

Rodzaj dokumentu - Indywidualna interpretacja  
Sygnatura - WPiOL-VI.310.6.2018.AW  
Data - 12.03.2019 r.  
Autor - Prezydent Miasta Szczecin  
Temat - Zwolnienie infrastruktura portowa  
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 (Dz. U. z 2018 r. poz. 800 ze zm.) 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

#### **uznają:**

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

#### **Uzasadnienie**

W dniu 19.12.2018 r. X Sp z .o. o. wystąpiła z wnioskiem o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji 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:**

X Sp. z o.o. jest użytkownikiem wieczystym gruntu składającego się z działek o numerach ewidencyjnych X położonych w obrębie ewidencyjnym X przy ul. X w Szczecinie. Działki te zostały oznaczone na kopii mapy zasadniczej, kolorem żółtym. Teren objęty działkami stanowi zurbanizowane tereny stoczniowe historycznie zwane X.

Wnioskodawca wskazuje, że przedmiotowe nieruchomości gruntowe zlokalizowane są na terenie Portu Morskiego Szczecin - Świnoujście, co znajduje potwierdzenie w przebiegu granic Portu Morskiego – X. Na wskazanych powyżej działkach ewidencyjnych znajdują się nabrzeża portowe oraz infrastruktura umożliwiająca korzystanie z niego. Budowle stanowiące elementy infrastruktury portowej Wnioskodawca wskazuje w tabeli stanowiącej załącznik do niniejszego wniosku. Tabela ta stanowi również, załącznik do deklaracji DN-1, którą Wnioskodawca co rok składał celem ustalenia podstawy opodatkowania.

Zgodnie z powyższą tabelą, łączna wartość budowli stanowiącej infrastrukturę portową wynosi 7.015.405,34 zł. (według deklaracji na podatek od nieruchomości DN-1 na 2018 r.). Zgodnie z przeprowadzoną przez Wnioskodawcę inwentaryzacją gruntów, powyższe budowle zajmują łączną powierzchnię gruntów- 25.154 m<sup>2</sup>.

Wnioskodawca wskazuje, że całe przedsiębiorstwo pozwalające na prowadzenie działalności stoczniowej zostało wydzierżawione podmiotowi trzeciemu – X z siedzibą w Szczecinie. Ów podmiot trzeci na obszarze obu działek, jak również przy użyciu infrastruktury portowej prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmie elementów infrastruktury portowej, a najemcy prowadzą działalność gospodarczą polegającą na remontach jednostek pływających, przeładunku oraz składowaniu. Cały teren objęty działkami gruntu X wraz z infrastrukturą portową służy do wykonywania działalności stoczniowej przez podmioty trzecie. Wnioskodawca załącza do wniosku dokumentację zdjęciową potwierdzającą fakt funkcjonowania na terenach objętych wnioskiem przemysłu stoczniowego.

W tym miejscu Wnioskodawca wskazuje, że w czerwcu 2018 roku, udziały w spółce X zostały zbyte przez dotychczasowego właściciela (X) oraz został powołany nowy zarząd oraz rada nadzorcza. Nowe osoby pełniące funkcje w Zarządzie w ramach czynności sprawdzających dotychczasową działalność Wnioskodawcy, doszły do przekonania, że posiadane budowle stanowią infrastrukturę portową i powinny być zwolnione z podatku od nieruchomości. Pod wątpliwość została poddana dotychczasowa praktyka o opodatkowaniu wszystkich budowli oraz zajętych pod nie gruntów, stąd też wystosowanie wniosku o udzielenie interpretacji indywidualnej w tym zakresie wydaje się uzasadnione.

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

Czy budowle infrastruktury portowej, opisane w „Stanie faktycznym” oraz zajęte pod nie grunty podlegają zwolnieniu podatkowemu o jakim mowa w art. 7 ust 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

#### **Stanowisko Wnioskodawcy**

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 2 upol z podatku od nieruchomości zwolnione są: „budowle infrastruktury portowej, budowle zapewniające dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty”. Wnioskodawca wskazuje, że pojęcie „infrastruktury portowej” nie zostało zdefiniowane w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, jak też ustawa ta nie odsyła wprost do innych ustaw, w celu ustalenia definicji legalnej tego pojęcia, ani też sama ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie wprowadza takiej definicji.

