

Rodzaj dokumentu	-	Indywidualna interpretacja
Sygnatura	-	WPiOL-VI.310.2.2016.BP
Data	-	22.10.2019 r.
Autor	-	Prezydent Miasta Szczecin
Temat	-	Zwolnienie z podatku od nieruchomości budowli infrastruktury portowej, budowli infrastruktury portowej zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajętych pod nie gruntów
Słowa kluczowe	-	Podatek od nieruchomości, infrastruktura portowa

Interpretacja indywidualna

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 900 ze zmianami) 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 i zaświadczeń w zakresie postępowania podatkowego dotyczącego podatków i opłat lokalnych

stwierzam,

że stanowisko Strony w zakresie zastosowania zwolnienia wynikającego z art. 7 ust 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych wobec budowli wybudowanych przez dzierżawcę do XXX na terenie XXX oraz znajdujących się pod tymi budynkami gruntów jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 06.07.2016 r. X wystąpiła z wnioskiem o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji prawa podatkowego co do zastosowania zwolnienia 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:

„X jest właścicielem lub wieczystym użytkownikiem gruntów oraz właścicielem budynków i budowli zlokalizowanych na terenie xxx, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Część posiadanych gruntów (w ramach działki xxx) wraz z posadowionymi na niej nieruchomościami X dzierżawi Y (dalej zwanym Dzierżawcą). Przedmiotem umowy dzierżawy jest teren, na którym znajduje się xxx i budowle wykorzystywane przez Dzierżawcę do prowadzonej na dzierżawionym gruncie działalności gospodarczej. Infrastruktura wykorzystywana przez dzierżawcę składa się zarówno ze środków trwałych znajdujących się w rejestrze środków trwałych xxx jak i z obiektów wybudowanych przez Dzierżawcę.

Na terenie xxx Dzierżawca oferuje usługi xxx. Dzierżawca xxx, które są składowane w magazynach i na placach składowych znajdujących się na gruncie dzierżawionym od X. Usługi dzierżawcy, świadczone są głównie xxx działającym na rzecz różnych podmiotów prowadzących swą działalność na rynku krajowym i zagranicznym. Główną grupą towarową obsługiwana przez Dzierżawcę xxx.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

1. „Czy X jest uprawniona do stosowania wobec Budowli wybudowanych przez Dzierżawcę do xxx na terenie xxx oraz znajdującego się pod tymi Budowlami gruntu zwolnienia z podatku od nieruchomości dla budowli infrastruktury portowej, budowli infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajętych pod nie gruntów, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 UPIOL”.

Stanowisko Wnioskodawcy

„Zdaniem X w opisanym stanie faktycznym jest ona uprawniona do stosowania w odniesieniu do Budowli (oraz do gruntów pod tymi budowlami), wykorzystywanych przez Dzierżawcę na cele świadczenia usług xxx na terenie xxx zwolnienia z podatku od nieruchomości dla budowli infrastruktury portowej, budowli infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajętych pod nie gruntów, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 UPiOL”.

W uzasadnieniu swojego stanowiska X przedstawiła przepisy art. 2 ust. 1 oraz art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. i wskazała, iż głównym warunkiem zastosowania rozpatrywanego zwolnienia jest uznanie obiektów za infrastrukturę portową. W dalszej części Wnioskodawca wskazał na szeroką linię orzecznictwa, która wskazuje, że pojęcie „infrastruktura portowa” należy definiować w oparciu o przepisy ustawy o portach i przystaniach morskich (dalej UPiPM). W związku z powyższym X przytoczyła przepis art. 2 pkt 4 ww. ustawy i zauważyła, że przytoczona definicja wskazuje na następujące warunki, które muszą być spełnione, aby budowla była zaliczona do infrastruktury portowej:

- 1) musi znajdować się w granicach portu lub przystani morskiej,
- 2) powinna być przeznaczona do wykonywania przez podmiot zarządzający zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m.,
- 3) musi być związana z funkcjonowaniem portu,
- 4) musi być ogólnodostępna.

W odniesieniu do **pkt 1**, X wskazała, iż dzierżawiona działka xxx znajduje się na obszarze xxx, a zatem zlokalizowane na niej budowle oraz zajęte pod nie grunty spełniają przesłankę usytuowania w granicach portu.

