

Rodzaj dokumentu	-	Indywidualna interpretacja
Sygnatura	-	WPiOL-VI.310.1.2018.JKO
Data	-	05.04.2018 r.
Autor	-	Prezydent Miasta Szczecin
Temat	-	Zwolnienie infrastruktury portowej na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.
Słowa kluczowe	-	Podatek od nieruchomości, zwolnienie, infrastruktura portowa, budowle, wieczysty użytkownik.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 poz. 201 ze zm.) oraz upoważnienia Prezydenta Miasta Szczecin z dnia 08 grudnia 2015 r. znak: WO-I.0052.3.168.2015.KO w sprawie wydawania decyzji administracyjnych, postanowień i zaświadczeń w zakresie postępowania podatkowego dotyczącego podatków i opłat lokalnych

uznają

stanowisko Wnioskodawcy w opisanym stanie faktycznym w zakresie zastosowania zwolnienia wynikającego z art. 7 ust 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych za nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 29.01.2018 r X Sp. z o.o. reprezentowana przez pełnomocnika wystąpiła z wnioskiem o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji prawa podatkowego, co do zastosowania zwolnienia w podatku od nieruchomości na podstawie **art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych** (dalej: u.p.o.l.). Wniosek dotyczy zaistniałego stanu faktycznego.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca jest użytkownikiem wieczystym gruntu składającego się na działkę o numerze ewidencyjnym xxx obręb xxx oraz dzierżawi od Gminy Miasta Szczecin grunt w postaci działki o numerze ewidencyjnym nr xxx obręb xxx. Grunty te zostały zaznaczone pomarańczową linią na poniższym zdjęciu satelitarnym (źródło: www.geoportal.gov.pl).

W tym miejscu Wnioskodawca zamieścił zdjęcie satelitarne działek nr xxx oraz xxx (Fot.1).

Przedmiotowe nieruchomości gruntowe zlokalizowane są na terenie Portu Morskiego w xxx Poniższa mapa (źródło: www.port.szczeci.pl) przedstawia przebieg granicy Portu Morskiego. Fot. 2 Przebieg granicy Portu Morskiego w xxx.

Na wskazanych powyżej działkach ewidencyjnych znajdują się nabrzeża portowe oraz infrastruktura umożliwiająca korzystanie z niego. Obiekty te zostały wymienione w poniższej tabeli.

Tabela 1 . Elementy infrastruktury portowej własnością Wnioskodawcy.

Nr inwentarzowy	Nazwa obiektu	Wartość początkowa
147	Wieża na nabrzeżu	xxx zł
153	Nabrzeże	xxx zł
159	Pachoł cumowniczy	xxx zł
164	Pachoł cumowniczy 5 szt.	xxx zł
192	Modernizacja wieży przeładunkowej	xxx zł
309	Stanowisko pracy ŻURAWIA RDK	xxx zł
310	Rozbudowa i przebudowa nabrzeża SNOPII	xxx zł
322	Wymiana polera	xxx zł
71 gr.2	Zwiększenie wartości nabrzeża	xxx zł

Nabrzeże wraz z towarzyszącą infrastrukturą zostało przedstawione na poniższych fotografiach.

Fot. 3 Nabrzeże xxx w Morskim Porcie xxx.

Fot. 4 Nabrzeże xxx w Morskim Porcie xxx

Wnioskodawca w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, świadczy usługi przeładunkowe. Posiadana infrastruktura pozwala na przeładunek towarów z/na jednostki pływające, które wpływają do Morskiego Portu w xxx. Wnioskodawca zajmuje się przede wszystkim przeładunkiem zbóż i pasz. W tym zakresie kilkanaście procent ogólnych przeładunków w porcie Morskim xxx odbywa się w terminalu należącym do Wnioskodawcy. Infrastruktura portowa jest ogólnodostępna. Z tytułu korzystania z infrastruktury portowej Wnioskodawca pobiera od swoich klientów m.in. opłatę przystaniową, o której mowa w art. 8 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich (tekst jedn. Dz. U. 2017 poz. 1933 z póź. zm., dalej: „ppm”).

