

Rodzaj dokumentu	-	Indywidualna interpretacja
Sygnatura	-	WPiOL-VI.310.6.2016.BP
Data	-	23.10.2019 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.0052.3.168.2015.KO w sprawie wydawania decyzji administracyjnych, postanowień i zaświadczeń w zakresie postępowania podatkowego dotyczącego podatków i opłat lokalnych

**stwierdzam,**

**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 na cele xxx na terenie xxx oraz znajdujących się pod tymi budynkami gruntów jest prawidłowe.**

### UZASADNIENIE

W dniu 28.07.2016 r. xxx 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 X, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Część posiadanych gruntów (w ramach działki xxx) X dzierżawi m.in. podmiotowi Y (dalej: Dzierżawca). Przedmiotem umowy dzierżawy jest teren, na którym, znajduje się xxx, w skład którego wchodzi: m.in. xxx oraz inne budowle **wybudowane przez Dzierżawcę i wykorzystywane przez niego** do xxx (dalej razem: Budowle).*

*Wymieniona powyżej infrastruktura xxx Dzierżawcy składa się z obiektów wybudowanych przez Dzierżawcę na gruncie należącym do X.*

*Na terenie xxx Dzierżawca oferuje usługi xxx **na rzecz podmiotu xxx**. Podmiot ten korzystając z usług Dzierżawcy sprzedaje xxx. W szczególności posiadana przez Dzierżawcę infrastruktura (w tym fakt posiadania xxx) pozwala Dzierżawcy na świadczenie usług xxx nawet dla trzech różnych podmiotów jednocześnie.”*

**W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:**

1. „Czy X jest uprawniona do stosowania wobec wybudowanych przez Dzierżawcę Budowli wykorzystywanych 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 którym 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 wybudowanych przez Dzierżawcę Budowli (oraz do gruntu pod tymi budowlami), wykorzystywanych przez niego 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 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 gruntu, na którym posadowiono xxx 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, wybudowany na gruncie udostępnionym Dzierżawcy 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 oraz budowli 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 do oferowania różnym kontrahentom usług xxx. Krąg podmiotów mogących nawiązać współpracę

z Dzierżawcą w zakresie korzystania z budowli wchodzących w skład xxx nie jest w żaden sposób ograniczony”.

Organ podatkowy dokonał analizy przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego i w dniu 25.10.2016 r. wydał interpretację indywidualną znak: WPiOL-VI.310.6.2016.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 na cele świadczenia usług xxx na terenie xxx oraz znajdujących się pod tymi budowlami gruntów jest nieprawidłowe.**

**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 grunty.

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 wybudowany przez Dzierżawcę, w którego skład wchodzi m. in. xxx oraz inne obiekty **wykorzystywane przez Dzierżawcę do prowadzonej na dzierżawionym gruncie działalności gospodarczej**. Zatem wybudowane 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.

**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 *„Ilekroć 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.

Zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji z dnia 28.07.2016 r. działka xxx wraz z posadowionymi na niej obiektami budowlanymi położone są na terenie xxx, zatem **spełniona zostaje pierwsza z przesłanek zaliczenia posadowionych tam obiektów budowlanych do budowli infrastruktury portowej.**

Zdaniem organu podatkowego zarówno wydzierżawione, jak i wybudowane przez Dzierżawcę budowle stanowią infrastrukturę specyficzną dla użytkownika, dedykowaną dla konkretnego przedsiębiorcy (mimo, że jest położona na nieruchomościach w granicach portu morskiego), a nie infrastrukturę ogólnodostępną. Nowe obiekty (budowle) wybudowane przez dzierżawcę 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.

W dniu 10.11.2016 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 związku z przyjęciem, 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, a także okoliczność wybudowania przez dzierżawcę, nie są ogólnie dostępne, 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.310.6.2016.BP z dnia 14.12.2016 r. – przedstawione zostało stanowisko Prezydenta Miasta Szczecin w sprawie usunięcia naruszenia prawa. Organ podatkowy podtrzymał swoje stanowisko wyrażone w interpretacji indywidualnej wydanej w dniu 25.10.2016 r. znak: WPiOL-VI.310.6.2016.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 13.01.2017 r. (data pisma) złożył do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie skargę na interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Szczecin z dnia 25.10.2016 r. Spółka 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 pismem z dnia 03.02.2017 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 10.05.2017 r. sygn. akt I SA/Sz 163/17 uchylił zaskarżoną interpretację indywidualną Prezydenta Miasta Szczecin.**

W uzasadnieniu wyroku Sąd stwierdził: *„Ponad wszelką wątpliwość skarżąca X może zostać zaliczona do kategorii podmiotów, którym ustawa o portach i przystaniach morskich nadała status „podmiotu zarządzającego portem”. Skoro bowiem zgodnie z art. 2 pkt 4 tej ustawy poprzez 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 ocenie składu orzekającego, pomimo zatem 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 przez wnioskodawcę poprzez wykonywanie przez nią funkcji administrującej i koordynującej, zapewnienie użytkownikom, portów dostępu do infrastruktury portowej poprzez właśnie wydierżawienie i wynajmowanie tej infrastruktury. (...)*

*Bezspornie ogólnodostępność budowli infrastruktury to możliwość korzystania z danego obiektu przez inne podmioty niż podmiot władający, możliwość oferowania kontrahentom usług xxx, tak jak w niniejszej sprawie xxx. 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 xxx, możliwość skorzystania z usług xxx tego rodzaju produktów, nie jest w żaden sposób ograniczony. (...)*

*Nie ma znaczenia też okoliczność, że xxx służy do xxx określonego rodzaju produktów. Oczywiste jest, że odmiennosc xxx wymaga odmiennych, swoistych warunków do ich xxx. Budowle zatem infrastruktury portowej będą zróżnicowane pod względem technicznym, ale bezspornie będą to urządzenia związane z funkcjonowaniem portu nawet jeśli będą przystosowane do przyjmowania określonego xxx. Zresztą zgodnie z przedmiotem zawartej niniejszej sprawie umowy dzierżawy, dzierżawca ma korzystać z rzeczy zgodnie z przeznaczeniem, odpowiadającym właściwościom, zgodnie z wymogami prawidłowej gospodarki oraz przestrzegając obowiązujących przepisów w tym portowych.”*

Prezydent Miasta Szczecin od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego złożył w dniu 30.06.2017 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 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:
  - 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 wydzierżawiającego 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 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 od podatku od nieruchomości.
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, a tym samym naruszenie zasady wyłączności ustawy w prawie daninowym.

**Wyrokiem z dnia 25.04.2019 r. sygn. akt II FSK 2656/17 Naczelny Sąd Administracyjny oddalił skargę kasacyjną 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 budowlanej infrastruktury portowej, budowlanej infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty. W orzecznictwie 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](http://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 xxx. 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. (...) Opisane 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 10.05.2017 r. sygn. akt I SA/Sz 163/17.**

**W dniu 09.08.2019 r. organowi podatkowemu doręczone zostało prawomocne orzeczenie Sądu 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