

OBJAŚNIENIA PODATKOWE

z dnia 08 maja 2024 r.

Stosowanie od 1 stycznia 2024 r. zwolnienia z podatku od nieruchomości w odniesieniu do kolejowych terminali towarowych

Podstawa prawna: art. 14a § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹, dalej: Op.

1. Czego dotyczą objaśnienia

Niniejsze objaśnienia podatkowe dotyczą stosowania od 1 stycznia 2024 r. przepisów art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze i pkt 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych², dalej: upol, określających zwolnienie z podatku od nieruchomości kolejowych terminali towarowych, stanowiących obiekty infrastruktury usługowej.

2. Podstawa prawna objaśnień i ich moc ochronna

Objaśnienia podatkowe są wydawane na podstawie art. 14a § 1 pkt 2 Op. Wydaje je minister właściwy do spraw finansów publicznych z urzędu w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe.

Zgodnie z art. 14n § 4 pkt 1 Op, zastosowanie się przez podatnika podatku od nieruchomości w danym okresie rozliczeniowym do objaśnień podatkowych powoduje objęcie go ochroną przewidzianą w art. 14k–14m tej ustawy.

3. Brzmienie przepisu określającego zwolnienie z podatku od nieruchomości terminali towarowych obowiązujące od 1 stycznia 2024 r.

Przepis art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze upol stanowi, że zwolnieniu z podatku od nieruchomości podlegają m.in. grunty, budynki i budowle wchodzące w skład obiektu infrastruktury usługowej³, w części zajętej wyłącznie do świadczenia usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej⁴, jeżeli ten obiekt infrastruktury usługowej jest udostępniany⁵ przewoźnikom kolejowym⁶.

Zgodnie z brzmieniem art. 7 ust. 1 pkt 1c upol w zakresie dotyczącym infrastruktury usługowej zwolnione z podatku od nieruchomości są grunty inne niż określone w pkt 1-1b, stanowiące obszar kolejowy⁷, oraz położone na nich budynki i budowle - z wyjątkiem gruntów, budynków

¹ Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, z późn. zm.

² Dz. U. z 2023 r. poz. 70, z późn. zm.

³ W rozumieniu art. 4 pkt 51 ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym (Dz. U. z 2023 r. poz. 1786, z późn. zm.), dalej: utk.

⁴ Usługi świadczone na rzecz przewoźników kolejowych przez zarządców infrastruktury i operatorów obiektów infrastruktury usługowej oraz usługi, które mogą być świadczone na rzecz przewoźników kolejowych.

⁵ Zgodnie z przepisami rozdziałów 6–6b utk.

⁶ W rozumieniu art. 4 pkt 9 utk.

⁷ W rozumieniu art. 4 pkt 8 utk.

i budowli zajętych na prowadzenie działalności innej niż świadczenie usług przez operatora obiektu infrastruktury usługowej⁸.

4. Geneza wejścia w życie przepisów mających na celu wprowadzenie zwolnienia z podatku od nieruchomości dla terminali towarowych, których proces notyfikacyjny nie został zakończony

Obecne brzmienie przepisów określających zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej zawarte w art. 7 ust. 1 pkt 1-1c upol zostało wprowadzone ustawą z dnia 17 listopada 2021 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych⁹.

Zmiany wówczas wprowadzone polegały m. in. na rozszerzeniu zwolnienia o grunty, budynki i budowle wchodzące w skład obiektu infrastruktury usługowej, oraz inne grunty stanowiące obszar kolejowy i położone na nich budynki i budowle.

W zakresie zwolnienia terminali towarowych projekt ww. ustawy został notyfikowany Komisji Europejskiej (KE).¹⁰ Notyfikacja dotyczyła art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze i pkt 1c upol. Program pomocowy SA.104785 ma na celu zatwierdzenie możliwości stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości zarządców lub operatorów terminali kolejowych w celu zrównania ich obciążeń w stosunku do zarządców innych terminali, w szczególności w sektorze transportu drogowego.

W związku z przygotowaniem i rozpoczęciem procesu notyfikacyjnego wejście w życie znowelizowanych przepisów w zakresie zwolnienia terminali towarowych zostało odroczone do końca 2023 r.¹¹

Odroczenie stosowania notyfikowanych przepisów nie zostało jednak przedłużone na kolejny okres, w związku z czym weszły one w życie z dniem 1 stycznia 2024 r., pomimo że KE do tego czasu, jak i do chwili obecnej nie zatwierdziła środka pomocy (programu pomocy SA.104785) jako zgodnego z prawem pomocy publicznej.

