w okresie od dnia 25 stycznia 2012 r. do dnia 25 stycznia 2017 r. Spółka posiadała dla Bocznicy świadectwo bezpieczeństwa nr 015/UK/12 wydane przez Prezesa Urzędu Transportu Kolejowego. Wnioskodawca wskazał, że zgodnie z ww. świadectwami bezpieczeństwa: Użytkownik bocznicy kolejowej spełnia wymagania w zakresie właściwego utrzymania bocznicy kolejowej, bezpiecznego prowadzenia ruchu kolejowego i bezpiecznej eksploatacji pojazdów kolejowych w obrębie bocznicy kolejowej w tym przewozu towarów niebezpiecznych. Przejazdy kolejowe na przedmiotowej Bocznicy wykonywane są przez [REDAKTOWANO] [REDAKTOWANO] (dalej: „Przewoźnik”), który posiada licencje przewoźnika kolejowego wydane przez Prezesa Urzędu Transportu Kolejowego w zakresie przewozów kolejowych rzeczy (numer licencji: WPR/008/2003) oraz w zakresie świadczenia usług trakcyjnych (numer licencji: UPT/099/2005).

Wnioskodawca umową nr 28090/1017 z dnia 17 lipca 2017 r. oddał w dzierżawę na rzecz Przewoźnika grunty pod tory kolejowe wchodzące w skład Bocznicy z przeznaczeniem na działalność związaną z obsługą transportu kolejowego. Organizacja ruchu kolejowego na Bocznicy należącej do Spółki odbywa się na podstawie opracowanego „Regulaminu pracy bocznicy kolejowej [REDAKTOWANO]

[REDACTED] (dalej: „Regulamin”). W dalszej części Wniosku powołane zostały fragmenty Regulaminu, z których wynika m.in. to na jakiej podstawie Bocznicza jest obsługiwana i eksploatowana. Dokument ten wskazuje również, że: „Prace manewrowe wykonują: na boczniczy – [REDACTED], a na punkcie zdawczo-odbiorczym – [REDACTED] [REDACTED]. Dalsza część przywołanego fragmentu Regulaminu wskazuje na czynności wykonywane na boczniczy.

II

W stosunku do tak przedstawionego stanu faktycznego Wnioskodawca zadał pytania:

1. *„Czy w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. znajdujące się w posiadaniu Spółki grunty oraz budowle stanowiące elementy infrastruktury kolejowej wymienione w załączniku nr 1 do UTK podlegają zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL?” oraz*
2. *„Czy w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL podlegają należące do Spółki grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, przez które przechodzą tory wchodzące w skład Boczniczy?”*

III.

Wnioskodawca przedstawił swoje stanowisko w sprawie, stwierdzając, że:

1. w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. znajdujące się w jego posiadaniu grunty oraz budowle stanowiące elementy infrastruktury kolejowej wymienione w załączniku nr 1 do UTK spełniają obie przesłanki konieczne do objęcia zwolnienia z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm.; dalej: „UPiOL”), tj.:
 - stanowią infrastrukturę kolejową w myśl przepisów UTK, oraz
 - są udostępniane licencjonowanemu przewoźnikowi kolejowemu.
2. w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL powinny podlegać należące do Spółki grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, przez które przechodzą tory wchodzące w skład Boczniczy.

IV.

Uzasadniając swoje stanowisko w sprawie dotyczącej pytania nr 1 Wnioskodawca powołał przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. W zakresie rozumienia pojęcia „infrastruktury kolejowej” Wnioskodawca odwołał się do art. 4 pkt 1 UTK, zgodnie z którym przez infrastrukturę kolejową należy rozumieć elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy. Wnioskodawca przytoczył również brzmienie ww. załącznika, stwierdzając, że tory wchodzące w skład Bocznicy oraz grunty, przez które przechodzą tory Bocznicy stanowią obiekty wymienione w załączniku nr 1 do UTK. W konsekwencji, przedmiotowe grunty (rozumiane jako całe działki ewidencyjne) oraz budowle deklarowane przez Spółkę na podatek od nieruchomości stanowią infrastrukturę kolejową w rozumieniu UPiOL i UTK.

W zakresie rozumienia pojęcia „udostępniania infrastruktury kolejowej” Wnioskodawca stwierdził, że nie jest ono zdefiniowane, w związku z tym należy odwołać się do literalnego brzmienia tego terminu, tj. do uznania, że wskazany warunek jest spełniany wystarczy, że infrastruktura kolejowa jest faktycznie wykorzystywana przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego. Na takie rozumienie tego pojęcia wskazywać ma m.in. definicja „udostępniania” zawarta w słowniku języka polskiego PWN. W związku z tym, dla uznania, że dana infrastruktura kolejowa jest na gruncie UPiOL udostępniana, a co za tym idzie podlega zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL wystarczy fakt, że jest ona eksploatowana przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego na podstawie umowy. Wnioskodawca powołał również szereg wyroków, które jego zdaniem potwierdzają wskazane przez niego stanowisko.