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy budowie infrastruktury portowej – opisane szczegółowo w punkcie „Stan faktyczny” oraz zajęte przez nie grunty podlegają zwolnieniu podatkowemu, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 upol?

Stanowisko Wnioskodawcy

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 2 upol z podatku od nieruchomości zwolnione są:

„budowie infrastruktury portowej, budowie zapewniające dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty”.

Pojęcie „infrastruktury portowej” nie zostało zdefiniowane w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Wyżej przywołany art. 7 ust. 1 pkt 2 upol nie odsyła również w tym zakresie do definicji zawartych w innych aktach prawnych – co ma miejsce w wielu innych fragmentach ustawy.

Językowa wykładnia przepisu nie pozostawia wątpliwości, iż zwolnieniu podatkowemu podlegają wszystkie budowle infrastruktury portowej oraz zajęte pod nie grunty. Ustawodawca nie wprowadza żadnych dodatkowych warunków skorzystania ze zwolnienia podatkowego.

Orzecznictwo sądów administracyjnych, w znacznej mierze wskazuje jednak na konieczność stosowania w tym zakresie wykładni systemowej. Wobec braku definicji legalnej pojęcie „infrastruktura portowa” w ustawie podatkowej, wskazuje się na konieczność odwołania się do przepisów branżowych, które zawarte są w ustawie o portach i przystaniach morskich. Art. 2 pkt 4 uppm definiuje infrastrukturę portową jako:

„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, tj. świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.”

Stosując wykładnię systemową – co jak wskazani powyżej, w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych jak i Trybunału Konstytucyjnego jest niezmiernie kontrowersyjne – możliwość zastosowania zwolnienia w stosunku do infrastruktury portowej, uzależnione jest od następujących warunków:

1. Zwolnienie dotyczy tylko budowli oraz zajętych przez nie gruntów znajdujących się w granicach portu lub przystani morskiej;
2. Infrastruktura musi być ogólnodostępna i być związana z funkcjonowaniem portu;
3. Budowle lub grunty muszą być przeznaczone do świadczenia przez podmiot zarządzający portem usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.

Ad 1.

Granice Portu Morskiego w xxx określa Rozporządzenie Ministra Infrastruktury z dnia 21 czerwca 2005 r. w sprawie ustalenia granic portu morskiego w szczecinie od strony lądu – wydane na podstawie art. 45 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 21 marca 1991 r. o obszarach morskich Rzeczypospolitej Polskiej i administracji morskiej (Dz. U. z 2003 r. Nr 153, poz. 1502 z późn. zm.) – dalej jako „Rozporządzenie”. W rozporządzeniu tym wskazano:

W punkcie nr 541 granica portu zmienia kierunek na południowo-wschodni i biegnąc wzdłuż granicy nieruchomości Skarbu Państwa w użytkowaniu wieczystym X z o.o. przez punkty o kolejnych numerach, w tym punkty nr 543a-b i 544a, odchodzi do punktu nr 545 położonego w odległości 44 m od linii brzegu rzeki Odry, od punktu nr 545 granica portu skręca pod kątem prostym na północny wschód i biegnie przez teren nieruchomości w użytkowaniu wieczystym X Sp. z o.o. do punktu nr 546 stanowiącego południowy narożnik elewatora xxx. Dalej granica portu biegnie, nie zmieniając kierunku, wzdłuż odwodnego lica elewatora przez punkty o kolejnych numerach do punktu nr 550 stanowiącego północny narożnik elewatora.

Przebieg opisanej wyżej granicy został zobrazowany na poniższym zdjęciu satelitarnym (źródło: www.port.szczecin.pl) Fot. 5 Granice Portu Morskiego w xxx.