Wobec niezakończenia postępowania notyfikacyjnego, doszło do sytuacji, w której do krajowego porządku prawnego został wprowadzony przepis naruszający regulacje unijne dotyczące zgłaszania środków pomocy, określone w Traktacie o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej¹², dalej: TFUE, oraz rozporządzeniu Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającym szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej¹³, dalej: rozporządzenie 2015/1589, zawierającym procedury dotyczące pomocy podlegającej zgłoszeniu.

5. Regulacje unijne dotyczące notyfikacji środków pomocowych

Zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE, Komisja Europejska jest informowana, w czasie odpowiednim do przedstawienia swych uwag, o wszelkich planach przyznania lub zmiany pomocy, a dane

⁸ Patrz odnośnik nr 4.

⁹ Dz. U. poz. 2192.

¹⁰ Program pomocowy SA.104785 - Zwolnienie terminali kolejowych z podatku od nieruchomości, zgłoszony 8 listopada 2022 r. przez Prezesa UOKiK na wniosek Ministra Infrastruktury.

¹¹ Odroczenie wejścia w życie przepisu do 1 stycznia 2023 r. wprowadzone art. 2 ustawy z dnia 17 listopada 2021 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. poz. 2192), a następnie do 1 stycznia 2024 r. wprowadzone art. 15 ustawy z dnia 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2707).

¹² Dz. Urz. UE C 326 z 26.10.2012, s. 47.

¹³ Dz. Urz. UE L 248 z 24.09.2015, s. 9.

państwo członkowskie nie może wprowadzać w życie projektowanych środków, dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej (tzw. klauzula zawieszająca)¹⁴.

Z art. 1 lit. f rozporządzenia 2015/1589 wynika, że wprowadzona z naruszeniem art. 108 ust. 3 TFUE pomoc państwa, jest „niezgodna z prawem”.

Jak wskazano w Komunikacie Komisji - Zawiadomienie Komisji w sprawie odzyskiwania pomocy państwa niezgodnej z prawem i z rynkiem wewnętrznym (2019/C 247/1)¹⁵, klauzula zawieszająca wywołuje skutek bezpośredni¹⁶. Oznacza to obowiązek sądu lub innego organu, w tym organu administracji do zastosowania danego przepisu prawa unijnego jako normy, która stanowi podstawę rozstrzygnięcia w danej sprawie albo jako standardu dla oceny zgodności z prawem.¹⁷

Jeżeli niezgodna z prawem pomoc została już wypłacona beneficjentowi, sądy krajowe muszą, co do zasady, w przypadku braku decyzji Komisji uznającej pomoc za zgodną z rynkiem wewnętrznym, nakazać pełny zwrot kwoty wypłaconej niezgodnie z prawem¹⁸, gdyż wycofanie pomocy poprzez nakazanie jej zwrotu jest logiczną konsekwencją niezgodności pomocy z prawem¹⁹. Zasadniczo obejmuje to zwrot nominalnej kwoty pomocy wraz z odsetkami²⁰.

6. Przyczyny braku możliwości stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości odnośnie do terminali towarowych

Zwolnienie przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 1 tiret pierwsze i pkt 1c upol zostało notyfikowane Komisji Europejskiej jako stanowiące pomoc publiczną w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE²¹. Zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE, państwo członkowskie nie może wprowadzać w życie notyfikowanych środków pomocowych do momentu wydania przez Komisję Europejską decyzji końcowej w tym postępowaniu.

Ze względu na fakt, że postępowanie notyfikacyjne w sprawie ww. środka pomocowego (SA.104785) nie zostało zakończone, zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE, środek ten w postaci zwolnienia z podatku od nieruchomości terminali towarowych nie może być stosowany. Zakaz ten obowiązuje państwo członkowskie, a zatem wszystkie jego organy administracyjne, w tym te zdecentralizowane²².