W odniesieniu do **pkt 2**, X wskazała, iż zgodnie z art. 13 u.p.p.m. X jest podmiotem zarządzającym portem, a tym samym jest podmiotem uprawnionym do stosowania zwolnienia gruntów i budowli na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Ponadto Wnioskodawca zauważył, że *„Mogą być one przy tym, np. przekazane przez podmiot zarządzający portem w posiadanie zależne innemu podmiotowi (np. na podstawie umowy dzierżawy). W definicji infrastruktury portowej (art.2 pkt 4 UPiPM) wskazano jedynie, że musi być ona przeznaczona do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5”.* W dalszej części X wskazała, że zgodnie z treścią art. 7 ust 1 pkt 5 u.p.p.m. Przedmiotem działalności podmiotu zarządzającego portem jest świadczenie usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej. *„W ocenie X dzierżawa Budowli na rzecz podmiotu trzeciego (Dzierżawcy) jest świadczeniem usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej”.* Dla uzasadnienia przedstawionej argumentacji Wnioskodawca przytoczył fragmenty orzeczeń sądowych.

W odniesieniu do **pkt 3**, X wskazała, że za budowle związane z działalnością portu *„(..) można uznać zarówno infrastrukturę bezpośrednio przeznaczoną do udostępniania (przykładowo, nabrzeża portowe, zasobnie lub place składowe), jak i wszelką infrastrukturę pomocniczą, umożliwiającą X prowadzenie działalności we wskazanym zakresie (xxx). W związku z faktem, że Budowle składające się na xxx są bez wątpienia związane z funkcjonowaniem portu (w szczególności z jego funkcją xxx), w opinii X kwalifikują się one do uznania za infrastrukturę portową, o której mowa w art. 7 ust 1 pkt 2 UPiOL”.*

W odniesieniu do **pkt 4**, *„(..) X stoi na stanowisku, że za obiekty ogólnodostępne należy uznać te elementy infrastruktury portowej zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich bez względu na to czy zostały wybudowane przez podmiot zarządzający portem czy też przez inny podmiot działający na terenie xxx, z których korzystać na określonych zasadach mogą podmioty inne niż podmiot nim władający”.* (...) W stanie faktycznym będącym przedmiotem niniejszego wniosku dzierżawca wykorzystuje zlokalizowane na dzierżawionym od X gruncie budowle wchodzące w skład xxx. Krąg

podmiotów mogących nawiązać współpracę z dzierżawcą w zakresie korzystania z xxx nie jest w żaden sposób ograniczony”.

Organ podatkowy dokonał analizy przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego i w dniu 28.09.2016 r. wydał interpretację indywidualną znak: WPiOL-VI.310.2.2016.BP, w której stwierdził:

że stanowisko Strony w zakresie zastosowania zwolnienia wynikającego z art. 7 ust 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych wobec budowli wybudowanych przez dzierżawcę do xxx na terenie xxx oraz znajdujących się pod tymi budowlami gruntów jest nieprawidłowe.

W wydanej interpretacji po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ podatkowy zważył co następuje:

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.2010 Nr 33, poz.179 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 budowle infrastruktury portowej, budowle infrastruktury zapewniające 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 przedmiotem umowy dzierżawy jest teren, na którym znajduje się xxx, w którego skład wchodzi m. in. xxx wykorzystywane przez Dzierżawcę do prowadzonej na dzierżawionym gruncie działalności gospodarczej. Zatem wybudowane oraz wydzierżawione przez dzierżawcę obiekty nie są związane z prowadzącym do portu torem wodnym. Jednocześnie należy wskazać, że nowe obiekty wybudowane zostały ze środków dzierżawcy, a nie ze środków budżetu państwa. **Organ podatkowy stwierdził, 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 *„Ileć 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 o 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.

W przedstawionym stanie faktycznym w wydanej interpretacji organ podatkowy stwierdził, że wybudowane przez dzierżawcę budowle spełniają tylko jedną przesłankę, czyli są położone w granicach portu morskiego, natomiast nie są ogólnodostępne, nie są związane z funkcjonowaniem portu i nie są wykorzystywane przez podmiot zarządzający portem do świadczenia usług wynikających z art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o portach o przystaniach morskich. Zatem nie zostały 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. Wobec powyższego w przedmiotowej sprawie organ podatkowy uznał, że brak jest podstaw do zastosowania zwolnienia od podatku od nieruchomości wynikającego z art.7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.