Nie budzi natomiast wątpliwości, zdaniem Wnioskodawcy, iż zgodnie z językową wykładnią tego przepisu, zwolnieniem są objęte wszystkie budowle infrastruktury portowej oraz zajęte pod nie grunty. Ustawodawca nie wprowadza żadnych dodatkowych warunków skorzystania ze zwolnienia podatkowego. Jak zostało wskazane w jednym z ostatnich Wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego (II FSK 531/16) z dnia 07 marca 2018 roku - 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 orzecznictwie sądów administracyjnych (zob. wyroki NSA z: 3 czerwca 2008 r, II FSK 996/07, ONSAiWSA 2009, Nr 2 poz 42; 5 sierpnia 2011 r, II FSK 435/10; 10 grudnia 2008 r, II FSK 558/08 i II FSIC 1082/07; 5 sierpnia 2011 r, II FSK 434/10; 12 lipca 2013 r. II FSK 678/13), jak też w piśmiennictwie prawniczym (glosa R. Dowgiera do wyroku NSA z 5 sierpnia 2011 r., II FSK 434/10, w „Przeglądzie Podatkowym” 2012, nr 2, s. 37-42) dominuje pogląd, iż pojęcia infrastruktury portowej i infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich należy interpretować tak, jak zostały one zdefiniowane

w ustawie o portach i przystaniach morskich (art. 2 pkt 4). Zgodnie z tym 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.

W tym miejscu Wnioskodawca wskazuje, iż orzecznictwo sądów administracyjnych jest bardzo szerokie i jednoznacznie nakazuje przyjmować definicję infrastruktury portowej zawartą w ustawie o portach i przystaniach morskich - Dz. U. 1997 Nr 9, poz. 44 tj. Dz. U. z 2017 r. poz. 1933 - dalej jako UPPM. Art. 2 pkt 4 UPPM definiuje infrastrukturę portową jako: „Znajdujące się w granicach portu lub przystani morskiej akweny portowe oraz ogólnodostępne obiekty, urządzenia i instalacje, związane z funkcjonowaniem portu, przeznaczone do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5, czyli świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.” Powyższe prowadzi zatem do konkluzji, aby móc skorzystać ze zwolnienia o jakim mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. należy sprostać następującym wymaganiom:

1. Budowle infrastruktury portowej oraz zajęte przez nie grunty muszą znajdować się w granicach portu lub przystani morskiej;
2. Budowle infrastruktury portowej oraz zajęte pod nie grunty powinny być ogólnodostępne;
3. Budowle infrastruktury portowej muszą być związane z funkcjonowaniem portu i muszą być przeznaczone do świadczenia przez podmiot zarządzający portem usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.

Z uwagi na powyższe kryteria Wnioskodawca wskazuje, iż infrastruktura portowa i grunty opisane w „Stanie faktycznym” spełniają wszystkie ww. wymienione warunki.

#### **Ad.1.**

Budowle infrastruktury portowej oraz zajęte przez nie grunty muszą znajdować się w granicach portu lub przystani morskiej.

Jak już zostało opisane w „Stanie faktycznym” działki gruntu nr X położonych w obrębie ewidencyjnym X (X) przy ul. X w Szczecinie, położone są w granicach Portu Szczecin Świnoujście. Zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Infrastruktury w sprawie ustalenia granicy portu morskiego w Szczecinie od strony lądu Dz.U. 2005 Nr 119, poz. 1010, (dalej jako Rozporządzenie), określającym granice Portu Szczecin, obejmują swoim obszarem działki Wnioskodawcy. Wnioskodawca przedstawia zaznaczony na mapie obejmującej granice Portu Szczecin, działki gruntu nr X obręb X.

Wnioskodawca wskazuje zatem, że pierwsze kryterium kwalifikacji infrastruktury portowej wraz z zajętymi przez nie gruntami Wnioskodawcy do skorzystania ze zwolnienia podatkowego jest bezspornie spełniony.

