

Rodzaj dokumentu - Indywidualna interpretacja znak: WPIOL-VI.310.3.2025.KBO

Data - 29.04.2025 r.

Autor - Prezydent Miasta Szczecin

Temat – zastosowanie zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych

Słowa kluczowe - podatek od nieruchomości, infrastruktura portowa, budowle związane z infrastrukturą portową.

WPIOL-VI.310.3.2025.KBO

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111) oraz upoważnienia Prezydenta Miasta Szczecin z dnia 08 grudnia 2015 r. znak: WO-I.0052.3.169.2015.KO w sprawie wydawania decyzji administracyjnych, postanowień, zaświadczeń w zakresie postępowania podatkowego dotyczącego podatków i opłat lokalnych

stwierdzam, że stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania 1 i 2 w opisanym stanie faktycznym i zdarzeniu przyszłym w zakresie zastosowania zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 26.02.2025 r. do tutejszego organu podatkowego wpłynął wniosek XXX z siedzibą w XXX, o wydanie w jej indywidualnej sprawie, interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości. Wniosek dotyczy zaistniałego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego, które przedstawione zostało następująco:

a) XXX Sp. z o. o. (Spółka lub Wnioskodawca) jest użytkownikiem wieczystym gruntów na terenie miasta XXX, działki:

Lp.	Nr działki	Obręb	Nazwa obrębu ewidencyjnego	Rodzaj gruntu	Numer księgi wieczystej	Powierzchnia w m2
1	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	2 082,00
2	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	19 704,00
3	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	26 983,00
4	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	14 684,00
5	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	277 920,00
6	XXX	XXX	XXX	Bi	XXX	2 385,00
7	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	8 238,00
8	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	1 118,00
9	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	1 320,00
10	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	1 829,00
11	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	643,00
12	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	3 758,00
13	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	9 785,00
14	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	285,00
15	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	1 867,00
16	XXX	XXX	XXX	BA	XXX	102 505,00
17	XXX	XXX	XXX	Bi	XXX	3 945,00
18	XXX	XXX	XXX		XXX	528,00
Razem grunty:						479 579

(dalej razem jako: **Działki**).

Działki znajdują się przy nabrzeżu XXX, w bezpośrednim sąsiedztwie toru wodnego na XXX i graniczą

z obszarem portu morskiego w XXX. Części kilku Działek znajdują się w granicach portu morskiego, tj. XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX.

- b) Działki oraz budynki i budowle na nich posadowione są przedmiotem dzierżawy na rzecz XXX Sp. z o. o. (**Dzierżawca**). Dzierżawca poniósł nakłady inwestycyjne na budowę na Działkach terminala świadczącego wyspecjalizowane usługi przeładunkowe, składowania i związane z obsługą ładunków masowych oraz płynnych chemicznych, tj. m.in. nabrzeże, place składowe, zbiorniki składowe, stanowisko rozładunku tankowców, stanowisko załadunku cystern kolejowych i samochodowych (**Terminal**). Elementy Terminala stanowią magazyn czasowego składowania związanego z transportem morskim.
- c) Część budowli składających się na Terminal stanowi nakłady inwestycyjne (środki trwałe) należące bezpośrednio do Wnioskodawcy.
- d) Terminal posiada potwierdzenie zgodności obiektu portowego wydane zgodnie z postanowieniami Części B Międzynarodowego Kodeksu Ochrony Statku i Obiektu Portowego - dla obiektu portowego XXX. Certyfikat został wydany przez XXX i dotyczy operacji portowych dla następujących typów statków: masowiec, chemikaliowiec, inne statki towarowe.
- e) Dzierżawca ponosi koszty funkcjonowania Terminala, tj. całej infrastruktury portowej, w tym ponosi wydatki na pogłębianie nabrzeża przy Terminalu.
- f) Dzierżawca planuje na Działkach kolejne inwestycje rozszerzające zakres działalności terminala (**Planowane inwestycje**). Planowane inwestycje wpisują się w rozwój portu morskiego w XXX, mając na uwadze „Plan rozwoju Zarządu XXX i XXX S.A. do roku 2030”, między innymi poprzez:
 - i. dostosowanie istniejącej infrastruktury portowej (nabrzeża XXX) Terminala do pogłębionego toru wodnego, tym samym umożliwienie obsługi statków o większym zanurzeniu, a zarazem zwiększenie wolumenu przewożonych ładunków;
 - ii. wybudowanie niezbędnej infrastruktury towarzyszącej, umożliwiającej rozładunek/załadunek oraz składowanie zwiększonego wolumenu towarów przewożonych statkami o większym zanurzeniu lub większej nośności;
 - iii. zwiększenie wolumenu i dywersyfikacja rodzajów obsługiwanych towarów w ramach świadczonych usług przeładunkowych Terminala, dzięki nowo wybudowanej infrastrukturze towarzyszącej;
 - iv. przygotowanie infrastruktury Terminala do świadczenia nowych usług dla obsługiwanych już towarów, jak również dla nowych towarów;
 - v. odpowiedź na zapotrzebowanie klientów w zakresie obsługi rozładunku/załadunku większej ilości towarów, pozwalających na osiągnięcie przez nich efektu skali przy zakupie surowców lub sprzedaży wyrobów;
 - vi. poprawę dostępu do Terminala zarówno od strony wody jak i lądu;
 - vii. wdrożenie nowych technologii pozwalających na poprawę jakości świadczonych usług oraz zrównoważony rozwój Terminalu odpowiadającym potrzebom jego interesariuszy
- g) Statki korzystające z toru wodnego w ramach portu morskiego (w tym zmierzające do Terminala) ponoszą opłaty portowe, które nie stanowią przychodu Spółki ani Dzierżawcy. W rezultacie, funkcjonowanie Terminala wpływa na zyski portu morskiego w XXX i tym bardziej ulegną one zwiększeniu dzięki Planowanym inwestycjom.
- h) Spółka jest podatnikiem podatku od nieruchomości [**PON**] z tytułu Działek, budowli własnych, jak również wszystkich naniesień Dzierżawcy. W rozumieniu kodeksu cywilnego Spółka jest bowiem właścicielem naniesień Dzierżawcy. Spółka obciąża Dzierżawcę faktycznymi kosztami z tytułu PON.
- i) Spółka i Dzierżawca, działając w porozumieniu, planują podjąć działania mające na celu objęcie Działek lub ich części (i wszystkich obecnych i planowanych obiektów Terminala) granicami portu morskiego.
- j) Ustalone dotychczasowe granice portu morskiego na Działkach związane są historycznie z rodzajem działalności prowadzonej na tym terenie - produkcją surowki żelaza przez nieistniejącą

XXX S.A. Nabrzeże stanowiło główną drogę pozyskiwania surowca do produkcji własnej oraz dostawy surowca do klienta, a pozostała część Działek była wykorzystywana do produkcji surowca żelaza i jej działalności pomocniczej.