W dniu 18.10.2016 r. do organu podatkowego wpłynęło pismo pełnomocnika X Pana V - wezwanie do usunięcia naruszenia prawa w zakresie:

- 1) art. 14c §1 i § 2 w zw. Z art. 14j § 1 i §3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. Dz.U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.) poprzez nienależyte rozpoznanie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o udzielenie interpretacji i dowolne uznanie, iż objęte wnioskiem o interpretację budowle i grunty, na których one znajdują się, nie spełniają trzech z czterech warunków wynikających z art. 2 pkt 4 ustawy o portach i przystaniach morskich;
- 2) art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.u. z 2014 r., poz 849 ze zm.) poprzez błędną jego wykładnię powodującą odmowę jego zastosowania w wyniku przyjęcia, że w wyniku oddania budowli w dzierżawę tracą one przymiot infrastruktury portowej;
- 3) art. 7 ust. 1 pkt 2, art. 2 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych poprzez ich błędną wykładnię prowadzącą do uznania, że obiekty objęte tym samym stanem faktycznym wniosku, ze względu na oddanie w dzierżawę nie są ogólnodostępne, nie są związane z funkcjonowaniem portu oraz nie są wykorzystywane przez podmiot zarządzający portem, a w konsekwencji nie mogą być kwalifikowane jako budowle infrastruktury portowej korzystające ze zwolnienia od opodatkowaniem podatkiem od nieruchomości.

W piśmie znak: WPiOL-VI.310.2.2016.BP z dnia 30.11.2016 r. – przedstawione zostało stanowisko Prezydenta Miasta Szczecin w sprawie usunięcia naruszenia prawa. Organ podatkowy podtrzymał swoje stanowisko wyrażone w interpretacji indywidualnej wydanej w dniu 28.09.2016 r. znak: WPiOL-VI.310.2.2016.BP. Wydając interpretację organ podatkowy dokonał szczegółowej analizy przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego i na tej podstawie oraz w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji ocenił stanowisko Wnioskodawcy. W przedmiotowej sprawie nie doszło do naruszenia prawa.

Pełnomocnik X w dniu 30.12.2016 r. (data pisma) złożył do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie skargę na interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Szczecin z dnia 28.09.2016 r. X w swojej skardze na interpretację przepisów prawa podatkowego wniosła o uchylenie zaskarżonej interpretacji w całości oraz zobowiązanie Organu do wydania aktu potwierdzającego stanowisko strony w przedmiocie zwolnienia od podatku od nieruchomości budowli objętych zapytaniem.

W skardze pełnomocnik Wnioskodawcy zarzucił w oparciu o art. 57a ustawy p.p.s.a. powołanej interpretacji naruszenie:

- 1) art. 14c § 1 i § 2 w zw. Z art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. Dz.U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.) poprzez nienależyte rozpoznanie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o udzielenie interpretacji i błędne uznanie, iż obiekty będące przedmiotem zapytania nie spełniają warunku ogólnodostępności, warunku związania z funkcjonowaniem portu oraz warunku przeznaczenia do świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej przez podmiot zarządzający portem

wynikający z art. 2 pkt 4 ustawy z dnia 20.12.1996 r. o portach i przystaniach morskich (tj. Dz.U. z 2010 r. Nr 33, poz. 179 ze zm.);

- 2) art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r., poz. 849 ze zm.) poprzez dokonanie niewłaściwej oceny co do braku możliwości (tj. odmowę) zastosowania przewidzianego w powołanym przepisie zwolnienia od opodatkowania obiektów, które należy klasyfikować jako infrastruktura portowa oraz gruntów na których są one posadowione;
- 3) art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zw. z art. 2 pkt 4 ustawy o portach i przystaniach morskich poprzez jego błędną wykładnię prowadzącą do uznania, że obiekty objęte stanem faktycznym wniosku, w związku z ich oddaniem w dzierżawę nie spełniają warunków ogólnodostępności, związku z funkcjonowaniem portu oraz przeznaczenia do świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej przez podmiot zarządzający portem, a tym samym nie stanowią budowli infrastruktury portowej, a w konsekwencji nie korzystają ze zwolnienia od opodatkowania podatkiem od nieruchomości;
- 4) art. 14c § 1 i § 2 w zw. z art. 14j § 1 i § 3 Ordynacji podatkowej poprzez nieuwzględnienie przez organ okoliczności prawnych w zakresie funkcjonowania portów, uregulowanych ustawą o portach i przystaniach morskich, które organ ma obowiązek znać;
- 5) art. 14e § 1 w zw. z art. 14j § 1 i § 3 oraz w zw. z art. 121 § 1 Ordynacji podatkowej poprzez nie uwzględnienie linii orzeczniczej ugruntowanej w orzecznictwie sądów administracyjnych.