#### **Ad.2.**

Budowle i zajęte pod nie grunty, spełniają również kryterium, które pozwala traktować je jako infrastrukturę portową ogólnodostępną. Naczelny Sąd Administracyjny wskazuje, że „ogólnodostępność to możliwość skorzystania z danego obiektu przez inne podmioty niż władający obiektem”. W dalszej części uzasadnienia NSA wskazał, że „należy podzielić pogląd wyrażony w wyroku Sądu Apelacyjnego w Szczecinie z 10 maja 2017 r. I ACa 83/17, 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 UPPM

wynika, iż okoliczność oddawania budowli oraz zajętych pod nie gruntów przez podmiot zarządzający portem - na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o odpłatne korzystanie z infrastruktury portowej - nie prowadzi do utraty przez ten podmiot zarządzający zwolnienia z podatku od nieruchomości budowli infrastruktury portowej oraz zajętych pod nie gruntów. (...) Nie można zgodzić się przy tym z poglądami, że wynajmowanie, wydzierżawianie infrastruktury portowej w istocie prowadzi do ograniczenia bądź wyłączenia ogólnodostępności infrastruktury portowej, o której mowa w art. 2 pkt 4 UPPM (podobnie w postanowienie NSA z 7 lipca 2014 r. II FPS 2/14). Zaznaczyć, przy tym należy, że zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Infrastruktury i Rozwoju w sprawie określenia akwenów portowych oraz ogólnodostępnych obiektów, urządzeń i instalacji wchodzących w skład infrastruktury portowej dla każdego portu o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej Dz. U. z 2015 r. poz. 732 z dnia 07.05.2015 roku wynika, że elementami infrastruktury portowej są m.in. :

a. Pirsy, pomosty, dalby i inne budowle b. Nabrzeża c. Torowiska portowych urządzeń przeładunkowych wraz z ich fundamentami d. Infrastruktura drogowa, w tym drogi kołowe, place manewrowe, ulice, parkingi, e. Infrastruktura elektroenergetyczna f. Infrastruktura ciepłownicza g. Infrastruktura wodociągowa h. Infrastruktura telekomunikacyjna i informatyczna i. Infrastruktura ochrony przeciwpożarowej. Tymczasem w dotychczas składanych deklaracjach DN-1, Wnioskodawca wskazywał na szereg budowli, których wartość stanowiła następnie wartość do naliczenia podatku od nieruchomości. Z analizy tabeli budowli, oraz systematyki zawartej w Rozporządzeniu wynika, że wszystkie podlegające dotychczas opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, stanowią budowle infrastruktury portowej (szczegółowy wykaz budowli zawiera załącznik do wniosku).

LP	Opis z Rozporządzenia Nazwa budowli wraz z numerem inwentarzowym
1.	Pirsy, pomosty, dalby i inne budowle Wiaty przejezdne (279, 280, 281, 282, 284), wiata do piaskowania (270), łoża podporowe (352, 387, 285, 288, 353, 278), rampa acetylenowa (272), Parkan ul Gdańska (223/269), sieć sprężonego powietrza (223), instalacja sprężonego powietrza (237), zbiorniki żelbetowe (322), kanał podłogowy (235, 236)
2.	Nabrzeża Nabrzeże remontowe (290)
3.	Torowiska portowych urządzeń przeładunkowych wraz z ich fundamentami Podtorze dźwigów nabrzeżowych (271, 274), podtorze suwnicy (291/466), tor wiat przejezdnych (277)
4.	Infrastruktura drogowa, w tym drogi kołowe, place manewrowe, ulice, parkingi, Drogi kołowe (321, 246, 250, 253), plac z płyt chodnikowych (248), plac montażowy (250, 251, 252, 254, 255, 220/465), plac manewrowy (247, 249, 373, 253), parking (102/482)
5.	Infrastruktura elektroenergetyczna Sieć elektryczna (323), linia energetyczna (260, 261, 262, 263, 264, 265), oświetlenie terenu (291)
6.	Infrastruktura ciepłownicza Instalacja CO (239), Ciepłociąg z podłączeniem (238),