- k) W chwili obecnej zaszła zasadnicza zmiana charakteru prowadzonej działalności na tym terenie. Działki wykorzystywane są wyłącznie do działalności usługowej polegającej na przeładunku i składowaniu towarów. W związku z tym, konieczne jest zapewnienie Terminalowi tej samej pozycji w zakresie ustalania kosztów świadczonych usług w porównaniu do pozostałych terminali przeładunkowych znajdujących się na tym akwenie, których tereny znajdują się w granicach portu morskiego. Pozwoli to na stworzenie możliwości pozyskania nowych klientów z nowymi towarami, dla których to usługi świadczone w Terminalu będą mogły cenowo konkurować z pozostałymi terminalami.
- l) Wszelkie działania prowadzone przez Spółkę i Dzierżawcę mają na celu wykorzystanie potencjału biznesowego Działek, które ze względu na swoją lokalizację przy torze wodnym, dotychczas zrealizowane inwestycje i te planowane, są najbardziej logicznym kierunkiem zrównoważonego rozwoju Terminala, zaspokajającego potrzeby jego interesariuszy. Należy podkreślić, iż dzięki dotychczas zaangażowanym środkom i zrealizowanym inwestycjom na terenie Działek, wolumen obsługiwanych towarów wzrósł na przestrzeni tylko 3 ostatnich lat o ponad 200%. Pokazuje to potencjał biznesowy Działek i kierunek dalszego rozwoju.
- m) Dzierżawca uzależnia Planowaną inwestycję od różnych czynników biznesowych. Istotnym elementem wpływającym na podjęcie decyzji o jej realizacji będzie kalkulacja wysokości obciążenia z tytułu PON, co ma bezpośredni wpływ na stopę zwrotu z inwestycji.

Pytania Wnioskodawcy:

1. Czy po potencjalnym rozszerzeniu granic portu morskiego na Działki (lub ich część), Wnioskodawca będzie uprawniony do stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy z 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U.2023.70 ze zm.) [u.p.o.l.] do wszystkich budowli infrastruktury portowej lub infrastruktury zapewniającej dostęp do portów morskich, składających się na Terminal i znajdujących się na Działkach, które zostaną objęte granicami portu morskiego (w tym w zakresie Planowanych inwestycji)?
2. Czy Wnioskodawca jest aktualnie uprawniony do stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., tj. w brzmieniu od 2025 r. - w odpowiednim zakresie przedmiotowym jak w pytaniu nr 1?
3. **Czy Wnioskodawca był uprawniony do stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w brzmieniu do końca 2024 r. - w odpowiednim zakresie przedmiotowym jak w pytaniu nr 1?**

Stanowisko Wnioskodawcy:

W opinii Wnioskodawcy

1. Po potencjalnym rozszerzeniu granic portu morskiego na Działki (lub ich część), Wnioskodawca będzie uprawniony do stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. do:
 - i. wszystkich budowli infrastruktury portowej lub infrastruktury zapewniającej dostęp do portów morskich, składających się na Terminal i znajdujących się na Działkach, które zostaną objęte granicami portu morskiego (w tym w zakresie Planowanych inwestycji);
 - ii. Działek lub ich części w zakresie w jakim powierzchnie Działek zostaną objęte rozszerzeniem lub powierzchnie Działek będą zajęte pod wyżej wymienioną infrastrukturę.
2. Wnioskodawca jest uprawniony do stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w brzmieniu od 2025 r. - w odpowiednim zakresie przedmiotowym jak w stanowisku do pytania nr 1 (nie dotyczy Planowanych inwestycji).
3. Wnioskodawca był uprawniony do stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w brzmieniu do końca 2024 r. - w odpowiednim zakresie

przedmiotowym jak w stanowisku do pytania nr 1 (nie dotyczy Planowanych inwestycji).

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

- a) Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w brzmieniu obowiązującym do końca 2024 r., zwolnieniu z PON podlegały budowie infrastruktury portowej, budowie infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty.
- b) W związku z nieprecyzyjną treścią zwolnienia w brzmieniu do 2024 r., było ono przedmiotem rozważań Naczelnego Sądu Administracyjnego [NSA]. W najnowszym wyroku NSA z 13.02.2024 r. (sygn. III FSK 4345/21), sąd przedstawił generalne wskazówki wykładni niezbędne do prawidłowej interpretacji tego zwolnienia.
- c) Kluczowe wnioski lub cytaty z tego wyroku NSA:
- i. Prymat wykładni językowej - „Stosując tę wykładnię przede wszystkim należy sprawdzić, czy termin użyty w przepisie jest zdefiniowany w ustawie, w której znajduje się interpretowany przepis. Jeśli taka definicja nie istnieje i nie ma odesłania do zastosowania definicji zawartej w innym akcie prawnym lub nie jest to termin stricte prawny, (...), przyjmuje się znaczenie wyrazu (sformułowania) przypisane mu w języku powszechnym z uwzględnieniem kontekstu w jakim on występuje”;
 - ii. W u.p.o.l. nie ma definicji „infrastruktury portowej” i nie jest to termin stricte prawny, jak również nie ma w u.p.o.l. odesłania do innych ustaw, np. ustawy o portach i przystaniach morskich;
 - iii. W innych jednostkach redakcyjnych art. 7 ust. 1 u.p.o.l. takie odwołania do innych ustaw są sformułowane, np. w zakresie infrastruktury kolejowej;
 - iv. „Bezspornie w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. nie ma odesłania do odrębnych przepisów, zatem stosowanie wykładni systemowej zewnętrznej jest niezasadne, szczególnie, że stanowisko to potwierdza wykładnia systemowa wewnętrzna.”;
- d) Wyrok dotyczył bezpośrednio możliwości zastosowania zwolnienia do portów rzecznych, co nie dotyczy bezpośrednio sprawy Wnioskodawcy, ale konkluzje mają szerokie zastosowanie do interpretacji pełnego zakresu zwolnienia. NSA potwierdził, że porty rzeczne mogą korzystać ze zwolnienia, gdyż z treści zwolnienia nie wynika, że zwolnienie dotyczy portów morskich.
- e) W związku z tym rozstrzygnięciem ustawodawca (projektodawcą był Minister Finansów) postanowił dokonać korekty treści zwolnienia od 2025 r. Zgodnie z uzasadnieniem do ustawy nowelizującej, podstawową intencją było zawężenie zwolnienia wyłącznie do portów i przystani morskich.
- f) I tak po nowelizacji, zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w brzmieniu obowiązującym od 2025 r., zwalnia się z PON budowie infrastruktury portowej w portach morskich lub przystaniach morskich oraz zajęte pod nie grunty, a także budowie infrastruktury zapewniającej dostęp do portów morskich lub przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty [Zwolnienie].
- g) Nowelizacja treści zwolnienia od 2025 r. w oczywisty sposób wyłączyła z zakresu zwolnienia porty rzeczne. Nie to jest przedmiotem sprawy Wnioskodawcy. Niemniej w ocenie Wnioskodawcy powyższe okoliczności, tj. wytyczne NSA dotyczące wykładni zwolnienia, w tym zakresu odesłań oraz zakres nowelizacji, dają istotne wskazówki dotyczące zakresu stosowania zwolnienia od 2025 r.
- h) W ocenie Wnioskodawcy, nie ulega wątpliwości, że Zwolnienie ma charakter przedmiotowy. Świadczy o tym umiejscowienie Zwolnienia w art. 7 ust. 1 u.p.o.l., jak i jego brzmienie. Nie ma podstaw do ograniczania Zwolnienia wyłącznie do określonych podmiotów, a więc nadawania Zwolnieniu ukrytych cech podmiotowych. W rezultacie warunkiem zastosowania Zwolnienia jest posiadanie określonego rodzaju infrastruktury i związany z tym obowiązek podatkowy. Nowelizacja ustawy nie wprowadziła żadnych zmian w tym zakresie.
- i) Wnioskodawca podkreśla, że brzmienie Zwolnienia do końca 2024 r. nie zawierało odesłań do innych aktów prawnych, w tym zwłaszcza do ustawy o portach i przystaniach morskich. I w związku z tym nie ma podstaw do korzystania z tej ustawy, aby określać zakres zastosowania Zwolnienia. Dobitnie podkreślił to NSA w wyroku z 13.02.2024 r. Wnioskodawca zwraca jednocześnie uwagę, że ustawodawca nie zdecydował się na odwołanie do tej ustawy również w wyniku nowelizacji

