



**MINISTERSTWO FINANSÓW**  
**Departament Podatków Sektorowych,**  
**Lokalnych oraz Podatku od Gier**

Warszawa, dnia 21 grudnia 2020 r.

SK/FP

22.12.20

40  
23.12.20

PS2.844.174.2020



Pan

**Janusz Chwierut**  
Prezydent Miasta Oświęcim  
Urząd Miasta Oświęcim  
ul. Zaborska 2  
32-600 Oświęcim

W związku z pismem z 8 grudnia 2020 r. znak FP.3110.38.2020.1 w sprawie nowelizacji ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170), dalej: u.p.o.l., w zakresie art. 7 ust. 1 pkt 1, Ministerstwo Finansów dziękuje za przedstawione informacje nt. stosowania tego przepisu i jednocześnie przedstawia poniższe wyjaśnienia.

I. Zmiany w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości, w efekcie których nastąpiło rozszerzenie stosowania zwolnienia z tego podatku dla infrastruktury kolejowej, wprowadzone zostały od 1 stycznia 2017 r. ustawą z dnia 16 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1923), dalej: ustawa zmieniająca. Projekt tej ustawy, wraz z OSR, został przygotowany i był procedowany przez Ministra Infrastruktury i Budownictwa.

Natomiast Minister Finansów w trakcie procesu legislacyjnego dotyczącego tej ustawy wskazywał na przewidywane rozszerzenie zakresu zwolnienia z podatku od nieruchomości dla infrastruktury kolejowej oraz związane z tym skutki dla budżetów gmin. Należy zauważyć również, że projekt ustawy zmieniającej został zaopiniowany pozytywnie przez Komisję Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego.

Przewidywany przez resort finansów skutek wprowadzenia projektowanych przepisów polegający na zwolnieniu z opodatkowania gruntów rozumianych jako całe działki ewidencyjne, na których znajdują się budynki i budowle infrastruktury kolejowej wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów ustawy o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym, został następnie potwierdzony i ugruntowany w orzecznictwie sądowym.

W ocenie projektodawcy natomiast celem nowelizacji przepisów ustawy dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2020 r. poz. 1043, z późn.zm.), dalej: u.t.k., dokonanej ww. ustawą zmieniającą, było wdrożenie do krajowego porządku prawnego postanowień dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2012/34/UE z dnia 21 listopada 2012 r. w sprawie utworzenia jednolitego europejskiego obszaru kolejowego (Dz. Urz. UE L 343 z 14.12.2012, str. 32), dalej: dyrektywa 2012/34/UE.

Ministerstwo Infrastruktury wskazało, że określony w art. 4 pkt 1 u.t.k. w brzmieniu nadanym ustawą zmieniającą, zakres przedmiotowy definicji infrastruktury jest zgodny z definicją przyjętą w dyrektywie 2012/34/UE. Natomiast zmiany wprowadzone w art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l miały na celu dostosowanie do pojęć zastosowanych w u.t.k.



Ponadto, Ministerstwo Infrastruktury wyjaśniło, że dyrektywa 2012/34/UE nakłada na państwa członkowskie UE ogólną odpowiedzialność za rozwój infrastruktury kolejowej, w tym również za jej finansowanie w określony sposób i w określonym zakresie. Formułowanie i wdrażanie przez państwa członkowskie strategii rozwoju infrastruktury kolejowej jest powiązane również z koniecznością zapewnienia jej finansowania.

Ustanowiony uchwałą nr 7/2018 Rady Ministrów z dnia 16 stycznia 2018 roku program wieloletni „Pomoc w zakresie finansowania kosztów zarządzania infrastrukturą kolejową, w tym jej utrzymania i remontów do 2023 roku” zapewnia wypełnienie zobowiązań wynikających z dyrektywy 2012/34/UE, w tym w kontekście obowiązku zbilansowania działalności zarządców infrastruktury kolejowej. Program ten nie kwalifikuje kosztów podatku od nieruchomości jako kosztów objętych finansowaniem ze środków publicznych.

Wobec powyższego, w związku z wystąpieniem organu podatkowego, dotyczącym omawianej kwestii, Ministerstwo Infrastruktury w 2019 r. wskazało, że nie planuje i nie popiera wprowadzenia do u.p.o.l. zmian art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a-c, w tym również w zakresie wykluczenia zwolnienia od opodatkowania całych działek ewidencyjnych.

Następnie, mając na uwadze wpływające liczne wystąpienia strony samorządowej i wskazywane przez nią skutki finansowe wejścia w życie zmian w opodatkowaniu infrastruktury kolejowej, Ministerstwo Infrastruktury, w 2020 r., podjęło się analizy tej kwestii i współpracy z samorządami, w celu wypracowania rozwiązań mających doprecyzować zakres zwolnienia z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. Zmiany te mają przeciwdziałać uszczupleniu wpływów z podatku od nieruchomości do budżetów gmin z tytułu zwolnienia z podatku od nieruchomości całych działek ewidencyjnych, na których znajdują się elementy infrastruktury kolejowej.