7.	Infrastruktura wodociągowa Sieć wodociągowa (240, 320), ujęcie wody technologicznej (256), sieć kanalizacyjna (242), przewody sieci kanalizacyjnej (243), sieć przewodów wodociągowych (241)
8.	Infrastruktura telekomunikacyjna i Sieć telefoniczna (259), informatyczna
9.	Infrastruktura przeciwpożarowej ochrony

### Ad.3.

W kwestii oceny, czy budowle i zajęte pod nimi grunty związane są z funkcjonowaniem portu, wskazać należy, że fakt prowadzenia przez Wnioskodawcę usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej jest bezsporne. W materii tej wypowiedział się m.in. Naczelny Sąd Administracyjny w przywołanym już powyżej Wyroku z dnia 07 marca 2018 roku. Otóż jednoznacznie wskazał, że „definicja infrastruktury portowej odwołuje się do art. 7 ust. 1 pkt 5 UPPM, w tym sensie, że wskazuje, iż ta infrastruktura portowa ma być przeznaczona do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 UPPM. Ten przepis zaś wskazuje, że "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 unieszkodliwienia". Innymi słowy przez świadczenie usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej, o jakim mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 UPPM należy rozumieć administrowanie, koordynowanie i kontrolę w zakresie korzystania z infrastruktury portowej w sposób zapewniający swobodny dostęp do wszystkich akwenów oraz obiektów, urządzeń i instalacji wchodzących, zgodnie z art. 2 pkt 4) wspomnianej ustawy, w skład tej infrastruktury (zob. wyrok NSA z 12 lipca 2013 r. II FSK 678/13).

Podsumowanie.

Biorąc powyższe pod uwagę, Wnioskodawca stoi na stanowisku, iż obiekty szczegółowo opisane w punkcie Stan faktyczny spełniają wszelkie ustawowe przesłanki, aby uznać je za elementy infrastruktury portowej. Zgodnie zaś z art. 7 ust. 2 u.p.o.l. obiekty takie oraz zajęte pod nie grunty są zwolnione z podatku od nieruchomości.

### **Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ podatkowy zważył co następuje:**

W myśl art. 14b § 1 i 14j Ordynacji podatkowej Dyrektor Biura Krajowej Informacji Podatkowej, a w zakresie swojej właściwości wójt, burmistrz, (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa na pisemny wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej

tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. W razie negatywnej oceny stanowiska Wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym (art. 14c § 2 Ordynacji podatkowej). W orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntowany jest pogląd, że organ wydający interpretację dokonuje jedynie oceny prawnej stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, bez możliwości jego modyfikowania, czy też prowadzenia postępowania dowodowego w trybie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. **Wobec powyższego interpretacja może dotyczyć wyłącznie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, gdyż organ nie prowadzi żadnego postępowania dowodowego, nie ocenia też wiarygodności danych przedstawionych we wniosku.** Obowiązkiem przedstawienia wyczerpującego stanu faktycznego (zdarzenia prawnego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, że wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jaki należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji indywidualnej.

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

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

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

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że X **jest podatnikiem podatku od nieruchomości jako wieczysty użytkownik gruntu oraz właściciel obiektów budowlanych.** 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 2018 r. poz. 1202), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie, której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania."

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

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

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

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.o.p.l. **Budowlą jest „obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem”.**

Wobec braku w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych definicji pojęć "infrastruktury portowej" oraz "infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich", należy w pierwszej kolejności ustalić znaczenie tych pojęć. Użyte w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. pojęcia „infrastruktura portowa” oraz „infrastruktura zapewniająca dostęp do portów i przystani morskich” zostały zdefiniowane wyłącznie na gruncie ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich (tekst jednolity Dz. U. z 2017 poz.1933 ze zm., dalej: u.p.p.m).