Biorąc pod uwagę zapisy Rozporządzenia, nie ma wątpliwości, iż obiekty infrastruktury portowej objęte niniejszym wnioskiem znajdują się w granicach portu Morskiego w xxx. Wobec powyższego pierwszy z warunków skorzystania ze zwolnienia podatkowego jest bezspornie spełniony.

Ad 2.

Odnosząc się do warunku ogólnodostępności infrastruktury należy wskazać, że Wnioskodawca udostępnia obiekty podmiotom trzecim ze stosowną opłatą. Z art. 8 uppm wprost wynika, że opłaty portowe pobiera się za korzystanie z infrastruktury portowej, skoro Wnioskodawca pobiera opłatę wskazaną w art. 8 ust. 1 pkt 2 uppm, to tym samym dysponuje infrastrukturą portową w rozumieniu tej ustawy, a także ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 10 maja 2017. R., sygn. Akt I SA/Sz 164/17:

„Bezspornie ogólnodostępność budowli infrastruktury to możliwość korzystania z danego obiektu przez inne podmioty niż podmiot władający, możliwość oferowania kontrahentom usług przeładunkowych oraz magazynowania różnych towarów, tak jak w niniejszej sprawie, rozładunku z/na statek cystern kolejowych paku elektrodowego produkowanego przez dzierżawcę, a także innych towarów. Jak wynika z przedstawionego stanu faktycznego, zgodnie z zawartą umową dzierżawy, krąg podmiotów mogących nawiązać współpracę z dzierżawcą w zakresie korzystania z budowli wchodzących w skład terminala, możliwość skorzystania z usług rozładunku czy przeładunku różnego rodzaju produktów, nie jest w żaden sposób ograniczony. Zgodzić się należy ze stanowiskiem wnioskodawcy, że pojęcie ogólnodostępności należy odnosić do możliwości skorzystania z istniejącej infrastruktury a nie do relacji wydzierżawiający a dzierżawca. Nie ma znaczenia też okoliczność, że terminal służy do przeładunku określonego rodzaju produktów. Oczywiste jest, że odmiennosc ładunków wymaga odmiennych, swoistych warunków do ich rozładunku czy przeładunku. Budowle zatem infrastruktury portowej będą zróżnicowane pod względem technicznym, ale bezsporne będą to urządzenia związane z funkcjonowaniem portu nawet jeżeli będą przystosowane do przyjmowania określonego ładunku.”

Powyższe stanowisko zostało przedstawione również w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 16 marca 2017 r., sygn. Akt I SA/Sz 84/17.

Dodatkowo należy wskazać, iż infrastruktura ta jest udostępniana w analogiczny sposób jak ma to miejsce w przypadku nieruchomości będących własnością lub pozostających w użytkowanie wieczystym Zarządu xxx (dalej: podmiot zarządzający). W przypadku zaś tych obiektów, nie ma wątpliwości, że są one elementami infrastruktury ogólnodostępnej. Wobec powyższego kolejny warunek skorzystania ze zwolnienia podatkowego, a którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 upol spełniony.

Ad 3.

Przechodząc do analizy ostatniej przesłanki warunkującej możliwość skorzystania z przedmiotowego zwolnienia podatkowego, konieczne jest wyjaśnienie roli jaką pełni podmiot zarządzający, wobec całości nieruchomości położonych na terenie Morskiego Portu w xxx. Art. 7 ust. 1 uppm wskazuje zadania podmiotu zarządzającego, wśród których wymienia: zarządzanie nieruchomościami i infrastrukturą portową; prognozowanie, programowanie i planowanie rozwoju portu; budowę, rozbudowę i modernizację infrastruktury portowej; świadczenie usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.