Wnioskodawca ponownie zwrócił uwagę, że:

- Przewoźnik posiada licencję przewoźnika kolejowego,
- Wnioskodawca oddał w dzierżawę Przewoźnikowi grunty pod tory kolejowe wchodzące w skład Bocznicy z przeznaczeniem na działalność związaną z obsługą transportu kolejowego oraz
- obsługa Bocznicy przez Przewoźnika jest dokonywana zgodnie z planami podstawiania i zabierania wagonów na Bocznicę i z Bocznicy, w oparciu o Regulamin.

Powyższe ma świadczyć o tym, że przedmiotowa infrastruktura jest wykorzystywana przez licencjonowanego przewoźnika kolejowego – wykonuje on bowiem na niej przejazdy w celu dostarczania i odbierania towarów. W tym zakresie Wnioskodawca również powołuje szereg wyroków sądowych, które jego zdaniem potwierdzają prawidłowość prezentowanego stanowiska.

V.

Uzasadniając swoje stanowisko dotyczące pytania nr 2 Wnioskodawca ponownie zacytował brzmienie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. Wskazał również punkt 12 załącznika nr 1 do UTK, świadczący o tym, że grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w punktach 1-11, wchodzą w skład infrastruktury kolejowej.

Powyższe, zdaniem Wnioskodawcy, ma świadczyć o tym, że art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL zwalnia z podatku od nieruchomości grunty wchodzące w skład infrastruktury kolejowej oznaczone jako działki ewidencyjne. Nie ma tutaj znaczenia klasyfikacja tychże działek. Wnioskodawca przytoczył również szereg orzeczeń sądowych, interpretację indywidualną, a także wypowiedzi Ministra Finansów, które jego zdaniem potwierdzają takie rozumienie ww. przepisu.

VI.

Tut. organ podatkowy, wyjaśniając sprawę uznał stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę za niedostatecznie precyzyjny, w związku z tym skierował do niego w dniu 8 lutego 2022 r. wezwanie do wyjaśnienia okoliczności, które mogą mieć wpływ na treść interpretacji indywidualnej.

Wezwanie zostało doręczone Wnioskodawcy w dniu 9 lutego 2022 r.

Wnioskodawca udzielił odpowiedzi na wezwanie pismem z dnia 15 lutego 2022 r. (data wpływu do tut. organu podatkowego: 18 lutego 2022 r.).

Wnioskodawca udzielił następujących odpowiedzi na zadane mu pytania:

1. Czy Podatnik na mocy umowy nr 28080/2017 z dnia 17 lipca 2017 r. oddał w dzierżawę na rzecz Przewoźnika wszystkie grunty wymienione w tabeli na stronie 3 i 4 wniosku;

Wnioskodawca odpowiedział, że na mocy ww. umowy oddał w dzierżawę grunty znajdujące się bezpośrednio pod torami kolejowymi stanowiącymi bocznicę kolejową o łącznej powierzchni 86.124 m².

2. Czy na podstawie umowy nr 28080/2017 z 17 lipca 2017 r. Przewoźnik dzierżawi wszystkie środki trwałe wymienione w tabeli na stronie 2 Wniosku? Pytanie dotyczy wszystkich składników wchodzących w skład wymienionych środków trwałych.

Wnioskodawca odpowiedział, że umowa obejmuje jedynie grunty pod torami bocznicy, nie obejmuje natomiast środków trwałych wymienionych w tabeli znajdującej się na stronie 2 Wniosku.

3. Czy Przewoźnik w każdym z lat, których dotyczy Wnioski (tj. 2017-2021) faktycznie korzystał z każdego ze środków trwałych (ze wszystkich składników środków trwałych) wymienionych na stronie 2 Wniosku? Czy przejazdy kolejowe były wykonywane przez Przewoźnika na każdym z torów wskazanych w zdaniu poprzednim?
4. Czy Przewoźnik w każdym z lat, których dotyczy Wnioski (tj. 2017-2021) faktycznie korzystał z każdego z torów położonych na działkach wymienionych na stronach 3 i 4 Wniosku? Czy przejazdy kolejowe wykonywane były przez Przewoźnika na każdej z działek wskazanych w punkcie 4?

Odpowiadając wspólnie na pytania 3 i 4, Wnioskodawca poinformował że wszystkie grunty i środki trwałe stanowiące tory kolejowe wymienione we Wniosku były w latach 2017-2021 faktycznie wykorzystywane przez Przewoźnika i faktycznie wykonywał on przejazdy kolejowe na każdym z torów oraz na każdej z działek będących przedmiotem Wniosku.

5. Jakie dokładnie czynności wchodzące w skład czynności spedycyjnych, o których mowa na stronie 9 Wniosku, są wykonywane przez Przewoźnika na poszczególnych gruntach i środkach trwałych wymienionych we Wniosku?

Wnioskodawca wskazał na 10 kategorii czynności, które wchodzi w skład czynności spedycyjnych. Wśród nich znajduje się m.in. przyjmowanie wagonów ładownych i próżnych z różnymi materiałami, oględziny wagonów, wykonywanie przewozów wewnątrz zakładowych, podstawianie wagonów na poszczególne wewnętrzne punkty ładunkowe dla wykonywania czynności ładunkowych, dokonywanie wyładunku lub załadunku wagonów, przestawianie, podciąganie lub dopychanie wagonów, obsługa warsztatów napraw, przeglądów, obsługi bieżącej wagonów oraz lokomotyw spalinowych, obsługa punktów śrutowni oraz malowania wagonów.