¹⁴ Klauzula zawieszająca sformułowana jest również w art. 3 rozporządzenia (UE) 2015/1589 - Pomocy podlegającej obowiązkowi zgłoszenia zgodnie z art. 2 ust. 1 nie wprowadza się w życie do czasu podjęcia przez Komisję decyzji zezwalającej na taką pomoc lub do czasu uznania takiej decyzji Komisji za podjętą.

¹⁵ Dz. Urz. UE C 247 z 23.7.2019, s. 1.

¹⁶ Motyw 12 i 13 zawiadomienia.

¹⁷ Zob. wyrok z dnia 21 listopada 1991 r., FNCE, C-354/90, EU:C:1991:440, pkt 11; wyrok z dnia 21 listopada 2013 r., Deutsche Lufthansa, C-284/12, EU:C:2013:755, pkt 29, wyrok TSUE z 7 kwietnia 2022 r. w połączonych sprawach C-102/21 i C-103/21.

¹⁸ Wyrok z dnia 21 lipca 2005 r. Xunta de Galicia, C-71/04, EU:C:2005:493, pkt 49; wyrok z dnia 8 grudnia 2011 r. Residex Capital IV, C-275/10, EU:C:2011:814, pkt 43.

¹⁹ Wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r. Komisja/Aer Lingus, C-164/15 P i C-165/15 P, EU:C:2016:990, pkt 116; wyrok z dnia 19 marca 2015 r. OTP Bank, C-672/13, EU:C:2015:185, pkt 70.

²⁰ Komunikat Komisji - Zawiadomienie Komisji w sprawie egzekwowania zasad pomocy państwa przez sądy krajowe (2021/C 305/01) (Dz. Urz. UE C 305 z 30.7.2021, s.1), pkt 77.

²¹ Z zastrzeżeniem innych postanowień przewidzianych w Traktatach, wszelka pomoc przyznawana przez Państwo Członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między Państwami Członkowskimi.

²² Wyrok TSUE z dnia 5 marca 2019 r. w sprawie C 349/17 Eesti Pagar AS, pkt 90.

W przypadku skorzystania przez przedsiębiorstwo z tego zwolnienia przed zakończeniem postępowania notyfikacyjnego, środek ten stanowiłby pomoc niezgodną z prawem unijnym, które w tym przypadku ma bezpośredni skutek²³.

Udzielenie pomocy w tym przypadku wiązałoby się z ryzykiem konieczności zwrotu przez przedsiębiorcę (podatnika) korzyści z tytułu tego zwolnienia wraz z odsetkami za cały okres, w którym środek ten byłby pomocą nielegalną, również w sytuacji zakończenia postępowania notyfikacyjnego decyzją pozytywną. W przypadku nielegalnej pomocy publicznej beneficjent nie może mieć uzasadnionego roszczenia o jej przyznanie.

Zgodnie bowiem ze sformułowaną w orzecznictwie unijnym zasadą uzasadnionych oczekiwań, przedsiębiorstwa będące beneficjentami pomocy mogą co do zasady powoływać się na uzasadnione oczekiwania co do prawidłowości tej pomocy tylko wówczas, gdy taka pomoc została przyznana zgodnie z procedurą przewidzianą w tym postanowieniu, a z drugiej strony staranny podmiot gospodarczy powinien zwykle być w stanie upewnić się, że dopełniono wymogów tej procedury²⁴.

W związku z powyższym, pomimo wejścia w życie 1 stycznia 2024 r. przepisów upol dotyczących zwolnienia z podatku od nieruchomości terminali towarowych, ze względu na brak wypełnienia procedury zgłoszenia określonej w art. 108 ust. 3 TFUE zwolnienie w tym zakresie nie może być stosowane do zakończenia procesu notyfikacji.

²³ Bezpośredni skutek prawa unijnego jest zasadą sformułowaną przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej i oznacza obowiązek sądu lub innego organu do zastosowania danego przepisu prawa unijnego jako normy, która stanowi podstawę rozstrzygnięcia w danej sprawie albo jako standardu dla oceny zgodności z prawem.

²⁴ Zob. motyw 97 i 98 wyroku TSUE z dnia 5 marca 2019 r. w sprawie C 349/17 Eesti Pagar AS, oraz cytowane tam orzecznictwo, oraz opinia Rzecznika Generalnego Athanasiosa Rantosą przedstawiona w dniu 14 czerwca 2022 r. Sprawy połączone C-702/20 i C-17/21.