Biorąc pod uwagę powyższe regulacje jasne jest, że podmiot zarządzający jest specyficzną jednostką, który zarządza wszelkimi akwenami portowymi oraz obiektami, urządzeniami i instalacjami związanymi z funkcjonowaniem portu – niezależnie od tego czy jest właścicielem/użytkownikiem wieczystym danej nieruchomości czy też nie. Podmiot zarządzający w ramach programowania i planowania rozwoju portu bierze pod uwagę rozwój infrastruktury znajdujący się w posiadaniu podmiotów prywatnych – takich jak Wnioskodawca. Sporządzając statystyki przeładunków, które mają miejsce na terenie portu uwzględnia te odbywające się w terminalach prywatnych. Zgodnie z informacjami wskazanymi powyżej, kilkanaście procent przeładunków zbóż i pasz, które mają miejsce na terenie Morskiego Portu w xxx odbywa się w terminalu wnioskodawcy. Realizując ustawowy obowiązek dbania o rozwój portu, podmiot zarządzający ma obowiązek wspierania wszystkich podmiotów działających na terenie Portu.

Dodatkowo należy zaznaczyć, iż bez zgody podmiotu zarządzającego żaden statek nie może wejść ani wyjść z portu. Wpłynięcie statku do portu wiąże się z koniecznością wniesienia określonych opłat, o których mowa w art. 8 uppm. Podmiot zarządzający pobiera „opłatę tonażową”, zaś Wnioskodawca „opłatę przystaniową”. Również w tym kontekście, wyraźnie uwidacznia się konieczność kooperacji podmiotu zarządzającego ze wszystkimi jednostkami działającymi na terenie portu. Oczywiste jest

więc, że bez względu na osobę właściciela – elementy infrastruktury portowej oraz zajęte przez nie grunty – służą do świadczenia przez podmiot zarządzający portem usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.

Warto zaznaczyć, iż zgodnie z zapisami uppm podmiot zarządzający nie może samodzielnie wykonywać działalności eksploatacyjnej. W związku z powyższym powinien on oddać w dzierżawę lub najem posiadane obiekty infrastruktury portowej podmiotom prywatnym – które to na zasadach rynkowych mają wykonywać usługi portowe, na rzecz swoich kontrahentów. Dzierżawcy lub najemcy prowadzą zbliżoną lub niemal identyczną działalność co Wnioskodawca. Oznacza to, iż za pomocą nieruchomości, których podmiot zarządzający jest właścicielem lub użytkownikiem wieczystym – wykonuje on dokładnie takie same zadania jak za pomocą infrastruktury pozostającej we władaniu podmiotów prywatnych.

Kolejną kwestią, na którą warto zwrócić uwagę jest brzmienie art. 8 ust. 4 uppm:

‘Opłatę przystaniową i pasażerską za użytkowanie infrastruktury portowej, którą zarządza podmiot niebędący podmiotem zarządzającym portem, pobiera właściciel tej infrastruktury albo podmiot, który włada infrastrukturą prywatną na podstawie o odpłatne korzystanie.’

Ustawodawca wprost, więc przesadził o tym, że istnieją elementy infrastruktury portowej, których właścicielem jest inny podmiot niż podmiot zarządzający infrastrukturą portową. Zgodnie z zapisami ppm podmioty takie jak Wnioskodawca – pobierają od swoich kontrahentów opłatę przystaniową. Opłata ta nie może być pobierana z żadnego innego tytułu – jak tylko z korzystania z infrastruktury portowej. Jasne jest więc, że bez względu na osobę właściciela, obiekty portowe znajdujące się w granicach portu stanowią infrastrukturę portową – a co za tym idzie korzystają ze zwolnienia podatkowego, o których mowa w art. 7 ust. 2 upol.

Wnioski końcowe

Biorąc powyższe pod uwagę, Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż obiekty szczegółowo opisane w punkcie „stan faktyczny” spełniają wszelkie ustawowe przesłanki, aby uznać je za elementy infrastruktury portowej. Zgodnie zaś z art. 7 ust. 2 upol obiekty takie oraz zajęte pod nie grunty są zwolnione z podatku od nieruchomości. Inne rozumienie przepisów wiązałoby się z dodawaniem pozaustawowych przesłanek, warunkujących możliwość skorzystania ze zwolnienia podatkowego.