6. Czy zakres czynności, o których mowa w punkcie 5 jest tożsamy w odniesieniu do każdego z gruntów oraz środków trwałych wymienionych we Wniosku? W przypadku odpowiedzi negatywnej, wzywa się do wskazania zakresu czynności faktycznie wykonywanych przez Przewoźnika w odniesieniu do danego środka trwałego oraz danego gruntu.

Wnioskodawca nie udzielił na ww. pytanie jednoznacznej odpowiedzi, wskazując, że bocznica kolejowa stanowi technicznie i funkcjonalnie jeden obiekt, na który składają się elementy infrastruktury kolejowej wymienione we Wniosku, dlatego też czynności wyszczególnione w odpowiedzi na pytanie 5 Wezwania odnoszą się do wszystkich gruntów i środków trwałych wymienionych we Wniosku.

7. Czy Przewoźnik wykonuje na gruntach oraz środkach trwałych inne czynności poza wymienionymi w punkcie 5?

Wnioskodawca wskazał, że nie wykonuje na ww. gruntach i środkach trwałych innych czynności.

8. Czy manewry (przejazdy) na poszczególnych torach stanowiących środki trwałe wymienione na stronie 2 Wniosku są wykonywane wyłącznie przez Przewoźnika czy również przez inne podmioty?
9. Czy inne podmioty, o których mowa w punkcie 8 posiadają licencję przewoźnika kolejowego?

Odpowiadając łącznie na pytania nr 8 i 9, Wnioskodawca wyjaśnił, że przejazdy na bocznicę są wykonywane jedynie przez Przewoźnika.

10. Który podmiot jest użytkownikiem bocznic kolejowej, o którym mowa w świadectwach bezpieczeństwa nr 011/UK/17 oraz 015/UK/12?

Wnioskodawca wyjaśnił, że użytkownikiem bocznic, o którym mowa w wymienionych świadectwach bezpieczeństwa jest [REDAKTOWANE]. Natomiast świadectwo bezpieczeństwa nr 011/UK/17 zostało wydane dla [REDAKTOWANE] podczas gdy świadectwo bezpieczeństwa nr 015/UK/12 zostało wydane dla [REDAKTOWANE], którego następcą prawnym jest [REDAKTOWANE].

11. Interpretacji którego przepisu dotyczyć ma interpretacja indywidualna?

Wnioskodawca wskazał, że interpretacja ma dotyczyć art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPIOL.

12. Czy w skład środków trwałych wymienionych na stronie 2 Wniosku wchodzi wyłącznie budowle stanowiące elementy infrastruktury kolejowej wskazane w załączniku nr 1 do ustawy o transporcie kolejowym czy w ich skład wchodzi również inne elementy? W przypadku pozytywnej odpowiedzi na pytanie, wzywa się do dokładnego wskazania innych – poza torami – elementów wchodzących w skład poszczególnych środków trwałych. Zestawienie powinno zostać przygotowane odrębnie w odniesieniu do każdego ze środków trwałych.

Wnioskodawca wyjaśnił, że w skład ww. środków trwałych wchodzi wyłącznie elementy infrastruktury kolejowej wymienione w punkcie 1 załącznika nr 1 do UTK.

VII

W interpretacji indywidualnej wydanej przez tut. organ podatkowy w dniu 4 marca 2022 r. (znak WBF.I.3120.1.26.2021.MB) stanowisko Wnioskodawcy w świetle obowiązującego stanu prawnego w obu przedstawionych zaistniałych stanach faktycznych zostało ocenione jako nieprawidłowe.

Organ podatkowy stwierdził, że zastosowanie zwolnienia, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPIOL nie jest możliwe ze względu na przepisy obowiązujące na terenie Unii Europejskiej, które w tym przypadku są stosowane bezpośrednio w polskim porządku prawnym, tj. przepisy Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. Urz. UE C 326 z 26.10.2012, str. 47; dalej: „TFUE”) oraz Rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. Urz. UE L 248 z 24.09.2015, str. 9; dalej: „Rozporządzenie 2015/1589”).

W tym kontekście, zwolnienie, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPIOL zostało ocenione przez tut. organ podatkowy jako mające charakter selektywny, a przez to stanowiące pomoc publiczną. Stanowi ono również „nową pomoc” w rozumieniu art. 1 lit. c) Rozporządzenia 2015/1589. Wbrew obowiązkowi wyrażonemu w art. 2 ust. 1 Rozporządzenia 2015/1589 pomoc ta nie została notyfikowana Komisji.

Zastosowanie znaleźć tutaj powinien zatem art. 108 ust. 3 TFUE, zgodnie z którym państwo członkowskie nie może wprowadzać w życie projektowanych środków dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej. Z kolei zgodnie z art. 3 Rozporządzenia 2015/1589, pomocy podlegającej obowiązkowi zgłoszenia nie wprowadza się w życie do czasu podjęcia przez Komisję decyzji zezwalającej na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji Komisji za podjętą.

Natomiast zgodnie z art. 3 Rozporządzenia 2015/1589, pomoc podlegająca obowiązkowi zgłoszenia zgodnie z art. 2 ust. 1 tego aktu prawnego nie zostaje zrealizowana do czasu podjęcia przez Komisję decyzji zezwalającej na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji za podjętą. Na mocy wskazanego przepisu występuje zatem skutek zawieszający stosowania zwolnienia do czasu, gdy Komisja Europejska podejmie decyzję zezwalającą na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji za podjętą.