W sytuacji, gdy ustawodawca nie wprowadził znaczenia poszczególnych pojęć w ustawie podatkowej to nie można interpretować norm prawa podatkowego w oderwaniu od regulacji zawartych w pozostałych gałęziach prawa. Wskazać również należy, że od 1 stycznia 2002 r. w art. 7 ust. 1 dodany został w pkt 4 lit. a) przepis, na mocy którego zwolniono od podatku od nieruchomości budowie infrastruktury portowej, budowie infrastruktury 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** 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. Zgodnie z art. 10 ust. 1 u.p.p.m. „Budowa, modernizacja i utrzymanie infrastruktury zapewniającej dostęp do portów są finansowane ze środków budżetu państwa, w wysokości określonej w ustawie budżetowej.”

Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że jest on użytkownikiem wieczystym gruntu, oraz że **całe przedsiębiorstwo pozwalające na prowadzenie działalności stoczniowej** zostało wydzierżawione podmiotowi trzeciemu – X z siedzibą w Szczecinie. Na wydzierżawionym gruncie znajdują się nabrzeża portowe oraz infrastruktura umożliwiająca korzystanie z nich, w skład których wchodzi m. in. nabrzeże, torowiska portowych urządzeń przeładunkowych oraz inne budowle, które to **podmiot trzeci wykorzystuje do prowadzenia działalności gospodarczej polegającej na wynajmie elementów infrastruktury portowej, a najemcy prowadzą działalność gospodarczą polegającą na remontach jednostek pływających, przeładunku oraz składowaniu**. Zatem organ podatkowy wskazuje, że opisane we wniosku budowle znajdują się w granicach portu morskiego, jednak nie są związane z prowadzącym do portu torem wodnym tylko z prowadzoną działalnością stoczniową.

**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 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.

Wskazać jednocześnie należy, że zwolnienie od podatku od nieruchomości na podstawie art.7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w związku z art. 2 pkt 4 u.p.p.m oraz art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m, które to przepisy współtworzą ulgę podatkową ma ewidentnie **charakter przedmiotowo - podmiotowy**. Wynika to z zawartego w art. 2 pkt 4 u.p.p.m sformułowania „przeznaczone do wykonywania zadań przez podmiot zarządzający portem”. Zatem pojęcie infrastruktury portowej na gruncie ustawy o portach i przystaniach morskich należy wiązać z przeznaczeniem ich do wykonywania zadań podmiotu zarządzającego portem, polegających na świadczeniu usług związanych z korzystaniem z nich. Tym samym, zadań tych nie może wykonywać inny podmiot i nie korzysta on z tego powodu ze zwolnienia podatkowego. Stanowisko organu podatkowego znajduje potwierdzenie m.in. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego sygn. akt II FSK 435/10 z dnia 05.08.2011 r. cyt. *”zwolnienie przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. ma charakter przedmiotowo-podmiotowy, a zatem o możliwości skorzystania z niego decydować musi fakt korzystania przez zarządcę portu z określonych budowli (gruntów) i wykonywania przy ich zastosowaniu zadań w zakresie świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej”*.

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

Zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji z dnia 19.12.2018 r. działka nr X obręb X wraz z posadowionymi na niej obiektami budowlanymi położona jest na terenie Portu Morskiego w Szczecinie, zatem **spełniona zostaje pierwsza z przesłanek zaliczenia posadowionych tam obiektów budowlanych do budowli infrastruktury portowej.**

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

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że cyt. „całe przedsiębiorstwo pozwalające na **prowadzenie działalności stoczniowej** zostało wydierżawione podmiotowi trzeciemu – X z siedzibą w Szczecinie. Ów podmiot trzeci na obszarze obu działek, jak również przy użyciu infrastruktury portowej prowadzi działalność gospodarczą polegającą na wynajmie elementów infrastruktury portowej, **a najemcy prowadzą działalność gospodarczą polegającą na remontach jednostek pływających, przeładunku oraz składowaniu**. Cały teren objęty działkami gruntu nr X wraz z infrastrukturą portową służy do wykonywania działalności stoczniowej przez podmioty trzecie. Wnioskodawca wskazuje również, że infrastruktura jest ogólnodostępna, ponieważ zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Infrastruktury i Rozwoju w sprawie określenia akwenów portowych oraz ogólnodostępnych obiektów, urządzeń i instalacji wchodzących w skład infrastruktury portowej dla każdego portu o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej Dz. U. z 2015 r. poz. 732 z dnia 07.05.2015 roku wynika, że elementami infrastruktury portowej są m.in. :

a. Pirsy, pomosty, dalby i inne budowle b. Nabrzeża c. Torowiska portowych urządzeń przeładunkowych wraz z ich fundamentami d. Infrastruktura drogowa, w tym drogi kołowe, place manewrowe, ulice, parkingi, e. Infrastruktura elektroenergetyczna f. Infrastruktura ciepłownicza g. Infrastruktura wodociągowa h. Infrastruktura telekomunikacyjna i informatyczna i. Infrastruktura ochrony przeciwpożarowej.

