

Rodzaj dokumentu	-	Indywidualna interpretacja
Sygnatura	-	WPiOL-VI.3120.310.1.2020.AJE
Data	-	23.12.2020 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 2020 r., poz. 1325 ze zmianami) 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

stwierdzam,

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

UZASADNIENIE

W dniu 06.05.2020 r. Spółka XXX wystąpiła z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej prawa podatkowego w zakresie 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:

XXX na podstawie umowy dzierżawy XXX z dnia XXX r. i umowy XXX z dnia XXX r., a następnie umowy z dnia XXX r. Rep. A XXX jest dzierżawcą nieruchomości zabudowanej w XXX, przy ul. XXX (działka nr XXX z obrębu XXX), stanowiącej własność XXX. Przejęcie w posiadanie przez Spółkę nieruchomości zabudowanej obiektami (budynkami i budowlami) nastąpiło na podstawie protokołu zdawczo-odbiorczego, spisane w dniu XXX r.

W skład nieruchomości wchodzi:

- 1) grunty,
- 2) budynki,
- 3) budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Wnioskodawca wyjaśnił, że:

- 1) sukcesywnie począwszy od 2013 roku dokonuje zmian w stanie posiadania składników majątkowych poprzez działania inwestycyjne - inwestycje na obcym gruncie,
- 2) zgodnie z postanowieniami umowy z dnia XXX r. obiekty budowlane położone na działce nr XXX obręb XXX, przekazane protokołem zdawczo-odbiorczym z dnia XXX r., jak i wybudowane przez dzierżawcę objęte zostały umową dzierżawy,
- 3) przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są:
 - a) grunt o powierzchni XXX m²,
 - b) budynki o powierzchni użytkowej XXX m²,
 - c) budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej takie, jak:

- rurociągi wody, latarnie, słupy, ogrodzenie, kanalizacja (obiekty znajdujące się w ewidencji środków trwałych XXX),
 - zbiorniki naziemne XXX,
 - kontenery (stróżówka i socjalny),
 - rurociągi,
 - zewnętrzna instalacja odwodnienia tac rozlewowych,
 - naziemne rurociągi, instalacje mieszania i stanowiska nalewcze,
- 4) zgodnie z decyzjami organu podatkowego zbiorniki XXX są budowlami,
- 5) budynki i budowle posadowione na nieruchomości przy ul. XXX znajdują się na terenie portu w XXX, są wykorzystywane przez Spółkę do działalności gospodarczej, która mieści się w katalogu opisanym, w art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o portach i przystaniach morskich (dalej u.p.p.m.),
- 6) działalność XXX związana jest z obsługą infrastruktury służącej do przechowywania paliw płynnych, a posiadane instalacje przeładunkowe:
- łączą bazę magazynową z nabrzeżem,
 - udostępniane są odpłatnie dowolnym podmiotom zainteresowanym skorzystaniem z tych usług.

Wnioskodawca stwierdził, że działalność Spółki ma związek z funkcjonowaniem portu i przyczynia się do jego rozwoju i atrakcyjności.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy w opisanym stanie faktycznym nieruchomości opisane we wniosku kwalifikują się do objęcia zwolnieniem z podatku od nieruchomości?

Stanowisko Wnioskodawcy

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z podatku od nieruchomości zwolnione są budowle infrastruktury portowej, budowle infrastruktury zapewniające dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty.

Wnioskodawca powołując się na wyroki NSA z dnia 10 grudnia 2008 r. sygn. akt IIFSK 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 wskazał, że w orzecznictwie sądowo administracyjnym przyjęto, iż wobec braku w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych definicji „infrastruktury portowej” oraz „infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich” należy zastosować wykładnię systemową i ustalić znaczenie tych pojęć na podstawie ustawy o portach przystaniach morskich.

Pojęcie infrastruktury portowej zdefiniowano w art. 2 ust. 4 u.p.p.m. Zgodnie z tym przepisem 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, o których mowa w art. 7 ust 1 pkt 5 u.p.p.m.