Podsumowując, przepisy obowiązujące na terenie Unii Europejskiej, które stanowią element polskiego systemu prawnego i mają charakter nadrzędny w stosunku do przepisów polskich, uchwalanych w drodze ustaw, wykluczają zastosowanie zwolnienia, o które pyta Wnioskodawca.

Tut. organ podatkowy zwrócił również uwagę na przepisy funkcjonujące w krajowym systemie prawnym, które wykluczają zastosowanie ww. zwolnienia. Zgodnie bowiem z art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz.U. z 2004 nr 123, poz. 1291 ze

zm.), pomoc publiczna przewidziana w akcie normatywnym, który uzależnia nabycie prawa do otrzymania pomocy publicznej 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 udzielenie pomocy, której nie dotyczy obowiązek notyfikacji. *A contrario*, nie może zostać udzielona pomoc publiczna, w przypadku nie zatwierdzenia aktu normatywnego przez Komisję.

VIII

Wydana interpretacja indywidualna została zaskarżona przez Wnioskodawcę.

W rezultacie Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (dalej: „Sąd” lub „WSA”) wyrokiem z dnia 7 czerwca 2022 r. (sygn. akt I SA/Bd 275/22) uchylił zaskarżoną interpretację indywidualną, wydając jednocześnie wskazania odnośnie do treści interpretacji, którą powinien wydać Prezydent.

WSA stwierdził, że:

- *„z przytoczonych regulacji wynika, iż ocena "stanowiska wnioskodawcy" obejmować winna skonkretyzowaną, pełną odpowiedź na zadane we wniosku pytanie, wraz z ustosunkowaniem się do poglądu (stanowiska) prezentowanego w danej sprawie przez wnioskodawcę, natomiast uzasadnienie prawne musi stanowić rzetelną informację dla wnioskodawcy, dlatego w jego sprawie znajdują zastosowanie określone przepisy, oraz dlaczego wyrażony przez niego pogląd nie zasługuje na uwzględnienie.”*
- *„Sąd podziela w tym zakresie stanowisko zajmowane w orzecznictwie, że w sytuacji, gdy przedmiotem kontroli sądowno-administracyjnej jest udzielenie interpretacji indywidualnej przedstawienie rozumowania – pełnej i wyczerpującej oceny prawnej stanowiska wnioskodawcy, którego rezultatem jest określone stanowisko co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów nabiera szczególnie istotnego znaczenia. Strona (wnioskodawca) powinna mieć bowiem możliwość zapoznania się z pełną i wyczerpującą oceną dokonaną przez organ (argumentacją organu), aby móc skutecznie podnieść wobec interpretacji wydanej przez organ zarzuty w ewentualnej skardze do sądu administracyjnego. Sąd dokonując kontroli interpretacji indywidualnej musi mieć również możliwość zapoznania się z rozumowaniem, którego interpretacja ta jest rezultatem. Dopiero przedstawienie tego rozumowania w jej uzasadnieniu, z odniesieniem się do wywodów wnioskodawcy, umożliwia Sądowi kontrolę jej poprawności i w efekcie stwierdzenie merytorycznej prawidłowości lub wadliwości zaskarżonej interpretacji.”*

- *„Mając powyższe na uwadze należy uznać, że stanowisko zaprezentowane przez organ w zaskarżonej interpretacji jest niepełne zważywszy na przedmiot pytań sformułowanych przez Skarżącą we wniosku o wydanie interpretacji. Organ pominął bowiem zupełnie w uzasadnieniu zajętego stanowiska odniesienie do przepisów wskazywanych przez Skarżącą, w szczególności art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a u.p.o.l. Sąd nie kwestionuje zasadności odwołania się do regulacji unijnych, jednakże brak wypowiedzi organu w kontekście prawa krajowego czyni interpretację niepełną, gdyż nie odnosi się ona do argumentów podnoszonych przez Spółkę.”*

Zgodnie z art. 153 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz.U z 2022 r., poz. 329), ocena prawna i wskazania co do dalszego postępowania wyrażone w orzeczeniu sądu wiążą w sprawie organy, których działanie było przedmiotem zaskarżenia. Tut. organ podatkowy przy wydawaniu kolejnej interpretacji indywidualnej jest zatem formalnie związany wydanym przez Sąd wyrokiem.

IX

W złożonym Wniosku pierwsze pytanie zostało sformułowane w sposób następujący:

„Czy w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. znajdujące się w posiadaniu Spółki grunty oraz budowle stanowiące elementy infrastruktury kolejowej wymienione w załączniku nr 1 do UTK podlegają zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL?”

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 1 UPiOL, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, zaś zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 UPiOL, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z Wniosku wynika, że środki trwałe, których dotyczy zadane pytanie, stanowią równocześnie pojedyncze budowle w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 UPiOL. Zarówno zatem ww. środki trwałe jak i wymienione we Wniosku grunty stanowią przedmiot opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

Doprecyzowując Wniosek na wezwanie tut. organu podatkowego, Wnioskodawca stwierdził, że przedmiotem interpretacji indywidualnej w przypadku pytania nr 1 ma być art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPiOL.