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 § 3 Ordynacji podatkowej 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 razie negatywnej oceny stanowiska Wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym (art. 14c § 2 Ordynacji podatkowej).

W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, 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. **Wobec powyższego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku.** Obowiązkiem przedstawienia wyczerpującego stanu faktycznego (zdarzenia prawnego) ustawodawca

obciążył wnioskodawcę, co oznacza, że wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jaki należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji indywidualnej.

Dokonując wykładni przepisów prawa objętych wnioskiem o wydanie interpretacji organ podatkowy wskazuje, że obowiązek podatkowy i zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości normuje ustawa o podatkach i opłatach lokalnych z dnia 12 stycznia 1991 r. (Dz. U. z 2017 poz. 1785 ze zm., dalej u.p.o.l.).

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 wynika, że X Sp. z o.o. jest podatnikiem podatku od nieruchomości jako wieczysty użytkownik gruntu oraz właściciel obiektów budowlanych, a także jako posiadacz zależny gruntu wydzierżawionego od Gminy Miasto xxx.

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*”.

Stosownie do treści art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą z zastrzeżeniem ust. 2a;

Art. 1a ust.2a. u.p.o.l. stanowi „Do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się:

- 1) budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami;
- 2) gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b i d;
- 3) budynków, budowli lub ich części, w odniesieniu, do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r. poz. 290), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie, której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania.”

Na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. „Zwalnia się z podatku od nieruchomości: (...) budowle infrastruktury portowej, budowle infrastruktury portowej zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty”.

Analiza powyższego przepisu wskazuje na zwolnienie ściśle określonych kategorii **budowli** tj. **budowli stanowiących infrastrukturę portową oraz infrastrukturę zapewniającą dostęp do portów i przystani morskich** oraz zajętych pod nie gruntów.

Przechodząc do szczegółowej analizy art. 7 ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l. stwierdzić należy, że ustawodawca podatkowy nie zdefiniował użytych w nich pojęć, z wyjątkiem terminu budowla, który na potrzeby

opodatkowania podatkiem od nieruchomości należy interpretować w oparciu o art. 1a ust. 1 pkt. 2 u.p.o.l.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.o.p.l. **Budowlą jest „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”.**

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. Użyte w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. pojęcia „infrastruktura portowa” oraz „infrastruktura zapewniająca dostęp do portów i przystani morskich” zostały zdefiniowane wyłącznie na gruncie ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich (tekst jednolity Dz. U. z 2017 poz.1933 ze zm., dalej: u.p.p.m).

Organ podatkowy stwierdza, że w sytuacji, gdy ustawodawca nie wprowadził znaczenia poszczególnych pojęć w ustawie podatkowej to nie można interpretować norm prawa podatkowego w oderwaniu od regulacji zawartych w pozostałych gałęziach prawa. Wskazać również należy, że od 1 stycznia 2002 r. w art. 7 ust. 1 dodany został w pkt 4 lit. a) przepis, na mocy którego zwolniono od podatku od nieruchomości budowie infrastruktury portowej, budowie infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty. Powołany przepis wprowadzony został 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). Obecnie przedmiotowe zwolnienie wynika z art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., a jego treść nie uległa zmianie.

Mającą powyższe na uwadze należy wskazać, że ustalając znaczenie przedmiotowych pojęć **należy sięgnąć do przepisów ustawy o portach i przystaniach morskich**. Powyższe znajduje potwierdzenie w ugruntowanej w tym zakresie linii orzecznictwa, m.in. wyrok NSA z dnia 12 lipca 2013 r., sygn. akt II FSK 678/13, wyrok NSA z dnia 14 maja 2014 r., sygn. akt II FSK 1222/12, wyrok NSA z dnia 25 czerwca 2014 r., sygn. akt II FSK 3363/13.

Pojęcie **infrastruktury zapewniającej 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*.