Przepis art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m. stanowi, że przedmiot działalności przedsiębiorstwa, podmiotu zarządzającego obejmuje w szczególności świadczenie usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.

Według pierwszego poglądu, zwolnienie to ma charakter przedmiotowo-podmiotowy, tj. korzystanie z niego wymaga, aby wskazane w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. budowle i grunty były wykorzystywane przez zarządcę do wykonywania usług związanych z wykorzystaniem infrastruktury portowej.

Według drugiego poglądu, którego słuszość postuluje wnioskodawca, wystarczający do zastosowania tego zwolnienia jest sam fakt przeznaczenia tych nieruchomości do świadczenia przez podmiot zarządzający portem usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej. Nie oznacza to zatem, że do skorzystania ze zwolnienia jest uprawniony wyłącznie podmiot zarządzający portem

w rozumieniu ustawy o portach i przystaniach morskich, ale każdy inny podmiot, o ile dysponuje on infrastrukturą portową, która służy lub chociażby potencjalnie służyć może zarządzającemu portem do realizacji jego zadań. W ocenie Wnioskodawcy skorzystanie ze zwolnienia w takim wypadku wymaga oczywiście spełnienia pozostałych przesłanek infrastruktury portowej, a zatem zwolnienie obejmuje infrastrukturę portową, która:

- 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, dotyczących świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.

Ponadto Wnioskodawca wskazał, że:

- 1) pomocnicze stosowanie przepisów ustawy o portach i przystaniach morskich na potrzeby wykładni art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. jest zasadne i nie powinno zawęźać się stricte do definicji zarządzającego portem w rozumieniu tej ustawy,
- 2) ograniczenie przepisu do odpowiedniego XXX stanowi o naruszeniu reguły powszechności podatowania poprzez nieuzasadnione uprzywilejowanie jednego podmiotu kosztem drugiego,
- 3) stosowanie zwolnienia o charakterze przedmiotowym jest właściwe a nie, jak podnosi się częściowo w orzecznictwie przedmiotowo-podmiotowy,
- 4) ustawa o podatkach i opłatach lokalnych formułując treść zwolnienia infrastruktury portowej nie odnosi się do podmiotowego aspektu tego zwolnienia a jedynie do pojęcia infrastruktury portowej,
- 5) sam fakt odniesienia się w ustawie o portach i przystaniach morskich w definicji infrastruktury portowej do przeznaczenia infrastruktury do wykonywania przez podmiot zarządzający portem jego zadań nie oznacza jeszcze, że skorzystać z tego zwolnienia może wyłącznie ten podmiot, co znajduje potwierdzenie w linii orzeczniczej Naczelnego Sądu Administracyjnego,
- 6) z definicji w art. 2 ust. 4 u.p.p.m. nie wynika, iż wymienione tam obiekty powinny pozostawać w posiadaniu podmiotu powołanego do zarządzania portem lub przystanią morską, a jedynie, iż mają być „przeznaczone do świadczenia przez podmiot zarządzający portem usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej”,
- 7) z zestawienia art. 217 Konstytucji RP z omawianym przepisem ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że o obowiązku podatkowym w podatku od nieruchomości nie można decydować w ten sposób, aby przesłanką zwalniającą z tego podatku była przynależność podatnika do kategorii podatników wyodrębnionej ze względu na cech podmiotowe.

Wnioskodawca wysunął następujące wnioski:

- 1) od ogólnego przedmiotowego zwolnienia, o którym mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. nie istnieją wyjątki o charakterze podmiotowym z podatku od nieruchomości,
- 2) na podstawie przepisów nie będących ustawami podatkowymi, ani przepisami prawa podatkowego w rozumieniu art. 3 pkt 1 i 2 Ordynacji podatkowej, nie jest dopuszczalna interpretacja przepisu art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. różnicująca podatników w zależności od tego, czy są oni podmiotami zarządzającymi portem lub przystanią morską,
- 3) przepis art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. wprost formułuje zwolnienie, a zatem nieruchomości w użytkowaniu Wnioskodawcy są budowlami infrastruktury portowej lub budowlami infrastruktury zapewniającej dostęp do portu i przystani morskich to budowle te, jak również zajęte pod nie grunty podlegają zwolnieniu z podatku od nieruchomości,
- 4) podmiot zarządzający portem nie musi być właścicielem czy posiadaczem infrastruktury gdyż znaczenie ma to, czy nadaje się ona do świadczenia przez podmiot zarządzający portem jego zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m., a ponadto o ile taka infrastruktura jest ogólnodostępna i mieści się w granicach portu, związana jest z jego funkcjonowaniem, to winna korzystać ze zwolnienia,
- 5) z przepisów ustawy o portach i przystaniach morskich nie wynika to, że zadania o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 tej ustawy podmiot zarządzający portem musiał wykonywać bezpośrednio i samodzielnie, gdyż przesłanka do zwolnienia będzie spełniona również w sytuacji, gdy zadania

- te będzie wykonywał podmiot trzeci (współpracujący z podmiotem zarządzającym portami na różnych zasadach) zarówno na podstawie stosownej umowy z podmiotem zarządzającym, jak i w sposób faktyczny – pokrywający się z zakresem zadań podmiotu zarządzającego portem,
- 6) zwolnieniu z podatku od nieruchomości podlegają wszelkie budowle infrastruktury portowej i zajęte pod nie grunty – bez względu na status podmiotu będącego podatnikiem tego podatku – z uwagi na pomocniczy charakter odesłania przy wykładni tego zwolnienia do definicji z ustawy o portach i przystaniach morskich,
 - 7) nie można zaaprobować różnicowania przez organ podatkowy podmiotów korzystających ze zwolnienia przewidzianego w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. na:
 - podmioty powołane do zarządzania portami,
 - pozostałe podmioty,gdyż taka interpretacja przepisu prowadzić może m.in. do naruszenia podstawowych zasad prawa podatkowego, zasady równości wobec prawa, powszechności i równości opodatkowania,
 - 8) z ustawy o portach i przystaniach morskich nie można wywodzić skutków o charakterze podatkowym, w szczególności kreować obowiązku podatkowego w stosunku do ograniczonej kategorii podatników - posiadaczy infrastruktury podatkowej nie będących zarządzającymi portem lub przystanią morską.

Na zakończenie Wnioskodawca wskazał, że Spółka jest posiadaczem budowli – infrastruktury portowej, która znajduje się w obrębie portu w XXX, która jest:

- ogólnodostępna, bowiem każdy podmiot może z niej skorzystać - np. przechowywać towar,
- związana z funkcjonowaniem portu – towar w niej przechowywany jest wykorzystywany przez różnych uczestników obrotu portowego,
- przeznaczona do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań dotyczących świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej, bowiem na terenie portu niezbędne jest istnienie budowli przeznaczonych do przechowywania paliw płynnych.

Biorąc powyższe pod uwagę, Wnioskodawca stoi na stanowisku, że budowle XXX winny zostać uznane za budowle infrastruktury portowej i korzystać ze zwolnienia z opodatkowania.

Organ podatkowy dokonał analizy przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego i w dniu 10.07.2020 r. wydał postanowienie znak: WPiOL-VI.310.1.2020.DK, w którym odmówił wszczęcia postępowania w sprawie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie dotyczącym stanu faktycznego opisanego we wniosku z dnia 06.05.2020 r.

Organ podatkowy uznał, że w przedmiotowej sprawie stan faktyczny opisany we wniosku z dnia 06.05.2020 r. o wydanie interpretacji indywidualnej czyli zwolnienie od podatku od nieruchomości budowli i gruntów na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest tożsamy ze stanem faktycznym ustalonym i rozpatrzonym w decyzjach organu podatkowego. Organ podatkowy w wydanych decyzjach w sprawie wysokości zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od nieruchomości za lata 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 i 2018 dokonał szczegółowej analizy przepisu art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i zajął stanowisko w tej sprawie, czyli rozstrzygnął co do istoty zakres sprawy dotyczącej przedmiotowego zwolnienia.