Z art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPiOL w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r.¹ wynika natomiast, że zwolnieniu z podatku od nieruchomości podlegają grunty i budowle wchodzące

¹ Wszystkie odwołania do aktów prawnych zawarte w niniejszej interpretacji odnosić będą się do przepisów w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2021 r., chyba że z danego fragmentu interpretacji wynika inaczej.

w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym.

Aby dane grunty i budowle mogły podlegać zwolnieniu na podstawie ww. przepisu, konieczne jest łączne spełnienie następujących przesłanek:

1. grunty i budowle muszą wchodzić w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym oraz
2. infrastruktura kolejowa jest udostępniana przewoźnikom kolejowym.

Aby zatem określić zakres stosowania zwolnienia sięgnąć należy do przepisów UTK. Pojęcie infrastruktury kolejowej na gruncie art. 4 pkt 1 UTK zostało zdefiniowane poprzez odwołanie do załącznika nr 1 do ustawy, który zawiera wykaz elementów infrastruktury kolejowej (katalog zamknięty). Dodatkowym warunkiem sprecyzowanym w załączniku, który uzależnia możliwość zaliczenia danego obiektu do infrastruktury kolejowej jest to, aby tworzył on:

- część linii kolejowej,
- bocznic kolejowej,
- innej drogi kolejowej lub
- był przeznaczony do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy lub ich utrzymania.

Warunek ten w przypadku przedstawionym przez Wnioskodawcę należy uznać za spełniony. Z przedstawionego we Wniosku stanu faktycznego wynika, że obiekty objęte Wnioskiem wchodzi w skład bocznic kolejowej.

Jeżeli chodzi o rodzaj budowli, których dotyczy Wnioski, to Wnioskodawca sprecyzował, że chodzi o tory kolejowe. Te zaś wymienione zostały w punkcie 1 załącznika do UTK.

Wniosek dotyczy również gruntów, na których znajdują się tory kolejowe. Te z kolei wymienione zostały w punkcie 12 załącznika do UTK.

Biorąc pod uwagę powyższe, stwierdzić należy, że została spełniona pierwsza przesłanka pozwalająca na skorzystanie ze zwolnienia, bowiem zarówno tory kolejowe (budowle) jak i znajdujące się pod nimi grunty, wchodzące w skład bocznic kolejowej normalnotorowej, stanowią elementy infrastruktury kolejowej w rozumieniu art. 4 pkt 1 UTK.

Drugą przesłanką warunkującą skorzystanie ze zwolnienia jest udostępnianie gruntów i budowli przewoźnikowi kolejowemu. Jak wynika z dosłownego brzmienia przepisu, nawiązuje on do czynności

faktycznej, którą jest rzeczywiste, regularne (permanentne) udostępnianie elementów infrastruktury kolejowej.

Jak wyraźnie zaznaczył Wnioskodawca doprecyzowując na wezwanie tut. organu podatkowego przedstawiony we Wniosku stan faktyczny, wszystkie grunty i środki trwałe stanowiące tory kolejowe wymienione we Wniosku były w latach 2017-2021 faktycznie wykorzystywane przez Przewoźnika i faktycznie wykonywał on przejazdy kolejowe na każdym z torów oraz na każdej z działek będących przedmiotem Wniosku. Dodatkowo, Przewoźnik – posiadający licencję przewoźnika kolejowego w zakresie przewozów kolejowych rzeczy oraz w zakresie świadczenia usług trakcyjnych, wykonuje na bocznicach czynności spedycyjne.

Należy zatem stwierdzić, że spełniona została również druga przesłanka, o której mowa powyżej.

Podsumowując zatem, wymienione we Wniosku grunty i budowle spełniają przesłanki wymienione w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPiOL.

X

Wnioskodawca zadał we Wniosku również drugie pytanie:

„Czy w stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2021 r. zwolnieniu z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 UPiOL podlegają należące do Spółki grunty rozumiane jako całe działki ewidencyjne, przez które przechodzą tory wchodzące w skład Bocznic?”

Również w tym przypadku, doprecyzowując Wniosek na wezwanie tut. organu podatkowego, Wnioskodawca stwierdził, że przedmiotem interpretacji indywidualnej w przypadku pytania nr 1 ma być art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPiOL.

Ponownie należy zatem odnieść się do brzmienia art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPiOL, który stanowi, że zwolnieniu z podatku od nieruchomości podlegają grunty i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym.

Niewątpliwie zatem grunty mogą podlegać zwolnieniu, o którym mowa w ww. przepisie, o ile wchodzi one w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym. Również tutaj zastosowanie znajdzie zatem definicja infrastruktury kolejowej zawarta w art. 4 pkt 1 UTK, która z kolei odsyła do załącznika nr 1 do tej ustawy.

W punkcie 12 wspomnianego załącznika wymienione zostały grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w punktach 1-11. Jak oświadczył

Wnioskodawca w opisie stanu faktycznego, na działkach, których dotyczy Wnioski, położone są tory kolejowe, które stanowią element bocznic kolejowej. Wynika z tego zatem, że grunty wymienione we Wniosku odpowiadają gruntom wymienionym w punkcie 12 załącznika nr 1 do UTK, należy je zatem uznać za element infrastruktury kolejowej.