W przedmiotowym stanie faktycznym nieruchomości Wnioskodawcy są wydierżawione podmiotowi trzeciemu do prowadzenia działalności gospodarczej, który prowadzi działalność gospodarczą polegającą na remontach jednostek pływających, przeładunku oraz składowaniu (działalność stoczniowa).

Organ podatkowy stoi na stanowisku, że infrastruktura ogólnodostępna to infrastruktura otwarta dla wszystkich użytkowników. Zgodnie z aktualnym orzecnictwem, ogólnodostępność to możliwość korzystania z danego obiektu przez inne podmioty niż podmiot władający, możliwość oferowania kontrahentom usług, nie uzależniając przy tym ogólnodostępności od charakteru działalności prowadzonej przez podmiot władający (Wyrok WSA sygn. akt I SA/Sz 398/18 z dnia 12.09.2018 r.).

Biorąc pod uwagę tak rozumianą ogólnodostępność organ podatkowy na podstawie przedstawionego we wniosku stanu faktycznego oraz w oparciu o przepisy prawa stwierdza, że **budowle wykazane we wniosku są ogólnodostępne w rozumieniu ustawy o portach i przystaniach morskich**. Organ podatkowy nie zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy, że o ogólnodostępności świadczy wykaz obiektów zawarty w Rozporządzeniu Ministra Infrastruktury i Rozwoju w sprawie określenia akwenów portowych oraz ogólnodostępnych obiektów, urządzeń i instalacji wchodzących w skład infrastruktury portowej dla każdego portu o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej (Dz. U z 2015 r., poz. 732 z dnia 07.05.2015 r.).

**Zatem druga przesłanka uznania obiektów do infrastruktury portowej została spełniona.**

Trzecim warunkiem uznania obiektów, jako infrastruktura portowa jest **związanie z funkcjonowaniem portu**. Funkcjonowanie każdego portu opiera się na świadczeniu usług portowych. Za usługi portowe uznaje się takie, które są efektem i produktem działalności gospodarczej podmiotów działających w porcie i są świadczone bezpośrednio lub pośrednio na rzecz ładunków i pasażerów w związku z potrzebą zmiany środka transportu z lądowego na morski lub odwrotnie. Do takich usług zaliczyć należy między innymi: pilotaż - holowanie, cumowanie, bunkrowanie, odbiór odpadów, ochrona przeciwpożarowa, ratownictwo, usługi

pomocnicze takie jak remonty, konserwacje, a także usługi na rzecz ładunków tj. wyładunek, załadunek, przeładunek, sztautowanie, składowanie jak również usługi na rzecz pasażerów związane z ich zaokrętowaniem i wyokrętowaniem.

Zdaniem organu podatkowego w przedstawionym stanie faktycznym przedstawione we wniosku obiekty będące w posiadaniu osoby trzeciej tj. X związane są z prowadzeniem działalności stoczniowej cyt. *„całe przedsiębiorstwo pozwalające na **prowadzenie działalności stoczniowej** zostało wydierżawione podmiotowi trzeciemu - Stocznia Pomerania Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Szczecinie”*.