obowiązującej od 2025 r. Od racjonalnego ustawodawcy zawsze należy wymagać precyzji, w tym wyraźnych odesłań do innych ustaw, jeżeli tego oczekuje. Tym bardziej takiej precyzji należałoby oczekiwać w stanie prawnym od 2025 r., tj. po klarownym stanowisku NSA z uzasadnienia wyroku z 13.02.2024 r. Skoro ustawodawca, w pełni świadomy zagadnienia interpretacyjnego (oczywiste jest, że nowelizacja Zwolnienia jest powiązana z wyrokiem NSA z 13.02.2024 r.), nie zdecydował się na taką zmianę treści Zwolnienia, aby powiązać je z ustawą o portach i przystaniach morskich, to nie ma żadnych podstaw, aby w praktyce stosować terminy z tej ustawy szczególnej dla potrzeb Zwolnienia.

- j) Niemniej, terminologia z art. 2 ustawy z 20.12.1996 r. o portach i przystaniach morskich (Dz.U. 2023.1796) [Ustawa o portach] kształtuje się następująco:
- i. infrastruktura portowa (pkt 4) - rozumie się przez to znajdujące się w granicach portu lub przystani morskiej akweny portowe oraz ogólnodostępne obiekty, urządzenia i instalacje, związane z funkcjonowaniem portu, przeznaczone do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5;
 - ii. infrastruktura zapewniająca dostęp do portów lub przystani morskich (pkt 5) - rozumie się przez to prowadzące do portu lub przystani morskiej oraz położone w granicach portu lub przystani morskiej tory wodne, wraz ze związanymi z ich funkcjonowaniem obiektami, urządzeniami i instalacjami;
- k) Zatem Ustawa o portach ogranicza infrastrukturę portową (lub infrastrukturę zapewniającą dostęp do portów) do infrastruktury, która znajduje się w granicach portów.
- l) Spółka uważa zatem, że w zakresie pytania nr 1 jest stanowisko jest prawidłowe, nawet gdyby przyjąć, że należy skorzystać z definicji infrastruktury portowej z Ustawy o portach. Innymi słowy, po rozważanym rozszerzeniu granic portu morskiego w XXX, Spółka będzie uprawniona do stosowania Zwolnienia w stosunku do Działek (lub ich części) i budowli infrastruktury portowej składających się na Terminal (w tym dotyczących Planowanych inwestycji).
- m) Niemniej Spółka uważa, że nie ma konieczności odwoływania się do Ustawy o portach. Dlatego również w zakresie pytania nr 2 stanowisko Spółki jest prawidłowe, tj. w aktualnym stanie prawnym Spółka może stosować Zwolnienie w stosunku do Działek (lub ich części) i wszystkich budowli infrastruktury portowej składających się na Terminal.
- n) Podobnie rzecz się ma z pytaniem nr 3 dotyczącym stanu prawnego do 2024 r. - Wnioskodawca mógł stosować Zwolnienie do Działek (lub ich części) i wszystkich budowli infrastruktury portowej składających się na Terminal. Wcześniejsze brzmienie Zwolnienia nie wymagało bowiem odwołania do Ustawy o portach, a nie było wątpliwości, że dotyczy infrastruktury portów morskich.
- o) Spółka uważa, że pomimo, że Działki nie znajdują się aktualnie w granicach portu morskiego, to budowle Terminala znajdujące się na nich funkcjonalnie stanowią infrastrukturę portową lub infrastrukturę zapewniającą dostęp do portów. Potwierdzają to również okoliczności przedstawionego stanu faktycznego, w tym m.in. certyfikacja Terminala do obsługi dużych statków czy fakt, że dotychczasowe, jak i Planowane Inwestycje są związane ściśle z funkcjonowaniem portu morskiego jako całości.

Oświadczenie

Wniosek Spółki zawiera także oświadczenie, o którym mowa w art. 14b § 4 Ordynacji podatkowej, o następującej treści:

„Oświadczam, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowe”.

W dniu 10.04.2025 r. do organu podatkowego wpłynęło uzupełnienie wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego XXX Sp. z o.o., zawierające dodatkowy opis stanu faktycznego (nowe okoliczności).

Wnioskodawca wskazuje, że uzupełnienie Wniosku nie ma wpływu na uzasadnienie, zakres pytań i stanowisko Wnioskodawcy. Zmianie ulegają elementy opisu stanu faktycznego przedstawione we wniosku.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony uzupełniający stan faktyczny (stany faktyczne) oraz zdarzenia przeszłe:

- a) Wnioskodawca i Dzierżawca pismem z dnia 7 kwietnia 2025 r. kierowanym do Ministra Infrastruktury i Rady Miasta XXX (Komisji ds. Gospodarki Morskiej, Rozwoju i Promocji) wystąpiły z wnioskiem o podjęcie działań w celu zmiany granic portu morskiego w XXX, w tym o pozytywne zaopiniowanie zmiany granic portu morskiego poprzez rozszerzenie granic portu morskiego o teren, na którym działalność prowadzi Dzierżawca, a który pozostaje w użytkowaniu wieczystym Spółki, zgodnie z art. 45 ust. 1 Ustawy z dnia 21 marca 1991 r. o obszarach morskich Rzeczypospolitej Polskiej i administracji morskiej (t.j. Dz. U. z 2024r. poz. 1125, dalej „Ustawa o obszarach morskich RP”).
- b) W piśmie tym wskazano m.in., że poszerzenie granic portu morskiego na obszarze działalności Terminala może przyczynić się do poprawy infrastruktury portu i jego efektywności operacyjnej. Większy obszar portu morskiego umożliwi budowę nowych obiektów portowych, magazynów, a także rozwój strefy logistycznej, co w konsekwencji zwiększy konkurencyjność poru na rynku międzynarodowym. W długoterminowej perspektywie poszerzenie portu może zwiększyć przepustowość, co wpłynie na większą aktywność gospodarczą w regionie.
- c) Nowa infrastruktura portowa, powstała w wyniku planowanych inwestycji, wpisuje się zarówno w zrównoważony rozwój Terminala, jak również w inwestycje realizowane przez Miasto XXX. Najbardziej istotne z nich wpływające na działalność Spółki to między innymi budowa Trasy Północnej, która pozwoli na skomunikowanie z siecią dróg szybkiego ruchu oraz wyprowadzenie z centrum znaczącej części ruchu samochodowego, w tym również towarów przeładunkowych w Terminalu. Dla pracowników Spółki i Dzierżawcy ważna jest budowa XXX, której przystanek zlokalizowany w okolicach Terminala ułatwi dojazd do miejsca pracy. Poszerzenie granic portu, a co za tym idzie – podjęcie nowych inwestycji w rozwój infrastruktury i przedsięwzięć biznesowych w ramach Terminala, będzie wiązało się również ze stworzeniem nowych miejsc pracy. To z kolei będzie miało pozytywny wpływ na lokalną gospodarkę i rynek pracy. Tylko w ostatnim roku w Terminalu nastąpił wzrost zatrudnienia o 50%.
- d) Planowane działania inwestycyjne na terenie Terminala mają na celu nie tylko wykorzystanie potencjału terenu na którym zlokalizowana jest działalność Wnioskodawcy i Dzierżawcy oraz jego zrównoważony rozwój, ale również poprzez stworzenie możliwości rozładunku i załadunku dużych jednostek i składowania towarów przez nich transportowanych – na wykorzystanie efektu skali i ograniczenie negatywnego wpływu na środowisko dzięki infrastrukturze kolejowo – drogowej przez wykorzystanie transportu kolejowego do przewozu dużych partii przeładunkowych towarów oraz stworzenie dalszych możliwości rozwoju transportu intermodalnego.
- e) W najbliższym czasie Wnioskodawca zakłada otrzymać opinię Rady Miasta Szczecina oraz niezależnie opinię Ministra Infrastruktury w zakresie rozszerzenia granic portu.
- f) Załącznikami do pisma z 7 kwietnia 2025 r. była mapa z propozycją nowych granic portu. Obejmuje ona obszar, na którym znajduje się cała kluczowa infrastruktura składająca się na Terminal.

Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ podatkowy zważył co następuje:

W myśl art. 14b § 1 i 14j Ordynacji podatkowej Dyrektor Biura Krajowej Informacji Podatkowej, a w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz, (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, **pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego**. Zgodnie z art. 14b § 2 Ordynacji podatkowej wniosek o interpretację indywidualną może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych. Przepis art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej stanowi, składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu

faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydający interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Wobec powyższego, interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku. Przedstawione we wniosku zagadnienie organ powinien poddać kompleksowej ocenie prawnej przez pryzmat przepisów całego systemu prawnego, który może znaleźć zastosowanie w danym przypadku.

Z uwagi na to, że wniosek Spółki w zakresie pytania 3 dotyczy stanu faktycznego i prawnego obowiązującego do końca 2024 roku, organ podatkowy postanowieniem znak: WPIOL-VI.310.3.2025.KBO z dnia 28.04.2025 r. odmówił wszczęcia postępowania w tym zakresie. Zatem przedmiotowa interpretacja indywidualna dotyczy pytania 1 i 2.

Dokonując wykładni przepisu prawa objętego wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji organ podatkowy wskazuje, że obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania oraz zwolnienia z podatku od nieruchomości normuje ustawa o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. (t.j. Dz. U. z 2023 poz. 70 ze zm. dalej u.p.o.l.), stan prawny od 01.01.2025 r.

Z treści art. 3 ust. 1 u.p.o.l. wynika, że „Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) **właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych**, z zastrzeżeniem ust. 3,
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych,
- 3) **użytkownikami wieczystymi gruntów**,
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
 - a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Krajowym Ośrodkiem Wsparcia Rolnictwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
 - b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

Z przedstawionego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego wynika, że Wnioskodawca jest wieczystym użytkownikiem nieruchomości gruntowych oraz właścicielem położonych na nich obiektów budowlanych. Wobec powyższego stosownie do zapisów art. 3 ust.1 pkt 1 i 3 u.p.o.l. jest podatnikiem podatku od nieruchomości oraz będzie również podatnikiem podatku od nieruchomości w stosunku do nowych obiektów budowlanych, wybudowanych przez Dzierżawcę.

Zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l. „Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej”.

W stanie prawnym obowiązującym od 01.01.2025 r. na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. „**Zwalnia się od podatku od nieruchomości budowle infrastruktury portowej w portach morskich lub przystaniach morskich oraz zajęte pod nie grunty, a także budowle infrastruktury zapewniającej dostęp do portów morskich lub przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty**”.

Ministerstwo Finansów doprecyzowując ten przepis, w uzasadnieniu do projektu ustawy stwierdziło „W celu zapobieżenia wątpliwościom co do zakresu zwolnienia proponuje się jego doprecyzowanie. W efekcie proponowanej zmiany przepis nie będzie budził wątpliwości, że zwolnienie z podatku od nieruchomości jest ograniczone do budowli infrastruktury portowej w portach morskich lub

przystaniach morskich, a także budowli infrastruktury zapewniającej dostęp do portów morskich lub przystani morskich oraz zajętych pod nie gruntów.”

Analiza powyższego przepisu wskazuje na zwolnienie ściśle określonych budowli i zajętych pod nie gruntów w określonej w przepisie lokalizacji tj.

- budowli stanowiących infrastrukturę portową zlokalizowaną w portach morskich lub przystaniach morskich,
- budowli infrastruktury zapewniającej dostęp do portów morskich lub przystani morskich.

Zatem **koniecznym i niezbędnym warunkiem uprawniającym do skorzystania ze zwolnienia jest konkretna i w sposób jednoznaczny wskazana lokalizacja tj. granice portu morskiego lub przystani morskiej.** Obszary portów morskich ustalane są przez Ministerstwo Infrastruktury zaś granice przystani morskich ustanawia dyrektor Urzędu Morskiego.

Przechodząc do szczegółowej analizy art. 7 ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. stwierdzić należy, że ustawodawca podatkowy nie zdefiniował w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych użytych w przepisie pojęć, z wyjątkiem terminu budowla, którego definicja zawarta jest w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

Stosownie do zapisów art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. „*budowla:*

- a) obiekt niebędący budynkiem, wymieniony w załączniku nr 4 do ustawy, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem,*
- b) elektrownię wiatrową, elektrownię jądrową i elektrownię fotowoltaiczną, biogazownię, biogazownię rolniczą, magazyn energii, kocioł, piec przemysłowy, kolej linową, wyciąg narciarski oraz skocznię, 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;”

Wobec braku w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych definicji pojęć "infrastrukturą portową" oraz "infrastrukturą zapewniającą dostęp do portów morskich lub przystani morskich", należy w pierwszej kolejności ustalić znaczenie tych pojęć.

Użyte w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. terminy „infrastruktura portowa” oraz „infrastruktura zapewniająca dostęp do portów lub przystani morskich” zostały zdefiniowane wyłącznie na gruncie ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich (tekst jednolity Dz.U.2023, poz.1796, dalej: u.p.p.m).

Organ podatkowy stwierdza, że zgodnie z utrwaloną linią orzecniczą zarówno WSA jak i NSA, zwolnienie to dotyczyło i dotyczy budowli i zajętych pod nie gruntów położonych na terenie portów morskich, a zwroty „*infrastruktura portowa*” i „*infrastruktura zapewniająca dostęp do portów lub przystani morskich*” należy interpretować w oparciu o ustawę o portach i przystaniach morskich, **również po doprecyzowaniu zwolnienia od 2025 roku.**

Pomimo braku odesłania w tym przepisie wprost do regulacji wskazanych w ustawie portach i przystaniach morskich, nie budzi wątpliwości organu podatkowego, że wykładnia systemowa zewnętrzna uzasadnia odniesienie się do pojęć zdefiniowanych w innych aktach prawnych. **Wykładnia prawa jest procesem kompleksowym i nie można poprzestać jedynie na rezultatach wykładni językowej, jak wskazuje Wnioskodawca.**

I tak np., w prawomocnym wyroku, którego stroną był tutejszy organ podatkowy, **Wojewódzki Sąd Administracyjny w XXX sygn. akt I SA/Sz 173/21** z dnia 14.04.2021 r. stwierdza „*Przechodząc do*

oceny podniesionych w skardze zarzutów stwierdzić należy, że istota sporu w rozpoznawanej sprawie sprowadza się do oceny zasadności twierdzeń Skarżącej, że wskazane we wniosku składniki majątkowe podlegają zwolnieniu od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Niewątpliwie kwestią najistotniejszą w tym sporze jest dokonanie prawidłowej wykładni art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Jednakże dla porządku wykładnię tę należy poprzedzić przepisem art. 2 ust. 1 pkt 1–3 u.p.o.l. Stosownie do ww. przepisu opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: 1) grunty, 2) budynki i ich części, 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 46 § 1 k.c. gruntami są części powierzchni ziemskiej, stanowiące odrębny przedmiot własności. Zgodnie zaś z art. 1a) ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. - budowla to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. zwalnia się od podatku od nieruchomości budowle infrastruktury portowej, budowle infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty.