Przedstawione przez Wnioskodawcę we wniosku z dnia 06.05.2020 r. elementy stanu faktycznego zostały również rozpatrzone i rozstrzygnięte przez:

- 1) Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Szczecinie, w decyzjach z dnia:
 - a) XXX r. znak: XXX i XXX w zakresie 2015 i 2016 roku,
 - b) XXX r. znak: XXX, w zakresie 2014 roku,
 - c) XXX r. znak: XXX i znak: XXX w zakresie lat 2012, 2013,
- 2) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyrokach z dnia 10.05.2018 r. sygn. I SA/Sz 99/18 i sygn. I SA/Sz 100/18 dotyczących 2012 i 2013 roku.

Na podstawie art. 14b § 5 Ordynacji podatkowej organ nie jest uprawniony do wydawania interpretacji indywidualnej w odniesieniu do tożsamyh okoliczności i stanu prawnego w sytuacji, gdy w tym zakresie sprawa została rozstrzygnięta w decyzji organu podatkowego. Zatem organ podatkowy stwierdził, że wniosek podatnika o treści pokrywającej się z zakresem przedmiotowym decyzji organu podatkowego należy uznać jako niedopuszczalny w rozumieniu art. 165 a Ordynacji podatkowej.

Wnioskodawca w dniu 20.07.2020 r. (data wpływu) złożył żalenie na postanowienie z dnia 10.07.2020 r. w sprawie odmowy wszczęcia postępowania w sprawie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie dotyczącym stanu faktycznego opisanego we wniosku z dnia 06.05.2020 r.

Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Szczecinie postanowieniem z dnia 30 września 2020 r. znak: XXX uchyliło postanowienie organu I instancji i przekazało sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ. Postanowienie SKO wpłynęło do organu podatkowego w dniu 02.10.2020 r.

W uzasadnieniu postanowienia SKO stwierdziło, cyt. *„Dlatego też, w ocenie Kolegium, okoliczność rozstrzygnięcia kwestii zwolnienia w decyzjach wymiarowych za lata 2012-2018, nie stanowi przeszkody do wydania interpretacji indywidualnej na wniosek zgłoszony w dniu 6 maja 2020 r.”*

Akta sprawy Samorządowe Kolegium Odwoławcze przekazało organowi I instancji w dniu 24 listopada 2020 (data wpływu do UM).

W dniu 09.11.2020 r. od organu podatkowego wpłynęło uzupełnienie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Spółki XXX, zawierające dodatkowy opis stanu faktycznego.

Wnioskodawca wskazuje, że dzierżawi kanał portowy wraz z urządzeniem przesyłowym (rurociągiem) od XXX. Zbiorniki XXX są nierozzerwalnie związane z rurociągiem przesyłowym umożliwiającym świadczenie usług portowych w postaci przeładunku, za które to usługi podmiot zarządzający portem w XXX pobiera portowe opłaty - np. przesyłowe, tonażowe, przystaniowe. Gdyby nie urządzenie przesyłowe (rurociąg) objęty dzierżawą, a także połączone z nim zbiorniki XXX, niemożliwe byłyby przeładunki przy dzierżawionym nabrzeżu. Dzięki tej współpracy możliwe jest świadczenie jednej z podstawowych usług portowych, jaką jest usługa przeładunku towaru, przy wykorzystaniu infrastruktury stanowiącej własność podmiotu zarządzającego portem. Nabrzeże, z którego korzysta Skarżąca, należące do XXX użytkowane jest odpłatnie, a za korzystanie z niego pobierane są opłaty portowe.

Cała infrastruktura znajduje się w obrębie Portu XXX i w/w składniki łańcucha przeładunków są nierozzerwalnie ze sobą połączone.

Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ zauważył 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 przepisu prawa objętego 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. (t.j. Dz. U. z 2019 poz. 1170 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 XXX jest dzierżawcą nieruchomości zabudowanej, stanowiącej własność XXX zgodnie z postanowieniami umowy z dnia XXX r. Obiekty położone na działce nr XXX obręb XXX, przekazane protokołem zdawczo-odbiorczym z dnia XXX r., jak i wybudowane przez dzierżawcę objęte zostały umową dzierżawy. Wobec powyższego Spółka jako posiadacz nieruchomości (posiadacz zależny) XXX na podstawie umowy dzierżawy zawartej z właścicielem jest podatnikiem podatku od nieruchomości.

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 od 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.2020, poz.998 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 orzeczniczej, 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, wyrok WSA w Szczecinie z 10.05.2018 r. sygn. akt I SA/Sz 99/18, I SA/Sz 100/18.

Pojęcie infrastruktury zapewniającej dostęp do portów lub przystani morskich zostało zdefiniowane 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.

Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że jest on dzierżawcą gruntu XXX, na którym znajdują się budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej takie, jak: rurociągi wody, latarnie, słupy, ogrodzenie, kanalizacja, zbiorniki naziemne, kontenery (stróżówka i socjalny), rurociągi, zewnętrzna instalacja odwodnienia tac rozlewowych, naziemne rurociągi, instalacje mieszkania i stanowiska nalewcze.

Budowle posadowione na nieruchomości przy ul. XXX znajdują się na terenie portu w XXX i wykorzystywane są przez Wnioskodawcę do prowadzonej działalności gospodarczej. Działalność XXX związana jest z obsługą infrastruktury służącej do przechowywania paliw płynnych, a posiadane instalacje przeładunkowe łączą bazę magazynową z nabrzeżem, udostępniane są odpłatnie dowolnym podmiotom zainteresowanym skorzystaniem z tych usług.

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 *„Ilekoć 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.

W rozdziale 4 u.p.p.m. zgrupowano przepisy określające tworzenie i organizację podmiotów zarządzających w portach o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej.

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

Organ podatkowy nie zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, że przedmiotowe zwolnienie ma charakter wyłącznie przedmiotowy. 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 w ugruntowanej linii orzeczniczej, 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"*.

W wyroku z dnia 10.05.2018 Sygn. akt I SA/Sz 99/18 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie stwierdza cyt. *"Mając powyższe na uwadze, za ugruntowany w orzecznictwie sądowym należy przyjąć pogląd, że 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. 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 przewidziany przez ustawodawcę w u.p.p.m. (por. NSA w wyroku z 17 października 2014 r., II FSK 2769/14 oraz wyrokach z 29 kwietnia 2015 r., II FSK 876/13 i II FSK 1000/13, wyrok WSA w Gdańsku z 13 lutego 2018 r., I SA/Gd 1743/17). W rozpoznawanej sprawie Skarżąca nie może zostać zaliczona do kategorii podmiotów, którym u.p.p.m. nadała status "podmiotu zarządzającego portem". Odwołanie do zasad wykładni systemowej zewnętrznej nie pozostawia bowiem wątpliwości, że za "podmiot zarządzający portem" może zostać uznany wyłącznie podmiot wskazany w u.p.p.m."*.

Organ podatkowy nie zgadza się również ze stanowiskiem Wnioskodawcy w zakresie rozumienia wykorzystywania nieruchomości Spółki przez podmiot zarządzający portem. Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że Spółka jest dzierżawcą zabudowanego (budynki i budowle) gruntu XXX znajdującego się na terenie Portu Morskiego. Spółka wykorzystuje te grunty i budowle w prowadzonej działalności gospodarczej. Organ podatkowy wskazuje, że grunty i budowle te nie są wykorzystywane (przeznaczone) przez podmiot zarządzający portem do świadczenia usług związanych z wykorzystaniem infrastruktury portowej w rozumieniu ustawy o portach i przystaniach morskich, a XXX nie może zostać zaliczona do kategorii podmiotów, którym ustawa o portach i przystaniach morskich nadała status podmiotu zarządzającego portem. Przedmiotowe zwolnienie adresowane jest do zarządcy portu, a nie do innych podmiotów znajdujących się na terenie portu morskiego. W przedmiotowej sprawie nie ma znaczenia okoliczność, że Wnioskodawca dzierżawi kanał portowy wraz z urządzeniem przesyłowym (rurociągiem) od XXX, z którym związane są zbiorniki Spółki.