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 lub przystani morskiej oraz istnienia toru wodnego**, a dopiero w drugiej kolejności związania obiektów, urządzeń i instalacji z jego funkcjonowaniem. Zgodnie z art. 10 ust. 1 u.p.p.m. *„Budowa, modernizacja i utrzymanie infrastruktury zapewniającej dostęp do portów są finansowane ze środków budżetu państwa, w wysokości określonej w ustawie budżetowej.”*

Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że jest on użytkownikiem wieczystym gruntu oraz dzierżawcą gruntu Gminy Miasto Szczecin, na których znajdują się nabrzeża portowe oraz infrastruktura umożliwiająca korzystanie z nich, w skład których wchodzi m. in. nabrzeże, wieża na nabrzeżu, pachoł cumowniczy oraz inne budowle **wykorzystywane przez Wnioskodawcę do prowadzonej działalności gospodarczej**. Zatem opisane we wniosku budowle znajdują się w granicach portu morskiego jednak nie są związane z prowadzącym do portu torem wodnym.

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

Definicja **infrastruktury portowej** zawarta jest w art. 2 pkt 4 u.p.p.m., zgodnie z którym *„Ilekróć 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.

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.

Mając na względzie przedstawione uregulowania prawne należy wskazać, że **”budowlą infrastruktury portowej”**, w rozumieniu art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l., jest każdy obiekt budowlany nie będący budynkiem ani obiektem małej architektury lub każde urządzenie budowlane związane z tym obiektem, zapewniające możliwość jego użytkowania zgodnie z przeznaczeniem, jeżeli:

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

Podkreślić należy, iż wskazane warunki muszą być spełnione łącznie. Brak którejkolwiek z tych przesłanek skutkuje niemożnością uznania obiektu za budowlę infrastruktury portowej i w konsekwencji nie podlega on pod dyspozycję 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 podmiot 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 podatkowego. Stanowisko organu podatkowego znajduje potwierdzenie m.in. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego sygn. akt II FSK 435/10 z dnia 05.08.2011 r. cyt. *”zwolnienie przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. ma charakter przedmiotowo-podmiotowy, a zatem o możliwości skorzystania z niego decydować musi fakt korzystania przez zarządcę portu z określonych budowli (gruntów) i wykonywania przy ich zastosowaniu zadań w zakresie świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej”.*

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

Zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji z dnia 29.01.2018 r. działka nr xxx obręb xxx oraz nr xxx obręb xxx wraz z posadowionymi na niej obiektami budowlanymi położona jest na terenie Portu Morskiego w xxx, zatem **spełniona zostaje pierwsza z przesłanek zaliczenia posadowionych tam obiektów budowlanych do budowy infrastruktury portowej.**

Kolejnym z elementów definicji infrastruktury portowej z art. 2 pkt 4 u.p.p.m., która współtworzy zakres zwolnienia z podatku od nieruchomości stosowanego na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. **jest ogólnodostępny charakter położonych na terenie portu morskiego obiektów, urządzeń i instalacji.**

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że cyt. *‘Wnioskodawca w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, świadczy usługi przeładunkowe. Posiadana infrastruktura pozwala na przeładunek towarów z/na jednostki pływające, które wpływają do Morskiego Portu w xxx. Wnioskodawca zajmuje się przede wszystkim przeładunkiem zbóż i pasz.’* Wnioskodawca wskazuje również, że infrastruktura jest ogólnodostępna, ponieważ Wnioskodawca udostępnia obiekty podmiotom trzecim za stosowną opłatą.

W przedmiotowym stanie faktycznym nieruchomości Wnioskodawcy są **wykorzystywane przez Spółkę** 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.