W odpowiedzi na skargę Prezydent Miasta Szczecin w piśmie z dnia 25.01.2017 r. podtrzymał swoje stanowisko wyrażone w wydanej interpretacji oraz stwierdził, że zarzuty skargi są nieuzasadnione i wniósł o oddalenie skargi.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie wyrokiem z dnia 09.03.2017 r. sygn. Akt I SA/Sz 83/17 uchylił zaskarżoną interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Szczecin.

W uzasadnieniu wyroku Sąd stwierdził: „Zdaniem Sądu, mimo oddania budowli infrastruktury portowej przez przedmiot zarządzający w posiadanie zależne – doszło do spełnienia wszystkich warunków, pozwalających na skorzystanie ze zwolnienia podatkowego. Funkcja polegająca zaś na świadczeniu usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej zostaje spełniona przez wnioskodawcę poprzez wykonywanie przez nią funkcji administrującej i koordynującej, zapewnianie użytkownikom portów dostępu do infrastruktury portowej poprzez właśnie wydzierżawienie i wynajmowanie tej infrastruktury. Przez umowę dzierżawy wydzierżawiający oddaje dzierżawcy rzecz do użytkowania i pobierania pożytków (art. 693 §1 k.c.). Dzierżawca powinien korzystać z rzeczy zgodnie z jej przeznaczeniem (art. 696 k.c.). X to podmiot wykonujący działalność polegającą na zarządzaniu infrastrukturą portową, na zasadach określonych w ustawie o portach i przystaniach morskich (art. 2 pkt 7 i art. 7 ust. 1 pkt 5). W ramach swoich obowiązków udostępnia on tę infrastrukturę uprawnionym operatorom portowym. Tym samym wydzierżawienie mu określonej części infrastruktury portowej nie stanowi samo w sobie o innym jej wykorzystaniu. Ogólnodostępność budowli infrastruktury to możliwość korzystania z danego obiektu przez inne podmioty niż podmiot władający, możliwość oferowania kontrahentom usług xxx(..) W ocenie Sądu, dla możliwości skorzystania ze zwolnienia podatkowego z art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. nie ma znaczenia kto wybudował budowle infrastruktury portowej. Tym bardziej, że X zaznaczyła w stanie faktycznym, że jest właścicielem lub wieczystym użytkownikiem gruntów oraz właścicielem budynków i budowli zlokalizowanych na terenie xxx, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.”

Prezydent Miasta Szczecin od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego złożył w dniu 12.04.2017 r. (data pisma) skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego. Wnosząc o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Szczecinie celem ponownego rozpatrzenia.

Organ podatkowy wyrokowi I instancji zarzucił:

1. Naruszenie przepisów prawa procesowego, a w szczególności przepisu art. 141 § 4 oraz art. 184 p.p.s.a. w sposób, który nie tylko miał wpływ na przebieg postępowania, ale także będzie negatywnie wpływał na dalsze procedowanie w przedmiotowej sprawie.
2. Naruszenie przepisów prawa materialnego to jest:
 - 1) art. 2 pkt 4 u.p.p.m. przez jego błędną wykładnię, która doprowadziła do uznania, iż pojęcie „ogólnodostępność budowli infrastruktury” należy odnosić do możliwości skorzystania z istniejącej infrastruktury, a nie do realizacji wydzierżawiający a dzierżawca, że warunek ogólnodostępności budowli infrastruktury jest zachowany także wówczas gdy to posiadacze zależni, a nie podmiot zarządzający portem oferuje na określonych warunkach kontrahentom usługi xxx;
 - 2) art. 2 pkt 4 w związku z art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m. przez jego błędną wykładnię, tj. uznanie, iż udostępnienie na podstawie umowy cywilnoprawnej części infrastruktury zarządzanej przez zarządzającego portem innym podmiotom stanowi świadczenie usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej w rozumieniu art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m., a tym samym dokonując tego udostępnienia podmiot zarządzający portem świadczy usługę podmiotowi (posiadaczowi zależnemu), który tę infrastrukturę wykorzystywał;
 - 3) art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 poz. 716, dalej u.p.o.l.) w związku z art. 2 pkt 4 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich (tekst jednolity Dz. U. z 2010 r. Nr 33, poz. 179 ze zm., dalej u.p.p.m.), przez jego błędną wykładnię, tj. uznanie, iż mimo oddania budowli infrastruktury portowej przez podmiot zarządzający portem w posiadanie zależne doszło do spełnienia wszystkich warunków pozwalających na skorzystanie ze zwolnienia.
3. Naruszenie prawa materialnego, to jest przepisów art. 659 i 693 Kodeksy cywilnego w zw. z art. 9 ust. 1 u.p.p.m. przez błędną ich wykładnię i zrównanie pojęć „świadczenie usług” (umów o świadczenie usług) z pojęciem „najmu” lub „dzierżawa” (umowy najmu i dzierżawy).
4. Naruszenie przepisów art. 2, art. 10 §1 i 2 oraz art. 217 Konstytucji RP przez naruszenie zasady trójpodziału władzy przez niedopuszczalne przekroczenie granic celowościowej wykładni prawa i wtargnięcie Sądu w sferę zagwarantowaną dla władzy ustawodawczej i wykonawczej.

Pismem z dnia 19.05.2017 r. (data pisma) pełnomocnik X złożył do Naczelnego Sądu Administracyjnego odpowiedź na skargę kasacyjną wnosząc o jej oddalenie w całości.

Wyrokiem z dnia 25.04.2019 r. sygn. akt II FSK 1396/17 Naczelny Sąd Administracyjny oddalił skargę kasacyjną Prezydenta Miasta Szczecin jako niezasadną. W uzasadnieniu wyroku NSA wskazał, że skarga kasacyjna nie zawiera usprawiedliwionych podstaw: *„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 orzecnictwie sądów administracyjnych (por. wyroki NSA: z 3.06.2008 r., II FSK 996/07; z 5.08.2011 r., II FSK 435/10; z 10.12.2008 r. FSK 558/08 i II FSK 1028/07; z 05.08.2011 r., II FSK 434/10; z 12.07.2013 r., II FSK 678/13- dostępne na: www.orzeczenia.nsa.gov.pl), jak też w piśmie prawniczym (por. glosa R. Dowgiera do wyroku NSA z 05.08.2011 r., II FSK 434/10, Przegląd Podatkowy 2012, nr2, s. 37-42) dominuje pogląd, że pojęcie 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. Zgodnie z art. 2 pkt 4 u.p.p.m. przez infrastrukturę portową rozumie się znajdujące w granicach portu lub przystani morskiej akweny portowe oraz ogólnodostępne obiekty, urządzenia i instalację związane z funkcjonowaniem portu, przeznaczone do wykorzystywania przez przedmiot zarządzający portem zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 tej ustawy. Definicja infrastruktury portowej odwołuje się do art. 7 ust. 1 pkt 5 u.o.p.p.m. w tym sensie, że wskazuje, że to infrastruktura portowa ma być przeznaczona do wykonywania przez podmiot zarządzający portem*

zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m. Ten ostatni przepis wskazuje, że przedmiot działalności przedsiębiorstwa podmiotu zarządzającego obejmuje, w szczególności – w pkt 5- „świadczenie usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej”. Innymi słowy przez świadczenie usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej, o jakim mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m. należy rozumieć administrowanie, koordynowanie i kontrolę w zakresie korzystania z infrastruktury portowej w sposób zapewniający swobodny dostęp do wszystkich akwenów i obiektów, urządzeń i instalacji wchodzących, zgodnie z art. 2 pkt 4 wspomnianej ustawy, w skład tej infrastruktury (zob. wyrok NSA z 12.07.2013 r., II FSK 678/13).

W konsekwencji powyższych wywodów nieuprawniony jest zarzut naruszenia art. 659, 693 kc w zw. z art. 9 ust. 1 u.p.p.m., które to przepisy nie mogły znaleźć zastosowania przy wykładni pojęcia „świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej”, o którym stanowi art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m.