W wyrokach z dnia 10.05.2018 r. sygn. I SA/Sz 99/18 i I SA/Sz 100/18 dotyczących Wnioskodawcy WSA w Szczecinie wyjaśnił, że cyt. *"Skarżąca nie może zostać zaliczona do kategorii podmiotów, którym u.p.p.m. nadała status "podmiotu zarządzającego portem". Odwołanie do zasad wykładni systemowej zewnętrznej nie pozostawia bowiem 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 tej ustawy 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, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5, 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 niniejszej 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 wskazano jednoznacznie, że tego rodzaju podmiotami są spółki akcyjne o firmie: (...)

Skoro zatem z podmiotowo - przedmiotowego charakteru zwolnienia wprowadzonego w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. wynika, że mogą z niego korzystać wyłącznie podmioty "zarządzające portem", to Skarżąca nie zaliczona do tej kategorii podmiotów nie mogła zostać nim objęta. Ten podmiotowy charakter wynika bowiem – jak wskazał NSA w uzasadnieniu ww. wyroku - z zawartego w art. 2 pkt 4 u.p.p.m. 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 na gruncie u.p.o.l. 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 (...).

(...) wykładnia art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. powinna być dokonywana z uwzględnieniem faktu, że jest to przepis szczególny, ustanawiający wyjątek od zasady powszechności opodatkowania podatkiem od nieruchomości wszystkich gruntów, budynków i budowli. Stąd przepis ten powinien być wykładany przy zastosowaniu wykładni literalnej "zawężającej" ."

Wobec powyższego organ podatkowy stwierdza, że nie został spełniony jeden z warunków uznania budowli za infrastrukturę portową - przeznaczenia budowli do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań, o których mowa w art. 7 ust.1 pkt 5 u.p.p.m.

Zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji działka nr XXX obręb XXX wraz z posadowionymi na niej obiektami budowlanymi położona jest na terenie Portu Morskiego w XXX. Wnioskodawca wskazuje również, że z budowli Spółki mogą korzystać na zasadzie odpłatności dowolne podmioty zainteresowane skorzystaniem z tych usług, czyli są ogólnodostępne, a także, że działalność Spółki ma związek z funkcjonowaniem portu. **Wobec powyższego organ podatkowy musi uznać, że te przesłanki zostały spełnione.**

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 ustali rozbieżności pomiędzy nimi, np. że budowle wskazane przez spółkę nie spełniają warunku ogólnodostępności, czy też nie są związane z funkcjonowaniem portu.

Wskazać należy również, że 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.

W wyroku z dnia 12.09.2018 r. sygn. akt I SA/Sz 398/18 WSA w Szczecinie stwierdza, że „Trzeba bowiem przypomnieć, że zwolnienie podatkowe, o którym mowa w 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. Tym samym nawet jeśli przedmiotowe obiekty są ogólnodostępne i są związane z funkcjonowaniem portu, to niezachowanie kolejnej przesłanki definicji skutkuje niemożnością skorzystania ze zwolnienia podatkowego. Z przedstawionego bowiem przez wnioskodawcę stanu faktycznego sprawy, nie wynika, że strona skarżąca jest podmiotem, który wykonuje, w ramach zarządzania portem, zadania w postaci świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej w rozumieniu art. 2 pkt 4 u.p.p.m. w zw. z art. 7 ust. 1 pkt 5

u.p.p.m., które to przepisy, jak wskazano powyżej, współtworzą ulgę podatkową wraz z podstawowym w tym zakresie art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l.”

Reasumując obiekty (budowle) Wnioskodawcy nie są 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.

Wobec powyższego organ podatkowy uznaje stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe.

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 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