W miejscu tym zwrócić należy uwagę na cel wprowadzonego zwolnienia podatkowego, zawartego w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Otóż zgodnie z uzasadnieniem do projektu zmiany ustawy z dnia 16 grudnia 2004 r. o zmianie ustawy o portach i przystaniach morskich oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2004 r. Nr 281, poz. 2782 ze zm., druk sejmowy nr 2709 z 16 marca 2001 r., dostępny na stronie internetowej Sejmu RP) wynika, że "proponuje się przywrócenie przepisu do ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych uzupełniającego wykaz budowli i gruntów wyłączonych z opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Do końca roku 2000 porty posiadały 60% ulgę w podatku od nieruchomości. Została ona zniesiona ustawą z dnia 13 października 2000 r. o zmianie ustawy o dochodach samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 95, poz. 1041). Oznacza to, że w roku 2001 z tytułu tej zmiany podmioty zarządzające portami morskimi o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej zapłacą, w porównaniu z 2000 r., dodatkowo ok. 15 mln zł podatku od nieruchomości na rzecz gmin".

Sąd podziela pogląd R. Dowgiera wyrażony w głosie do wyroku NSA z 5 sierpnia 2011 r., II FSK 434/10 (Przegl. Podatk. 2012/2, s. 37 i nast.), że zamiarem ustawodawcy było wobec tego wprowadzenie zwolnienia, które miało zastąpić uchyloną ulgę w podatku od nieruchomości, a która przysługiwałaby wyłącznie podmiotom zarządzającym portami. To wyłącznie ta kategoria podmiotów została wskazana jako obciążona podatkiem po eliminacji ulgi i to ona miała skorzystać z wprowadzonego zwolnienia; po nowelizacji u.p.o.l., do dnia 1 stycznia 2003 r., zwolnienie to obowiązuje w art. 7 ust. 2 u.p.o.l.

W orzecznictwie sądów administracyjnych (por. wyroki NSA: z 3 czerwca 2008 r., II FSK 996/07; z 5 sierpnia 2011 r., II FSK 435/10; z 10 grudnia 2008 r., II FSK 558/08 i II FSK 1082/07; z 5 sierpnia 2011 r., II FSK 434/10; z 12 lipca 2013 r., II FSK 678/13; publik. CBOSA), jak też w piśmiennictwie prawniczym (por. glosa R. Dowgiera do wyroku NSA z 5 sierpnia 2011 r., II FSK 434/10, Przegląd Podatkowy 2012, nr 2, s. 37-42) **dominuje pogląd, na który trafnie powołał się również organ, że pojęcia infrastruktury portowej i infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich należy interpretować tak, jak zostały one zdefiniowane w ustawie o portach i przystaniach morskich.**"

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku III FSK 1679/21 z dnia 15.02.2023 r. - dotyczącym wydanej interpretacji przez XXX – stwierdza, cyt. „Jednocześnie w orzecznictwie sądowym przyjęto jednolicie, że wobec braku w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych definicji pojęć "infrastruktury portowej" oraz "infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich", należy w pierwszej kolejności ustalić znaczenie tych pojęć. W tym zakresie zastosować można wykładnię językową, opartą na słownikowym rozumieniu wskazanych zwrotów, lub też wykładnię systemową, poszukującą tego znaczenia w innych aktach prawnych. W tym kontekście należy zwrócić uwagę, że w samym art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. nie sposób znaleźć wprost odesłania do definicji zawartych w innych aktach prawnych. Nie można jednak przyjąć, że taki zabieg legislacyjny wyklucza posłużenie się wykładnią systemową, zwłaszcza gdy uwzględnić historyczną ewolucję analizowanego zwolnienia. Obecnie obowiązujące brzmienie art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. zostało mu nadane ustawą z dnia 6 września 2001 r. o zmianie ustawy o portach i przystaniach morskich oraz

niektórych innych ustaw (Dz. U. nr 111, poz. 1197). W ustawie z dnia 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich definiuje się oba użyte w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. pojęcia. **Zatem pomimo braku odesłania w tym przepisie wprost do regulacji wskazanej ustawy, nie powinno budzić wątpliwości, że wykładnia systemowa uzasadnia odniesienie się do pojęć zdefiniowanych w innych aktach prawnych.** Stanowisko to zostało potwierdzone w jednolitej linii orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażonej w wyrokach z dnia 10 grudnia 2008 r., sygn. akt II FSK 1082/07; z dnia 3 czerwca 2008 r., sygn. akt II FSK 996/07; z dnia 5 sierpnia 2011 r., sygn. akt. II FSK 434/10 i II FSK 435/10; z dnia 12 lipca 2013 r., sygn. akt II FSK 678/13; z dnia 14 maja 2014 r., sygn. akt II FSK 1222/12; z dnia 25 czerwca 2014 r., sygn. akt II FSK 3363/13).

Dodatkowo należy wskazać, że zagadnienie stosowania zwolnienia przepisu art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w odniesieniu również do portów rzecznych oraz interpretacji językowej terminów zawartych w przedmiotowym przepisie, było przedmiotem analizy i wykładni przepisu dokonanej przez **Naczelnego Sąd Administracyjny w składzie siedmiu sędziów.**

NSA w postanowieniu II FPS 2/14 z dnia 07.07.2014 r. odmówił wydania uchwały i stwierdził, cyt. „W świetle dotychczasowych rozważań, stwierdzić należy, że w sprawie brak jest podstaw do uruchomienia trybu uchwałodawczego. W orzecznictwie sądów administracyjnych nie wystąpiły rozbieżności w wykładni wskazanych przepisów, które w granicach wyznaczonych we wniosku uzasadniały podjęcie uchwały abstrakcyjnej. (...)

W orzecznictwie sądów administracyjnych przytoczonym w treści uzasadnienia wniosku dominuje pogląd o przedmiotowo – podmiotowym charakterze zwolnienia określonego w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.(...)

Za kształtowanie rozbieżnej linii orzecznictwa w tym zakresie nie mógł zostać również uznany nieprawomocny wyrok WSA w Warszawie z dnia 25 stycznia 2012 r., sygn. akt III SA/Wa 933/11 (publik. CBOSA) przyznający zwolnienie wprowadzone w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. również podmiotom zarządzającym infrastrukturą portów rzecznych. W tym stanie rzeczy można jedynie mówić o incydentalnych orzeczeniach, a nie o ukształtowaniu się konkurencyjnych linii orzeczniczych. Poza tym chodzi jedynie o zarysowującą się różnicę poglądów prawnych, a nie o trwałą tendencję do umacniania się składów orzekających w przyjmowanych przez nie ocenach prawnych.(...)