Wyjaśnienie o jaki podmiot zarządzający portem chodziło ustawodawcy zawarto w art. 2 pkt 6 u.p.p.m. wskazując, że podmiot zarządzający rozumie się utworzony na podstawie niniejszej ustawy, podmiot powołany do zarządzania portem lub przystanią morską. W rozdziale 4 powyższej ustawy zawarto przepisy określające tworzenie i organizację podmiotów zarządzających w portach o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej. Natomiast w art. 13 ust. 3 u.p.p.m. wprost wskazano, że tego rodzaju podmiotem jest X. Z powyższego wynika zatem jednocześnie, że z podmiotowo-przedmiotowego charakteru zwolnienia prowadzącego w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. mogą korzystać wyłącznie podmioty „zarządzające portem”. Ten podmiotowy charakter wynika z powołanego powyżej w art.2 pkt. 4 u.p.o.l. sformułowania „przeznaczone do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5”, czyli zadań polegających na świadczeniu usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.

Pojęcie infrastruktury portowej (art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.) zostało, jak się powszechnie przyjmuje, zdefiniowane w art. 2 pkt 4 u.p.p.m., co oznacza, że ustawa o portach i przystaniach morskich może i powinna być traktowana jako wprowadzająca przepisy prawa, dotyczące podatków (art. 3 pkt 1 o.p., por. wyrok TK z 09.11.1999 r., o sygn. akt K 28/98- publ. OTK 1999, Nr 7, poz. 156), a tym samym jej przepisy można uznać za wskazujące skład budowli infrastruktury portowej, czy budowli zapewniających dostęp do portów i przystani morskich. Podobną argumentację zastosował TK w wyroku z 13.09. 2011 r., P 33/09, w odniesieniu do budowli, określonych w ustawie – Prawo geologiczne i górnicze. (...) Opisanie we wniosku interpretacyjnym budowle spełniają warunek ogólnodostępności, o którym mowa w art. 2 pkt 4 u.p.p.m. Ogólnodostępność to możliwość skorzystania z danego obiektu przez inne podmioty niż władający obiektem. Ogólnodostępność może być ograniczona, np. ze względu na ich specyfikację. Istotne jest, że potencjalnie z obiektów korzysta bliżej nieokreślona liczba podmiotów [zob. W. Morawski (red.), Podatek od nieruchomości w orzecznictwie sądów administracyjnych. Komentarz. Linie interpretacyjne. Warszawa 2012]. (...)

Wobec powyższego Naczelny Sąd Administracyjny stwierdza, że z przepisu art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 2 pkt 4 i art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m. wynika, iż okoliczność oddawania budowli oraz zajętych pod nie gruntów do korzystania przez podmiot zarządzający portem – na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o odpłatne korzystanie z infrastruktury portowej - nie prowadzi do utraty przez ten przedmiot zarządzający zwolnienia z podatku od nieruchomości budowli infrastruktury portowej oraz zajętych pod nie gruntów.(...)

Pomimo oddania budowli infrastruktury portowej przez podmiot zarządzający w posiadanie zależne – doszło do spełnienia wszystkich warunków, pozwalających na skorzystanie ze zwolnienia podatkowego. Funkcja polegająca zaś na świadczeniu usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej zostaje spełniona poprzez wykonywanie przez nią funkcji administrującej i koordynującej, zapewnienie użytkownikom portów dostępu do infrastruktury portowej poprzez właśnie wydzierżawienie i wynajmowanie tej infrastruktury.”

Naczelny Sąd Administracyjny w Szczecinie wyrokiem z dnia 25.04.2019 r. oddalił skargę kasacyjną Prezydenta Miasta Szczecin i wskazał, że stan faktyczny przedstawiony we wniosku ma podstawy do zastosowania zwolnienia od podatku od nieruchomości wynikającego z art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. Wobec powyższego prawomocny stał się wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 09.03.2017 r. sygn. akt I SA/Sz 83/17.

W dniu 26.07.2019 r. organowi podatkowemu doręczono zostało prawomocne orzeczenie wraz z aktami sprawy.

Zgodnie z art. 170 i art. 171 ustawy p.p.s.a. *„Orzeczenie prawomocne wiąże nie tylko strony i sąd, które je wydał, lecz również inne sądy i inne organy państwowe, a w przypadkach w ustawie przewidzianych także inne osoby. Wyrok prawomocny ma powagę rzeczy osądzonej tylko co do tego, co w związku ze skargą stanowiło przedmiot rozstrzygnięcia.”*

Wobec powyższego organ podatkowy uznaje stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe.

Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę.

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 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