Zgodzić należy się z Wnioskodawcą, że grunty, o których mowa w punkcie 12 załącznika nr 1 do UTK zdefiniowane zostały poprzez odniesienie do działek ewidencyjnych. Powyższe należy zatem rozumieć w ten sposób, że za element infrastruktury kolejowej w rozumieniu UTK uważać powinno się całe działki ewidencyjne, które spełniają przesłanki wymienione w ustawie.

Stanowisko wyrażone we Wniosku w odniesieniu do pytania nr 2 należy zatem uznać za prawidłowe – spełnione zostały bowiem przesłanki zastosowania zwolnienia, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPIOL w odniesieniu do całych działek ewidencyjnych wymienionych we Wniosku.

XI

Tutejszy organ podatkowy zwraca jednak uwagę, że na faktyczną możliwość zastosowania zwolnienia, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPIOL w określonym przypadku mogą rzutować również inne niż wymienione w samym przepisie okoliczności prawne – w tym przypadku przepisy obowiązujące na terenie Unii Europejskiej, które w tym przypadku są stosowane bezpośrednio w polskim porządku prawnym, tj. przytoczone poniżej szczegółowo przepisy TFUE oraz Rozporządzenia 2015/1589.

Zgodnie bowiem z art. 91 ust. 3 Konstytucji RP, jeżeli wynika to z ratyfikowanej przez Rzeczpospolitą Polską umowy konstytuującej organizację międzynarodową, prawo przez nią stanowione jest stosowane bezpośrednio, mając pierwszeństwo w przypadku kolizji z ustawami. Powołane zatem przepisy Rozporządzenia 2015/1589 oraz TFUE mają pierwszeństwo stosowania w stosunku do przepisów UPIOL. Również zatem z ich perspektywy powinna zostać zbadana dopuszczalność zastosowania art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPIOL w przypadku opisanym przez Wnioskodawcę.

Na początek należy zwrócić uwagę na fakt, że do końca 2016 roku zwolnienie z podatku od nieruchomości przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPIOL dotyczyło infrastruktury kolejowej o charakterze ogólnodostępnym, co do której istniał obowiązek jej udostępnienia na równych zasadach licencjonowanym przewoźnikom kolejowym. Począwszy jednak od dnia 1 stycznia 2017 r., w związku z wejściem w życie ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r. poz. 1923; dalej: „Nowelizacja”) zakres tego zwolnienia uległ znacznej zmianie. Zwolnienie w wyniku Nowelizacji objęło również infrastrukturę prywatną, która nie ma charakteru ogólnodostępnego. W przeważającej mierze beneficjentami zwolnienia są

przedsiębiorcy. Zatem krąg podmiotów, które potencjalnie mogłyby skorzystać ze zwolnienia, znacznie się rozszerzył.

Obecnie, zgodnie z treścią art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPIOL, z analizowanego zwolnienia może potencjalnie korzystać szerokie grono przedsiębiorców, nie tylko tych prowadzących działalność w dziedzinie transportu kolejowego, ale też w innych sektorach gospodarki. Podstawowym warunkiem (kryterium) stosowania zwolnienia jest posiadanie infrastruktury kolejowej. Niewątpliwie preferencja ta sprzyja jasno określonej grupie przedsiębiorców. Jak wynika bowiem z załącznika nr 1 do UTK, cała działka ewidencyjna, na której usytuowana jest bocznica kolejowa, korzysta ze zwolnienia z podatku od nieruchomości w pełnym zakresie. Preferencja przysługuje nawet wtedy, gdy zarówno sama działka, jak i znajdujące się na niej obiekty budowlane wykorzystywane są do prowadzenia działalności gospodarczej zupełnie innej niż transport kolejowy. Podobna działka wykorzystywana przez innego przedsiębiorcę w tożsamy celach nie będzie podlegała takiemu zwolnieniu (w całości będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości) wyłącznie dlatego, że nie ma on bocznic kolejowej, bo przykładowo korzysta wyłącznie z transportu drogowego. Ustawa różnicuje więc znacząco sytuację prawną takich dwóch podmiotów (będących w podobnej sytuacji faktycznej i prawnej), przyznając jednemu z nich określoną korzyść ekonomiczną. Zwolnienie to ma zatem charakter selektywny, co powoduje, że jest ono formą pomocy publicznej.

Zgodnie natomiast z ogólną zasadą wyrażoną w art. 107 ust. 1 TFUE, 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.

Zwrócić uwagę należy, że udzielona pomoc publiczna nie mieści się również w katalogu przypadków dozwolonej pomocy publicznej zawartym w art. 107 ust. 2 TFUE, tj. nie jest pomocą o charakterze socjalnym przyznawaną indywidualnym konsumentom ani nie ma na celu naprawienia szkód spowodowanych klęskami żywiołowymi lub innymi zdarzeniami nadzwyczajnymi.

Zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE, Komisja powinna być informowana, w czasie odpowiednim do przedstawienia swych uwag, o wszelkich planach przyznania lub zmiany pomocy. Dane Państwo Członkowskie nie może wprowadzać w życie projektowanych środków dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej.