Zdaniem organu podatkowego **przedstawione we wniosku budowie** stanowią infrastrukturę **specyficzną dla użytkownika**, dedykowaną dla konkretnego przedsiębiorcy (mimo, że są położone na nieruchomości w granicach portu morskiego), **a nie infrastrukturę ogólnodostępną.**

Wskazane przez Wnioskodawcę obiekty:

- są niezbędne i wykorzystywane do prowadzenia przez Spółkę własnej działalności gospodarczej (we własnym imieniu i na własny rachunek), mającej charakter komercyjny (usługi przeładunkowe przysparzają korzyści konkretnemu użytkownikowi),
- są bezpośrednio związane z działalnością **X Sp. z o.o.** (ekonomiczny związek obiektów z działalnością Spółki),

Organ podatkowy stoi na stanowisku, że infrastruktura ogólnodostępna (publiczna):

- to infrastruktura otwarta dla wszystkich użytkowników,
- służy wykonywaniu władzy publicznej i jest pozbawiona charakteru gospodarczego,
- nie służy do prowadzenia działalności gospodarczej.

Zatem kwalifikując obiekty do infrastruktury ogólnodostępnej należy oceniać je na podstawie **stanu faktycznego** (do czego dane obiekty służą, są wykorzystywane i przez kogo), a nie na podstawie tego czy przepisy prawa zapewniają im ogólnodostępność.

Na podstawie przedstawionego we wniosku stanu faktycznego oraz w oparciu o przepisy prawa organ podatkowy stwierdza, że **obiekty Wnioskodawcy nie są ogólnodostępne w rozumieniu ustawy o portach i przystaniach morskich. Zatem druga przesłanka uznania obiektów do infrastruktury portowej nie została spełniona.**

Trzecim warunkiem uznania obiektów, jako infrastruktura portowa **jest związanie z funkcjonowaniem portu.** Zdaniem organu podatkowego w przedstawionym stanie faktycznym przedstawione we wniosku obiekty nie są związane z funkcjonowaniem portu. Potwierdzeniem faktycznego charakteru budowli i ich wykorzystywania do własnej działalności gospodarczej przez **X Sp. z o.o.** jest fakt, że świadczą one przy ich pomocy swoje usługi, Spółka jest odrębnym podmiotem gospodarczym, prowadzącym działalność gospodarczą na własny rachunek i we własnym imieniu. Na podstawie przedstawionego we wniosku stanu faktycznego oraz w oparciu o przepisy prawa organ podatkowy stwierdza, że **obiekty Wnioskodawcy nie są związane z funkcjonowaniem portu. Zatem trzecia przesłanka uznania obiektów za infrastrukturę portową nie została spełniona.**

Ostatnią (czwartą) przesłanką uznania obiektów, jako infrastruktura portowa jest przeznaczenie ich do wykonywania przez **podmiot zarządzający portem** zadań, o których mowa w **art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o portach o przystaniach morskich**. Mając powyższe na uwadze należy stwierdzić, że 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.

Zatem analiza przedstawionego zapisu wskazuje, że **przedmiotowe usługi muszą być świadczone przez podmiot zarządzający portem, a nie przez podmioty trzecie**, czyli, zadań tych nie może wykonywać inny podmiot. Stanowisko organu podatkowego znajduje potwierdzenie w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego sygn. akt II FSK 435/10 z dnia 05.08.2011 r. cyt. *"zwolnienie przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. ma charakter przedmiotowo-podmiotowy, a zatem o możliwości skorzystania z niego decydować musi fakt korzystania przez zarządcę portu z określonych budowli (gruntów) i wykonywania przy ich zastosowaniu zadań w zakresie świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej"*. Podobny pogląd wynika z orzeczenia NSA z dnia 3 czerwca 2008 r. sygn. akt II FSK 996/07 *"W ocenie sądu „pojęcie infrastruktury portowej na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy wiązać z przeznaczeniem urządzeń 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 podatkowego"*.