Jednocześnie w orzecznictwie sądowym przyjęto jednolicie, że wobec braku w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych definicji pojęć "infrastruktury portowej" oraz "infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich", należy w pierwszej kolejności ustalić znaczenie tych pojęć. W grę może w tym zakresie wchodzić wykładnia językowa, oparta na słownikowym rozumieniu wskazanych zwrotów, lub też wykładnia systemowa, poszukująca tego znaczenia w innych aktach prawnych. W tym kontekście należy zwrócić uwagę, że w samym art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. nie sposób znaleźć wprost odesłania do definicji zawartych w innych aktach prawnych. **Nie można jednak przyjąć, że taki zabieg legislacyjny wyklucza posłużenie się wykładnią systemową,** zwłaszcza gdy uwzględnić historyczną ewolucję analizowanego zwolnienia. Obecnie obowiązujące brzmienie art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. zostało mu nadane ustawą z dnia 6 września 2001 r. o zmianie ustawy o portach i przystaniach morskich oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. nr 111, poz. 1197). W ustawie z dnia 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich definiuje się oba użyte w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. pojęcia. **Zatem pomimo braku odesłania w tym przepisie wprost do regulacji wskazanej ustawy, nie powinno budzić wątpliwości, że wykładnia systemowa ma pierwszeństwo przed wykładnią językową.** Stanowisko to zostało potwierdzone w jednolitej linii orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażonej w wyrokach z dnia 10 grudnia 2008 r., sygn. akt II FSK 1082/07; z dnia 3 czerwca 2008 r., sygn. akt II FSK 996/07; z dnia 5 sierpnia 2011 r., sygn. akt. II FSK 434/10 i II FSK 435/10; z dnia 12 lipca 2013 r., sygn. akt II FSK 678/13; z dnia 14 maja 2014 r., sygn. akt II FSK 1222/12; z dnia 25 czerwca 2014 r., sygn. akt II FSK 3363/13; publik. CBOSA).

Odmienny pogląd o prymacie wykładni językowej zaprezentowany został wyłącznie w nieprawomocnym wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 25 stycznia 2012 r., sygn. akt III SA/Wa 933/11 (publik. CBOSA). W wyroku tym, wyprowadzając wniosek o zwolnienie na tej podstawie infrastruktury portów rzecznych, odwołano się do wyników wykładni językowej art. 7 ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. Zdaniem sądu, skoro w odniesieniu do "infrastruktury portowej" nie dodano dookreślenia, przez co nie sprecyzowano o jaką infrastrukturę konkretnie chodzi, należało przyjąć, stosownie do reguły wykładni językowej, że chodzi zarówno o infrastrukturę portów rzecznych,

jak i morskich. (...) **Wykładnia ta doprowadziła sąd pierwszej instancji do przyznania na podstawie omawianego przepisu art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. zwolnienia podmiotom zarządzającym portami rzecznyymi. Ten odosobniony i oryginalny pogląd nie został jednak podzielony przez Naczelny Sąd Administracyjny, który wyrokiem z dnia 14 maja 2014 r., sygn. akt II FSK 1222/12 (publik. CBOSA) uchylił ten wyrok, uznając za opartą na uzasadnionych podstawach skargę kasacyjną organu.** Naczelny Sąd Administracyjny w tym wyroku za uzasadniony uznał zarzut naruszenia art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. poprzez jego błędną wykładnię i uznanie, że z przewidzianego w nim zwolnienia z podatku od nieruchomości korzystać mogą budowle infrastruktury oraz grunty pod nimi wszystkich rodzajów portów, w tym rzecznych. **Jak podkreślono w uzasadnieniu tego wyroku, wbrew stanowisku sądu pierwszej instancji, przeczy temu przede wszystkim wykładnia językowa tego przepisu, która dodatkowo znajduje potwierdzenie w regułach wykładni systemowej wewnętrznej i zewnętrznej oraz funkcjonalnej.** Podkreślono, że dekodując zawartą w art. 7 ust. 1 u.p.o.l. normę prawną należało stwierdzić w jakim celu zgodnie z regułami interpunkcyjnymi i składni języka polskiego użyty został w niej przecinek. Zauważono, że stosowanie przecinków w języku polskim jest związane przede wszystkim z budową zdania. Służą one do rozdzielania wyrazów i grup wyrazów, tak aby zdanie było łatwiejsze do zrozumienia, a poza tym dostarczają odbiorcy tekstu dodatkowych informacji. Przecinek stawiany jest m.in. pomiędzy połączonymi bezpośrednio równorzędnymi wyrażeniami zdania pojedynczego. Tak też uczynił ustawodawca w pkt 2 analizowanego przepisu stanowiąc w jednej jednostce redakcyjnej, że ze zwolnienia korzystają budowle infrastruktury portowej, budowle infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty. Wyodrębniono zatem w nim budowle infrastruktury portowej i różne od nich budowle infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani, ale w obu przypadkach wyłącznie o charakterze morskim, a nie wszystkich portów.

Przytoczenie tego fragmentu uzasadnienia wyroku było niezbędne z uwagi na to, że w tym zakresie można mówić o zamknięciu debaty nad dopuszczalną inną wykładnią omawianego przepisu kształtowaną przez uchylony, incydentalny wyrok. Ten kierunek interpretacji art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. został potwierdzony przez Naczelny Sąd Administracyjny w kolejnym wyroku z dnia 25 czerwca 2014 r., sygn. akt II FSK 3363/13 (publik. CBOSA).

3.9. Aprobując przedstawiony model wykładni art. 7 ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. należy jedynie zwrócić uwagę, **że wykładnia prawa jest procesem kompleksowym, co oznacza, że nie można poprzestać jedynie na rezultatach wykładni językowej,** w szczególności gdy nie pozwalają one na jednoznacznie ustalenie zakresu normy prawnej, lecz należy także poszukiwać znaczenia spornych terminów, jakie mają one w systemie prawa."

Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego sygn. akt III FSK 4345/21 z dnia 13.02.2024 r., **na który powołuje się Wnioskodawca** wskazuje, że wykładnia użytych w zwolnieniu pojęć należy dokonywać w oparciu o wykładnię językową, a nie ustawę o portach i przystaniach morskich. **Jednak jest to wyrok jednostkowy i nie odpowiada ugruntowanej od lat linii orzeczniczej. Przedstawione orzecznictwo nie straciło swojego znaczenia i ma zastosowanie również do stanu prawnego w 2025 roku.**

INFRASTRUKTURA ZAPEWNIAJĄCA DOSTĘP DO PORTÓW LUB PRYZYSTANI MORSKICH

Infrastruktura zapewniająca dostęp do portów lub przystani morskich została zdefiniowana w art. 2 pkt 5 u.p.p.m., „(...) rozumie się przez to prowadzące do portu lub przystani morskiej oraz położone w granicach portu lub przystani morskiej **tory wodne, wraz ze związanymi z ich funkcjonowaniem** obiektami, urządzeniami i instalacjami”. Zgodnie z art. 5 ust. 1 u.p.p.m. „Własność akwenów portowych, własność infrastruktury zapewniającej dostęp do portów lub przystani morskich przysługuje Skarbowi Państwa i jest wyłączona z obrotu”.

W przypadku obiektów, urządzeń i instalacji wchodzących w skład infrastruktury zapewniającej dostęp do portów lub przystani morskich ustawodawca w cytowanym przepisie wprowadza w pierwszej kolejności wymóg położenia obiektów w granicach portu morskiego lub przystani morskiej oraz istnienia toru wodnego, a dopiero w drugiej kolejności związania obiektów, urządzeń i instalacji z jego funkcjonowaniem.

Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego wynika, że XXX Sp. z o. o. w XXX, jest użytkownikiem wieczystym wskazanych wyżej gruntów na terenie XXX. Spółka

wskazuje, że działki znajdują się przy XXX, w bezpośrednim sąsiedztwie toru wodnego na XXX i graniczą z obszarem portu morskiego XXX, a części działek XXX, XXX, XXX, XXX, obręb XXX oraz części działek XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX obręb XXX znajdują się w granicach portu morskiego. Działki oraz budynki i budowle na nich posadowione są przedmiotem dzierżawy na rzecz XXX Sp. z o.o.. Dzierżawca poniósł nakłady inwestycyjne na budowę na działkach terminala świadczącego wyspecjalizowane usługi przeładunkowe, składowania i związane z obsługą ładunków masowych oraz płynnych chemicznych, tj. m.in. nabrzeże, place składowe, zbiorniki składowe, stanowisko rozładunku tankowców, stanowisko załadunku cystern kolejowych i samochodowych.

Wnioskodawca w uzupełnieniu wniosku wskazał, że „Wnioskodawca i Dzierżawca pismem z dnia 7 kwietnia 2025 r. kierowanym do XXX (Komisji ds. Gospodarki Morskiej, Rozwoju i Promocji) wystąpiły z wnioskiem o podjęcie działań w celu zmiany granic portu morskiego w XXX, w tym o pozytywne zaopiniowanie zmiany granic portu morskiego poprzez rozszerzenie granic portu morskiego o teren, na którym działalność prowadzi Dzierżawca, a który pozostaje w użytkowaniu wieczystym Spółki, zgodnie z art. 45 ust. 1 Ustawy z dnia 21 marca 1991 r. o obszarach morskich Rzeczypospolitej Polskiej i administracji morskiej (t.j. Dz. U. z 2024r. poz. 1125, dalej „Ustawa o obszarach morskich RP”).

Z przedstawionego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego wynika, że **nie wszystkie opisane we wniosku budowle aktualnie położone są w granicach portu morskiego**, natomiast podjęte zostały działania w celu zmiany granicy portu.

Budowle te wykorzystywane są/będą przez Dzierżawcę do prowadzenia własnej działalności gospodarczej. Prowadzona działalność związana jest/będzie ze świadczeniem usług przeładunkowych m.in. składowania i związana jest z obsługą ładunków masowych oraz płynnych chemicznych, czyli nie są związane z prowadzącym do portu torem wodnym. Powyższe również będzie dotyczyć planowanych inwestycji przez Dzierżawcę. Sama lokalizacja budowli w bezpośrednim sąsiedztwie toru wodnego nie jest podstawą do zakwalifikowania ich jako infrastruktura zapewniająca dostęp do portu morskiego.

Wobec powyższego organ podatkowy stwierdza, że **brak jest podstaw do uznania przedstawionych obiektów budowlanych za infrastrukturę zapewniającą dostęp do portów lub przystani morskich**.

INFRASTRUKTURA PORTOWA

Definicja **infrastruktury portowej** zawarta jest w art. 2 pkt 4 u.p.p.m., zgodnie z którym „*Ileokroć w ustawie jest mowa o infrastrukturze portowej, rozumie się przez to znajdujące się w granicach portu lub przystani morskiej akweny portowe oraz ogólnodostępne obiekty, urządzenia i instalacje, związane z funkcjonowaniem portu, przeznaczone do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5*”.

Na podstawie art. 2 pkt 6 u.p.p.m. **podmiotem zarządzającym** jest utworzony na podstawie ustawy o portach i przystaniach morskich podmiot powołany do zarządzania portem lub przystanią morską. Podkreślenia wymaga fakt, że portami o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej zarządzają spółki akcyjne utworzone na mocy przepisów kodeksu spółek prawa handlowego. Przedsiębiorstwa tak utworzonych spółek, **mają charakter użyteczności publicznej (przedsiębiorstwa użyteczności publicznej)** - art. 6 u.p.p.m.

Przepis art. 7 ust. 1 u.p.p.m. stanowi „Przedmiot działalności przedsiębiorstwa podmiotu zarządzającego obejmuje, w szczególności:

- 1) zarządzanie nieruchomościami i infrastrukturą portową;
- 2) prognozowanie, programowanie i planowanie rozwoju portu;
- 3) budowę, rozbudowę, utrzymywanie i modernizację infrastruktury portowej;
- 4) pozyskiwanie nieruchomości na potrzeby rozwoju portu;
- 5) **świadczenie usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej;**
- 6) zapewnienie dostępu do portowych urządzeń odbiorczych odpadów ze statków w celu przekazania ich do odzysku lub unieszkodliwiania;

- 7) koordynację korzystania z infrastruktury portowej, z wyjątkiem kompetencji administracji morskiej;
- 8) działania zmierzające do rozwoju działalności gospodarczej prowadzonej w porcie oraz promocję takiej działalności."

Mając na względzie przedstawione uregulowania prawne należy wskazać, że **"budowlą infrastruktury portowej"**, w rozumieniu art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., są obiekty, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. jeżeli:

- 1) znajdują się w granicach portu lub przystani morskiej,
- 2) są ogólnodostępne,
- 3) są związane z funkcjonowaniem portu,
- 4) są przeznaczone do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o portach o przystaniach morskich - tj. dotyczących świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.

Podkreślić należy, że wszystkie wskazane przesłanki muszą być spełnione łącznie. Brak spełnienia którejkolwiek z tych przesłanek skutkuje niemożnością uznania obiektu za budowlę infrastruktury portowej i w konsekwencji nie podlega ona zwolnieniu na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

Wskazać jednocześnie należy, że zwolnienie od podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 2 pkt. 4 u.p.p.m. oraz art. 7 ust. 1 pkt. 5 u.p.p.m., które to przepisy współtworzą ulgę podatkową **ma ewidentnie charakter przedmiotowo – podmiotowy**. Wynika to z zawartego w art. 2 pkt. 4 u.p.p.m. sformułowania „przeznaczone do wykonywania zadań przez przedmiot zarządzający portem”. Zatem pojęcie infrastruktury portowej na gruncie ustawy o portach i przystaniach morskich należy wiązać z przeznaczeniem ich do wykonywania zadań podmiotu zarządzającego portem, polegających na świadczeniu usług związanych z korzystaniem z nich. **Tym samym, zadań tych nie może wykonywać inny podmiot i nie korzysta on z tego powodu ze zwolnienia. Organ podatkowy nie zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, że przedmiotowe zwolnienie ma charakter wyłącznie przedmiotowy.**

Odnosząc się do poszczególnych przesłanek dotyczących infrastruktury portowej w zakresie przedstawionego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego, należy stwierdzić, że:

Z przedstawionego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji z dnia 26.02.2025 r., uzupełnionym w dniu 10.04.2025 r. wynika, że części działek XXX, XXX, XXX, XXX, obręb XXX oraz części działek XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX obręb XXX wraz z posadowionymi na niej obiektami budowlanymi położonych jest na terenie Portu Morskiego w XXX, zatem aktualnie **tylko w tym zakresie spełniona zostaje pierwsza przesłanka zaliczenia posadowionych tam obiektów budowlanych do budowy infrastruktury portowej.**