Motyw 5 Rozporządzenia 2015/1589 dodatkowo potwierdza, że zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE wszelkie plany przyznawania nowej pomocy mają być zgłaszane Komisji i nie mogą zostać wprowadzone w życie przed ich zatwierdzeniem przez Komisję.

Jednocześnie art. 2 ust. 1 Rozporządzenia 2015/1589 zobowiązuje państwa członkowskie do zgłoszenia Komisji w odpowiednim czasie wszelkich planów przyznania nowej pomocy. Pojęcie „nowej pomocy” zdefiniowane zostało w art. 1 lit. c) Rozporządzenia 2015/1589 jako każda pomoc, czyli programy pomocowe i pomoc indywidualną, która nie jest pomocą istniejącą, włącznie ze zmianami istniejącej pomocy.

Zmianę art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPIOL, która w związku z Nowelizacją, która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2017 r., znacznie rozszerzając zakres stosowania zwolnienia prywatnej infrastruktury kolejowej (rozszerzając zarówno krąg beneficjentów zwolnienia jak i zakres infrastruktury objętej zwolnieniem), uznać należy zatem za „nową pomoc” w rozumieniu Rozporządzenia 2015/1589.

Natomiast zgodnie z art. 3 Rozporządzenia 2015/1589, pomoc podlegająca obowiązkowi zgłoszenia zgodnie z art. 2 ust. 1 tego aktu prawnego nie zostaje zrealizowana do czasu podjęcia przez Komisję decyzji zezwalającej na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji za podjętą. Na mocy wskazanego przepisu występuje zatem skutek zawieszający stosowania zwolnienia do czasu, gdy Komisja Europejska podejmie decyzję zezwalającą na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji za podjętą.

Zwolnienie z art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPIOL realizowane jest również przy użyciu zasobów publicznych i należy je przypisać państwu. W odniesieniu do podobnego przypadku potwierdził to Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: „TSUE”) w wyroku C-74/16, pkt 74-76:

„Aby można było zakwalifikować określone korzyści jako pomoc w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, konieczne jest, aby po pierwsze, zostały one przyznane bezpośrednio lub pośrednio z zasobów państwowych oraz, po drugie, aby można je było przypisać państwu (...)

jeśli chodzi o przesłankę, by korzyść została przyznana bezpośrednio lub pośrednio przy użyciu zasobów państwowych, bezsporne jest, że konsekwencją zwolnienia będącego przedmiotem sporu w postępowaniu głównym, prowadzącego do zniesienia ciężaru, który powinien normalnie obciążać budżet kongregacji, jest zmniejszenie o należną kwotę przychodów gminy.

W takich okolicznościach przesłanka dotycząca interwencji państwa przy użyciu jego zasobów wydaje się spełniona.”

Bez wątpienia jest to zatem forma udzielenia pomocy publicznej, w stosunku do której istnieje obowiązek notyfikacji Komisji Europejskiej (chyba że obowiązek taki byłby wyłączony na mocy rozporządzeń wydanych na podstawie art. 109 TFUE lub innych przepisów, co jednak nie miało miejsca).

Nie budzi również wątpliwości fakt, że Nowelizacja nie została zgłoszona Komisji Europejskiej do procedury uprzedniej konsultacji.

W konsekwencji, zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE, państwo członkowskie nie może wprowadzać w życie projektowanych środków dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej. Z kolei zgodnie z art. 3 Rozporządzenia 2015/1589, pomocy podlegającej obowiązkowi zgłoszenia nie wprowadza się w życie do czasu podjęcia przez Komisję decyzji zezwalającej na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji Komisji za podjętą.

Orzecznictwo TSUE potwierdza, że organy danego państwa członkowskiego czuwają nad ochroną prawa jednostek przed ewentualnym naruszeniem zakazu wyrażonego w art. 108 ust. 3 TFUE. Obowiązek ten odnosi się nie tylko do sądów krajowych, ale również wszystkich organów administracji, w tym zdecentralizowanych i władze te są zobowiązane do ich stosowania.

Powyższe potwierdza m.in. wyrok TSUE C-349/17, pkt 90-92 i 95:

„Każdy przepis prawa Unii spełniający przesłanki wymagane, by wywoływać skutek bezpośredni, wiąże wszystkie władze państw członkowskich, to znaczy nie tylko sądy krajowe, lecz również wszystkie organy administracji, w tym władze zdecentralizowane, i władze te są zobowiązane do jego stosowania (zob. podobnie wyrok z dnia 24 maja 2012 r., Amia, C-97/11, EU:C:2012:306, pkt 38 i przytoczone tam orzecznictwo).

Zgodnie bowiem z utrwalonym orzecznictwem Trybunału zarówno krajowe organy administracji, jak i sądy krajowe, do których należy w ramach ich właściwości stosowanie przepisów prawa Unii, są zobowiązane zapewnić pełną skuteczność tych przepisów (wyrok z dnia 14 września 2017 r., The Trustees of the BT Pension Scheme, C-628/15, EU:C:2017:687, pkt 54 i przytoczone tam orzecznictwo).”