Nadanie urządzeniom i obiektom statusu „infrastruktura portowa” powiązane zostało więc z przeznaczeniem tych obiektów do wykonywania zadań w zakresie świadczenia usług związanych z korzystaniem z niej przez podmiot zarządzający. Podmiotem tym nie może być każdy, lecz tylko ten, który powstał w sposób wskazany przez ustawodawcę w ustawie o portach i przystaniach morskich. Zwolnienie przewidziane w interpretowanym przepisie ma charakter przedmiotowo - podmiotowy, a o możliwości skorzystania z niego decydować musi fakt korzystania przez zarządcę portu z określonych budowli oraz zajętych pod nie gruntów i wykonywania przy ich zastosowaniu usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.

W wyroku z dnia 21 czerwca 2017 r. I SA/Gd 417/17 Sąd wskazał *„Ponowne odwołanie się do zasad wykładni systemowej zewnętrznej nie pozostawia wątpliwości, że za "podmiot zarządzający portem" może zostać uznany wyłącznie podmiot wskazany w u.p.p.m. Skoro bowiem zgodnie z art. 2 pkt 4 u.p.p.m. przez infrastrukturę portową rozumie się 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, w postaci świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej, to wyjaśnienie, o jaki podmiot chodziło ustawodawcy musi znajdować rozwiązanie w tej ustawie. Tak też uczyniono wskazując w art. 2 pkt 6 u.p.p.m., że jako podmiot zarządzający rozumie się utworzony na podstawie tejże ustawy, podmiot powołany do zarządzania portem lub przystanią morską. W rozdziale 4 u.p.p.m. zgrupowano przepisy określające tworzenie i organizację podmiotów zarządzających w portach o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej. W art. 13 u.p.p.m. wskazano jednoznacznie, że tego rodzaju podmiotami są spółki akcyjne o następujących firmach: "Zarząd Morskiego Portu Gdańsk Spółka Akcyjna", "Zarząd Morskiego Portu Gdynia Spółka Akcyjna" i "Zarząd Morskich Portów Szczecin i Świnoujście Spółka Akcyjna"*.

Organ podatkowy nie zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy w zakresie rozumieniu wykorzystywania nieruchomości Spółki przez podmiot zarządzający portem. Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że Spółka jest użytkownikiem wieczystym gruntu oraz dzierżawcą gruntu Gminy xxx oraz właścicielem budowli znajdujących się na terenie Portu Morskiego. Spółka wykorzystuje te grunty i budowle w prowadzonej działalności gospodarczej. Grunty i budowle te nie są wykorzystywane (przeznaczone) przez podmiot zarządzający portem do świadczenia usług

zwianych z wykorzystaniem infrastruktury portowej w rozumieniu ustawy o portach i przystaniach morskich, a X Sp. z o.o. nie może zostać zaliczona do kategorii podmiotów, którym ustawa o portach i przystaniach morskich nadała status podmiotu zarządzającego portem.

Mając powyższe na uwadze obiekty wskazane we wniosku nie mogą zostać uznane za infrastrukturę portową, ponieważ nie są związane ze świadczeniem usług przez podmiot zarządzający portem, zatem nie spełniona została czwarta przesłanka uznania obiektów za infrastrukturę portową.

Zwolnienia od podatków są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania i nie mogą być interpretowane rozszerzająco. Przedstawiona wykładnia art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w zakresie infrastruktury portowej świadczy o tym, że zwolnienie nie może dotyczyć wszystkich budowli i gruntów podmiotu zarządzającego portem, lecz tylko tych, które spełniają łącznie wszystkie cztery przesłanki. Reasumując obiekty (budowle) Wnioskodawcy nie spełniają warunku budowli ogólnodostępnych, budowli związanych z funkcjonowaniem portu oraz nie są one przeznaczone do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m., nie są zatem spełnione łącznie wszystkie cztery przesłanki, które pozwalałyby na zakwalifikowanie ich do infrastruktury portowej. Przedmiotowe obiekty nie są również budowlami zapewniającymi dostęp do portów i przystani morskich. Zatem w przedmiotowej sprawie brak jest podstaw do zastosowania zwolnienia od podatku od nieruchomości wynikającego z art.7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę. 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 Wnioskodawcy prawo wniesienia skargi (2 egz.) 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