W dniu 23 października 2020 r. Ministerstwo Infrastruktury przesłało do Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego projekt ustawy o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Był on przedmiotem dyskusji na posiedzeniach zespołu roboczego powołanego w ramach KWRiST oraz Zespołów tej Komisji: ds. Infrastruktury, Rozwoju Lokalnego, Polityki Regionalnej oraz Środowiska i ds. Systemu Finansów Publicznych. Projekt ma nadal charakter roboczy. W opinii Ministra Infrastruktury zaproponowane przez MI rozwiązania precyzują przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. i rozwiązują problem nienależnego zwolnienia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości.

II. Odnosząc się do poruszonej w wystąpieniu kwestii podejmowania przez niektórych przedsiębiorców *działań w kierunku scalania działek, tak aby działka, na której znajduje się infrastruktura kolejowa miała jak największą powierzchnię i w konsekwencji jak największa powierzchnia była zwolniona z opodatkowania*, należy wskazać, że tego typu sytuacje należy rozważyć w kontekście możliwości zastosowania rozwiązań uregulowanych w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, z późn.zm.), w zakresie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania. Przepisy Ordynacji podatkowej umożliwiają zastosowanie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania i wydanie decyzji z zastosowaniem art. 119a tej ustawy.

Zgodnie z treścią art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej czynność, której głównym lub jednym z głównych celów dokonania, było osiągnięcie korzyści podatkowej sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu, a sposób działania był sztuczny, jest unikaniem opodatkowania.



Możliwość zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania uwarunkowana jest zatem wystąpieniem ściśle określonych przesłanek, do których należą:

- osiągnięcie korzyści podatkowej, która była głównym lub jednym z głównych celów dokonania czynności,
- sprzeczność korzyści podatkowej w danych okolicznościach z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu oraz
- sztuczność sposobu działania.

Stosownie do art. 119c § 1 Ordynacji podatkowej, sposób działania nie jest sztuczny, jeżeli na podstawie istniejących okoliczności należy przyjąć, że podmiot działający rozsądnie i kierujący się zgodnymi z prawem celami zastosowałby ten sposób działania w dominującej mierze z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych. Do przyczyn, o których mowa w zdaniu pierwszym, nie zalicza się celu osiągnięcia korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu.

Szef Krajowej Administracji Skarbowej wszczyna postępowanie podatkowe lub, w drodze postanowienia, w całości lub w części na wniosek organu podatkowego przejmując do dalszego prowadzenia postępowanie podatkowe, kontrolę podatkową lub kontrolę celno-skarbową, jeżeli w sprawach:

- 1) określenia lub ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego,
- 2) określenia wysokości straty podatkowej,
- 3) stwierdzenia nadpłaty lub określenia wysokości nadpłaty albo zwrotu podatku,
- 4) odpowiedzialności płatnika za podatek niepobrany lub pobrany a niewpłacony, oraz odpowiedzialności podatnika za podatek niepobrany przez płatnika,
- 5) o zakresie odpowiedzialności lub uprawnień spadkobiercy

- może być wydana decyzja z zastosowaniem art. 119a (art. 119g § 1 Ordynacji podatkowej).

W przypadku podatków, do których ustalania lub określania uprawnień są wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, Szef Krajowej Administracji Skarbowej na wniosek właściwego organu podatkowego może wyłącznie przejąć postępowanie podatkowe (art. 119g § 2 Ordynacji podatkowej).

Działanie polegające na scalaniu działek ewidencyjnych, w sytuacji, gdy tylko na jednej z nich znajdują się elementy infrastruktury kolejowej, w efekcie którego miałyby nastąpić zwolnienie z podatku od nieruchomości większej powierzchni gruntów, nie wyklucza zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania i wydania decyzji z zastosowaniem art. 119a Ordynacji podatkowej. Zasadność podjęcia postępowania w konkretnej i indywidualnej sprawie podlega ocenie, uprawnionych na podstawie Ordynacji podatkowej, organów podatkowych.

III. W zakresie senackiego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy wskazać, że Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej przedstawił opinię do tego projektu w piśmie z 18 listopada 2020 r. znak: PS2.8401.11.2020, w którym pozytywnie zaopiniował kierunek zmian zaproponowanych przez Senat RP.

Link do strony z dokumentem:

[Senat Rzeczypospolitej Polskiej / Prace / Proces legislacyjny w Senacie / inicjatywy ustawodawcze](#)

Justyna Przekopiak  
Dyrektor Departamentu Podatków Sektorowych,  
Lokalnych oraz Podatku od Gier  
w Ministerstwie Finansów

*/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/*