Na konieczność zastosowania ww. przepisów przez organ podatkowy właściwy w sprawach podatku od nieruchomości, wydający interpretację indywidualną, wskazuje m.in. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 19 października 2021 r. (sygn. akt I SA/Rz 563/21), w którym powołano szerokie orzecznictwo TSUE w tym zakresie:

„Organ krajowy, do którego skierowano wniosek o przyznanie pomocy, powinien dokładnie zbadać, czy pomoc spełnia wszystkie istotne warunki przewidziane w rozporządzeniu Komisji (UE) nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu, oraz odrzucić ten wniosek, jeżeli nie spełniono któregoś z tych warunków (wyrok TSUE C-349/17, pkt 93). Natychmiastowa stosowalność zakazu wprowadzania w życie planowanej pomocy, o którym mowa w tym przepisie (zdanie trzecie), rozciąga się na każdą pomoc, która została wprowadzona bez zgłoszenia, a zakaz ten ma charakter bezpośredni (por. wyrok TSUE C-347/19, pkt 88). Jej celem jest usunięcie braku zgodności z prawem wprowadzania w życie takiej pomocy, a środki te (tj. wstrzymanie możliwości korzystania przez beneficjenta ze wsparcia finansowego) powinny

być stosowane do czasu wydania przez Komisję decyzji w tej kwestii (zob. wyroki TSUE: C-284/12, pkt 28-31, C-510/16, pkt 25; C-585/17, pkt. 54). Podjęcie takich działań jest niezbędne do zapewnienia pełnej skuteczności prawa unijnego. Jest to także niezbędne do zapewnienia jednostce ochrony przed ewentualnym naruszeniem przez władze państwowe obowiązków, o których mowa w art. 108 ust. 3 TFUE. Z naruszenia tego przepisu powinny być wyciągnięte wszelkie konsekwencje, zarówno w odniesieniu do ważności aktów wdrażających pomoc, jak i zwrotu wsparcia finansowego przyznanego z naruszeniem tego przepisu tak, aby jej beneficjent nie mógł nią dysponować w czasie, jaki pozostał do wydania decyzji przez Komisję (wyroki TSUE: C-128/19, pkt 28; C-143/99, pkt 27; C-349/17, pkt 89; C-590/14, pkt 100 i 105; C-275/10, pkt 29).

Organ interpretacyjny, dokonując prawnopodatkowej oceny przedstawionego zdarzenia przyszłego, był zatem uprawniony do powołania się bezpośrednio na przepisy UE, zarówno na art. 107 i 108 TFUE, jak i na klauzulę zawieszającą, o której mowa w art. 3 rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, ponieważ zidentyfikowana materia dotyczyła zagadnienia selektywnej, nowej pomocy publicznej, udzielanej przez państwo członkowie przedsiębiorstwu, czyli materii przekazanej do kompetencji UE, w ramach zagadnień związanych z ochroną wspólnego rynku i konkurencyjności przedsiębiorstw. Ani organ interpretacyjny, ani Sąd w ramach sprawowanej kontroli, nie dokonują oceny zgodności środków pomocowych z rynkiem wewnętrznym, która wchodzi w zakres wyłącznych kompetencji Komisji. Sądy krajowe są natomiast uprawnione do stwierdzenia, czy dany środek krajowy należy sklasyfikować jako pomoc publiczną w rozumieniu Traktatu (por. wyroki TSUE: C-143/99, pkt 29; C-590/14, pkt 95-99 i 105; C-275/10, pkt 26-27). Wyrok oddalający skargę, w świetle stanowiska organu interpretacyjnego, jest wynikiem takiej właśnie kwalifikacji.”

Na koniec należy zwrócić również uwagę na stosowne regulacje istniejące w tym zakresie w polskim ustawodawstwie. Zgodnie bowiem z art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz.U. z 2004 nr 123, poz. 1291 ze zm.), pomoc publiczna przewidziana w akcie normatywnym, który uzależnia nabycie prawa do otrzymania pomocy publicznej 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 udzielenie pomocy, której nie dotyczy obowiązek notyfikacji. A *contario*, nie może zostać udzielona pomoc publiczna, w przypadku nie zatwierdzenia aktu normatywnego przez Komisję.

Wskazać należy również, że na konieczność interpretacji możliwości zastosowania zwolnienia z art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPiOL z perspektywy prawa Unii Europejskiej zwraca uwagę orzecznictwo sądów administracyjnych wydawane w podobnych sprawach. Powołać w tym zakresie można następujące wyroki:

- wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 21 października 2021 r. (sygn. akt I SA/Sz 636/21),
- wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 19 października 2021 r. (sygn. akt I SA/Rz 563/21),
- wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 29 czerwca 2022 r. (sygn. akt I SA/Wr 79/22) oraz
- wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 26 lipca 2022 r. (sygn. akt I SA/Gd 347/22).

Podsumowując zatem, brak notyfikacji art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPiOL oraz wykluczenie zastosowania regulacji wyłączających ten obowiązek powodują, że pomoc taka nie będzie mogła być stosowana (pod warunkiem zawieszającym, zgodnie z art. 3 Rozporządzenia 2015/1589). Powyższe okoliczności są niezależne od spełnienia przesłanek wymienionych bezpośrednio w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) UPiOL, na które Wnioskodawca zwraca uwagę.

POUCZENIE

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy, ul. Jana Kazimierza 5, 85-035 Bydgoszcz, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz.U. z 2017 r., poz. 1369) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie 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 błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Prezydent Miasta Inowrocławia, aleja Ratuszowa 36, 88-100 Inowrocław.