Na podstawie przedstawionego we wniosku stanu faktycznego oraz w oparciu o przepisy prawa organ podatkowy stwierdza, że **obiekty Wnioskodawcy wydierżawione osobie trzeciej nie są związane z funkcjonowaniem portu. Zatem trzecia przesłanka uznania obiektów za infrastrukturę portową nie została spełniona.**

Ostatnią (czwartą) przesłanką uznania obiektów, jako infrastruktura portowa jest przeznaczenie ich do wykonywania przez **podmiot zarządzający portem** zadań, o których mowa w **art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy o portach o przystaniach morskich**. Mając powyższe na uwadze należy stwierdzić, że pojęcie infrastruktury portowej na gruncie ustawy o portach i przystaniach morskich należy wiązać z przeznaczeniem ich do wykonywania zadań podmiotu zarządzającego portem, polegających na świadczeniu usług związanych z korzystaniem z nich.

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

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

W wyroku z dnia 21 czerwca 2017 r. I SA/Gd 417/17 Sąd wskazał *„Ponowne odwołanie się do zasad wykładni systemowej zewnętrznej nie pozostawia wątpliwości, że za "podmiot zarządzający portem" może zostać uznany wyłącznie podmiot wskazany w u.p.p.m. Skoro*

*bowiem zgodnie z art. 2 pkt 4 u.p.p.m. przez infrastrukturę portową rozumie się znajdujące się w granicach portu lub przystani morskiej akweny portowe oraz ogólnodostępne obiekty, urządzenia i instalacje, związane z funkcjonowaniem portu, przeznaczone do wykonywania przez podmiot zarządzający portem zadań, w postaci świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej, to wyjaśnienie, o jaki podmiot chodziło ustawodawcy musi znajdować rozwiązanie w tej ustawie. Tak też uczyniono wskazując w art. 2 pkt 6 u.p.p.m., że jako podmiot zarządzający rozumie się utworzony na podstawie tejże ustawy, podmiot powołany do zarządzania portem lub przystanią morską. W rozdziale 4 u.p.p.m. zgrupowano przepisy określające tworzenie i organizację podmiotów zarządzających w portach o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej. W art. 13 u.p.p.m. wskazano jednoznacznie, że tego rodzaju podmiotami są spółki akcyjne o następujących firmach: "Zarząd Morskiego Portu Gdańsk Spółka Akcyjna", "Zarząd Morskiego Portu Gdynia Spółka Akcyjna" i "Zarząd Morskich Portów Szczecin i Świnoujście Spółka Akcyjna".*

Nadto, należy wskazać stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie w wyroku z dnia 12 września 2018 r. (sygn. akt I SA/Sz 398/18), w którym „W tej kwestii bowiem sąd rozpoznający przedmiotową sprawę w pełni zgadza się z wyrażonym w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 28 czerwca 2016 r. w sprawie II FSK 1229/14, poglądem, 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 usług związanych z korzystaniem z niej (art. 7 ust. 1 pkt 5 u.p.p.m.), gdyż tylko ta infrastruktura ma przymiot infrastruktury portowej.”

Organ podatkowy nie zgadza się ze stanowiskiem Wnioskodawcy w zakresie rozumieniu wykorzystywania nieruchomości Spółki przez podmiot zarządzający portem. Z przedstawionego przez Wnioskodawcę stanu faktycznego wynika, że Spółka jest użytkownikiem wieczystym gruntu oraz właścicielem budowli znajdujących się na terenie Portu Morskiego oraz, że całe przedsiębiorstwo pozwalające na prowadzenie działalności stoczniowej zostało wydierżawione podmiotowi trzeciemu – X z siedzibą w Szczecinie. Dzierżawca wykorzystuje te grunty i budowle w prowadzonej działalności gospodarczej. 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 X nie może zostać zaliczona do kategorii podmiotów, którym ustawa o portach i przystaniach morskich nadała status podmiotu zarządzającego portem.

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

Zwolnienia od podatków są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania i nie mogą być interpretowane rozszerzająco. Przedstawiona wykładnia art. 7 ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. w zakresie infrastruktury portowej świadczy o tym, że zwolnienie nie może dotyczyć wszystkich budowli i gruntów podmiotu zarządzającego portem, lecz tylko tych, które spełniają łącznie wszystkie cztery przesłanki. Reasumując obiekty (budowle) Wnioskodawcy nie są związane z funkcjonowaniem portu, a przede wszystkim 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.

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.

**Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego/zdarzenie przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę.**

Jednocześnie informuje się, 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