Po pozytywnym rozpatrzeniu wniosku Wnioskodawcy i Dzierżawcy i rozszerzeniu granic portu morskiego o teren, na którym działalność prowadzi Dzierżawca, a który pozostaje w użytkowaniu wieczystym Spółki budowę tam położone/wybudowane **spełnią przesłankę położenia w granicach portu morskiego od daty zmiany granic portu.**

Zwolnienie z art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. obejmuje tylko tę infrastrukturę, która jest przeznaczona do wykonywania przez podmiot zarządzający zadań w zakresie świadczenia usług związanych z korzystaniem z niej (art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m.), gdyż tylko ta infrastruktura ma przymiot infrastruktury portowej. W rozdziale 4 u.p.p.m. znajdują się przepisy określające tworzenie i organizację podmiotów zarządzających w portach o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej. W art. 13 wskazano jednoznacznie, że tego rodzaju podmiotem jest m.in. Zarząd Morskich Portów XXX Spółka Akcyjna", która zarządza portem na terenie XXX. Zatem ponad wszelką wątpliwość **Wnioskodawca jak i Dzierżawca nie mogą zostać zaliczeni do kategorii podmiotów, którym ustawa o portach i przystaniach morskich nadała status "podmiotu zarządzającego portem".**

Skoro z podmiotowo - przedmiotowego charakteru zwolnienia z art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. wynika, że mogą z niego korzystać wyłącznie podmioty "zarządzające portem", to spółka nie zaliczona do tej

kategorii podmiotów nie może zostać nim objęta. Pojęcie infrastruktury portowej na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy wiązać z przeznaczeniem ich do wykonywania zadań podmiotu zarządzającego portem polegających na świadczeniu usług związanych z korzystaniem z nich.

Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że jest on użytkownikiem wieczystym gruntu składającego się z działek o numerach XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX obręb XXX, działek XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX obręb XXX oraz działki XXX obręb XXX, które to znajdują się w bezpośrednim sąsiedztwie toru wodnego na XXX. Część działek XXX, XXX, XXX, XXX obręb XXX działek o numerach XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX obręb XXX znajdują się w granicach portu morskiego. Działki oraz budynki i budowle na nich posadowione są przedmiotem dzierżawy na rzecz XXX Sp. z o. o. (Dzierżawca). Dzierżawca poniósł nakłady inwestycyjne na budowę na działkach terminala świadczącego wyspecjalizowane usługi przeładunkowe, składowania i związane z obsługą ładunków masowych oraz płynnych chemicznych, tj. m.in. nabrzeże, place składowe, zbiorniki składowe, stanowisko rozładunku tankowców, stanowisko załadunku cystern kolejowych i samochodowych (**Terminal**). Elementy Terminala stanowią magazyn czasowego składowania związanego z transportem morskim. Spółka i Dzierżawca, działając w porozumieniu, podjęły działania (pismo z dnia 7 kwietnia 2025 r.) mające na celu objęcie działek lub ich części (i wszystkich obecnych i planowanych obiektów Terminala) granicami portu morskiego.

Jak wskazuje Wnioskodawca *„Planowane działania inwestycyjne na terenie Terminala mają na celu nie tylko wykorzystanie potencjału terenu, na którym zlokalizowana jest działalność Wnioskodawcy i Dzierżawcy oraz jego zrównoważony rozwój, ale również poprzez stworzenie możliwości rozładunku i załadunku dużych jednostek i składowania towarów przez nich transportowanych – na wykorzystanie efektu skali i ograniczenie negatywnego wpływu na środowisko dzięki infrastrukturze kolejowo – drogowej przez wykorzystanie transportu kolejowego do przewozu dużych partii przeładunkowych towarów oraz stworzenie dalszych możliwości rozwoju transportu intermodalnego.”*

Mając powyższe na uwadze należy wskazać, że w przedstawionym stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym **nieruchomości (budowle, grunty) Wnioskodawcy są/będą wykorzystywane przez Spółkę oraz Dzierżawcę do prowadzenia własnej działalności gospodarczej, a nie przez podmiot zarządzający portem do wykonywania zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o portach o przystaniach morskich.** Przedstawione we wniosku budowle w części położone na nieruchomościach w granicach portu morskiego stanowią infrastrukturę specyficzną dla użytkownika, dedykowaną dla konkretnego przedsiębiorcy (Wnioskodawcy, Dzierżawcy). Wykazane przez Wnioskodawcę obiekty są niezbędne i wykorzystywane do prowadzenia przez Spółkę i Dzierżawcę własnej działalności gospodarczej, mającej charakter komercyjny (usługi przeładunkowe przysparzają korzyści konkretnemu użytkownikowi, ekonomiczny związek obiektów z działalnością Spółek). Zatem Wnioskodawca jak i Dzierżawca prowadzą przy ich pomocy swoją własną działalność gospodarczą (we własnym imieniu i na własny rachunek), na zasadach czysto komercyjnych. Powyższe dotyczy również planowanej inwestycji przez Dzierżawcę.

Zatem obiekty wskazane we wniosku oraz powstałe w wyniku przyszłej inwestycji nie mogą zostać uznane za infrastrukturę portową, ponieważ **nie są związane ze świadczeniem usług przez podmiot zarządzający portem, czyli nie spełniona została 4 przesłanka uznania obiektów za infrastrukturę portową.**

Jak już zostało wskazane wyżej, zwolnienie podatkowe, o którym stanowi art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., przysługuje, jeśli zostaną spełnione łącznie wszystkie przesłanki wynikające z definicji infrastruktury portowej zawartej w art. 2 pkt 4 u.p.p.m. Zatem niespełnienie **tylko jednej przesłanki** (w przedmiotowej sprawie przesłanki nr 4) definicji skutkuje niemożnością skorzystania ze zwolnienia podatkowego. Wobec powyższego organ podatkowy nie dokonuje oceny 2 i 3 przesłanki.

Po rozparzeniu wniosku XXX Sp. z o.o. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w przedstawionym stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym organ podatkowy stwierdza, że:

1. **Stanowisko Wnioskodawcy dotyczące pytania nr 1 jest nieprawidłowe.** Po potencjalnym rozszerzeniu granic portu morskiego na Działki (lub ich część), **Wnioskodawca nie będzie uprawniony do stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w brzmieniu od 2025 r.**
2. **Stanowisko Wnioskodawcy dotyczące pytania nr 2 jest nieprawidłowe. Wnioskodawca nie jest uprawniony do stosowania zwolnienia z podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w brzmieniu od 2025 r.**

Z uwagi na to, że organ wydający interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej ustalenie faktycznego spełnienia tych przesłanek, organ podatkowy może wyjaśnić dopiero w postępowaniu podatkowym. Organ podatkowy w trakcie prowadzonego postępowania ma prawo badać czy dany stan faktyczny odpowiada stanowi przedstawionemu w interpretacji i wyciągnąć odpowiednie wnioski, gdy ustalą rozbieżności pomiędzy nimi.

Niniejsza interpretacja udzielona jest przez organ podatkowy w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji i dotyczy zaistniałego stanu faktycznego i przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę we wniosku z dnia 26.03.2025 r., uzupełnionym w dniu 10.04.2025 r. Wskazać należy, że Wnioskodawca ponosi konsekwencje przedstawionego stanu faktycznego. W przypadku rozbieżności pomiędzy stanem faktycznym przedstawionym we wniosku, a stanem rzeczywistym, udzielona interpretacja nie chroni Wnioskodawcy.

Jednocześnie organ podatkowy informuje, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

POUCZENIE

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Szczecin.

Otrzymują:

1. Adresat
2. A/a