

Pomoc publiczna - czego nauczyły nas wyrok TS z 29.04.2025 r., w sprawie C-453/23, E. sp. z o.o. v. Prezydent Miasta Mielca oraz uchwała NSA z 8.12.2025, III FPS 3/25?

Rafał Kran (MDDP), Bartosz Wojtaczka (Deloitte), Michał Bernat (Dentons), Mirosław Gieras (EY)

23 czerwca 2026 r.

Tło sprawy C-453/23

[Zwolnienie dla infrastruktury kolejowej z podatku od nieruchomości w latach 2017-2021]

Tło zagadnienia:

- Prywatne bocznice kolejowe
- Stan prawny 2017-2021
- Przestanka udostępniania infrastruktury licencjonowanemu przewoźnikowi kolejowemu
- Infrastruktura kolejowa:
 - Budowle (m.in. tory, podtorze)
 - Grunty: całe działki gruntów , na których znajduje się element infrastruktury – *zgodnie z odesłaniem do ustawy o transporcie kolejowym*
- NSA w uzasadnieniu do pytań prejudycjalnych wskazywał na „całe działki gruntów”
- Argument pomocy publicznej: procesowo od 2021 r.

Rozstrzygnięcie C-453/23

Autonomia państw i ograniczony zakres kompetencji Komisji Europejskiej

Autonomia państw w dziedzinie podatków bezpośrednich



możliwość dokonania **kategoryzacji podatkowej**, a w szczególności wprowadzenia zwolnień podatkowych, które uznają za najbardziej odpowiednie do realizacji zamierzonych przez nie **celów leżących w interesie ogólnym**,



Cele: charakter podatkowy lub inny, np. **środowiskowy**



Cele budżetowe i inne **stanowią razem cel właściwe ramy odniesienia**

Gdyby wykonywanie uprawnień KE miało obejmować wszelkie ogólne i abstrakcyjne zwolnienia podatkowe, istniałoby wówczas ryzyko, że ocena Komisji systematycznie zastępowałaby ocenę państw członkowskich w tej dziedzinie, a tym samym naruszałaby ich autonomię podatkową.

Test trójstopniowy

1

Ramy odniesienia → „Normalny podatek”

z *akt sprawy*, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że *system prawny PON* wynikający z tej ustawy stanowi „normalny” system podatkowy

2

Czy odstępstwo?

NIE

→ Odmienne sektory działalności

→ Przesłanki nie odnoszą się do szczególnych cech jedynej kategorii przedsiębiorstw

3

Czy odstępstwo (zróżnicowanie) uzasadnione?

→ Uzasadnione, gdy wynika z charakteru lub ze struktury systemu

Np. cel środowiskowy

Uchwała NSA z 8.12.2025 r. (III FPS 3/25)

..... czyli „normalny podatek” na nowo

- Podstawa zwolnienia: części gruntu, które zostały zajęte pod budynki i budowle tworzące infrastrukturę kolejową (usytuowane na obszarze kolejowym);
 - „Cała działka” – wyrok NSA z 13.02.2020 r., II FSK 2187/18; wyrok NSA z 22.04.2022 r., III FSK 506/21
 - „Poważne wątpliwości” z art. 187 § 1 ppsa
 - Przedmiot PON stanowią grunty, a nie działki i nie można tego przełamywać przepisem z ustawy niepodatkowej (u.t.k.)
 - *Do podobnych wniosków prowadzi również analiza art. 107 ust. 1 TfUE*
 - *posłużenie się w orzeczeniu C-453/23 zwrotem "nie wydaje się" naprowadza na wniosek, że Trybunał uwzględni możliwość zaistnienia sytuacji, w których taka selektywna korzyść, zakłócająca lub mogąca zakłócać konkurencję wystąpi.*
 - *Przyjęcie stanowiska o objęciu całej działki ewidencyjnej zwolnieniem (...) może zakłócać konkurencję*
- **Brak wniosków dotyczących przesłanki selektywności, w tym „normalnego podatku” – przeskok z selektywności na zakłócenie konkurencji.**

Uchwała NSA z 8.12.2025 r. (III FPS 3/25)

„Błędne koło”?

NSA



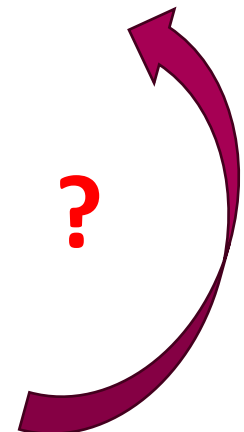
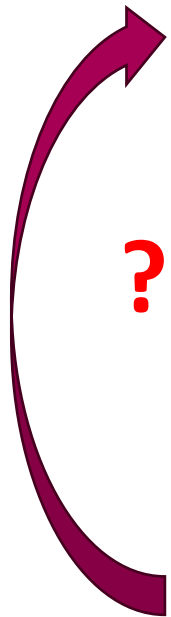
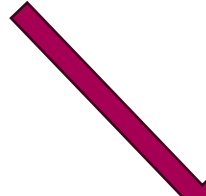
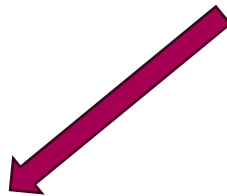
„Normalny podatek” z pytania
prejudycjalnego

TSUE

Zostawia przestrzeń na odmienną ocenę w
konkretnym przypadku w zakresie
selektywności (w pierwszej kolejności)



NSA



Zmiana interpretacji Zwolnienia, a więc
„normalnego podatku”

- Zakłócenie konkurencji
- Brak wniosku o selektywności i normalnym podatku