

Infrastruktura portowa jako przedmiot podatku od nieruchomości

Grzegorz Bucior, Karolina Gościński*

Streszczenie: *Cel* – Celem artykułu jest przedstawienie problematyki dotyczącej opodatkowania infrastruktury portowej podatkiem od nieruchomości w kontekście fiskalizmu stosowanego przez organy podatkowe odnoszącego się do możliwości stosowania zwolnienia z nieruchomości infrastruktury portowej.

Metodologia badania – Analiza piśmiennictwa, badanie dokumentów źródłowych.

Wynik – Wśród funkcji systemu podatkowego wskazuje się na stymulacyjną jako szczególnie ważną dla pożądanego rozwoju określonych dziedzin gospodarki narodowej. Polski legislator stworzył możliwość zwolnienia podatkowego infrastruktury portowej, kierując się chęcią zapewnienia jej odpowiedniego poziomu. Jednak doświadczenia praktyki gospodarczej pokazują, iż przedsiębiorstwa zarządzające infrastrukturą napotykały na problemy w stosowaniu zwolnienia. Problemy te wynikają z nadmiernego fiskalizmu organów podatkowych, jakimi są w przedmiotowym zakresie gminy. Zasadnym wydaje się zmiana tej sytuacji poprzez zmianę postępowania organów podatkowych oraz nowelizację przepisów w sposób wyłączający możliwość ich błędnej interpretacji.

Słowa kluczowe: infrastruktura portowa, podatek od nieruchomości, zwolnienie podatkowe

Wprowadzenie

Współczesne systemy podatkowe w coraz większym stopniu realizują pozafiskalne zadania (Księżyk, 2016, s. 123; Szczodrowski, 2007, s. 12). Wśród tych zadań za szczególnie ważną uważa się konieczność wpływania na procesy gospodarcze (Stiglitz, 2015, s. 624–630; Wyrzykowski, Kasprzak, 2016, s. 17). Realizowane jest to przez modyfikację zakresu przedmiotowego i przedmiotowego opodatkowania. Dzięki odpowiedniej konstrukcji struktury podatku, wybranym podatnikom w określonych sytuacjach oferuje się skorzystanie z wyłączeń, ulg i zwolnień, co w zamyśle legislatora powinno umożliwiać realizację ogólnych i szczegółowych celów gospodarczych. Teoretycy finansów publicznych wskazują, iż funkcja stymulacyjna narusza równowagę rynkową przy jednoczesnym negatywnym wpływie na poziom pobieranych danin, przez co system ulg i zwolnień powinien być stosowany ostrożnie i, co szczególnie istotne, konsekwentnie (Szołno-Koguc, Mazurek-Chwiejczak, 2014, s. 67–68; Dziemianowicz, 201, s. 212). Przykładowo, stymulacja pożądanego aktywności

* dr Grzegorz Bucior, Uniwersytet Gdański, Katedra Rachunkowości, e-mail: grzegorz@bucior.pl; dr Karolina Gościński, Uniwersytet Gdański, Katedra Rachunkowości, e-mail: karo_gb@poczta.onet.pl.

gospodarczej adresatów zwolnień podatkowych nie powinna być blokowana przez wtórny fiskalizm, czego przedstawiciele praktyki gospodarczej dopatrują się w działaniach organów podatkowych, polegających na odbieraniu bądź ograniczaniu ulg podatkowych (Merło, 2014, s. 164; Czajkowska, 2008, s. 393; Leoński, 2013, s. 338).

Inspiracją do powstania artykułu była obserwacja problemów przedsiębiorców korzystających z elementów stanowiących infrastrukturę portową. Obszarem sporów przedsiębiorców z organami podatkowymi było określenie przedmiotu i podmiotu opodatkowania elementów składających się na infrastrukturę portową. Kwestia ta jest złożona i wymaga uwzględnienia różnych czynników odnoszących się do:

- obiektowego wyodrębnienia infrastruktury portowej,
- prawno-podmiotowych uwarunkowań opodatkowania infrastruktury portowej,
- wyceny infrastruktury portowej wpływającej na podstawę opodatkowania tych obiektów.

Celem artykułu jest przedstawienie problematyki dotyczącej opodatkowania infrastruktury portowej podatkiem od nieruchomości. Podstawową metodą wykorzystaną w pracy jest analiza dokumentów źródłowych, takich jak orzecznictwo, akty normatywne oraz inne uzyskane w trakcie badania w wybranym podmiocie. Prezentacja szerszego kontekstu opisywanych zagadnień wymagała przeglądu literatury przedmiotu.

1. Infrastruktura portowa i jej opodatkowanie podatkiem od nieruchomości

Badania wskazują na korelację między rozwojem gospodarczym kraju a jakością i poziomem wykorzystania infrastruktury portowej (Grzelakowski, 2009, s.123; Szwanowski, 2000, s. 9; Klimek, Dąbrowski, 2014, s. 48). Tym samym nie dziwi decyzja legislatora o wprowadzeniu zwolnienia podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości dotyczącego budowli zaliczanych do tej infrastruktury. Ma to swój wyraz w treści art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: upol), w myśl której zwalnia się od podatku od nieruchomości budowle infrastruktury portowej, budowle infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich oraz zajęte pod nie grunty. Opis zwolnienia nadaje szczególnego znaczenia pojęciu „infrastruktura portowa”. Pojęcie to nie jest zdefiniowane w upol i dlatego, kierując się zasadami prawidłowej interpretacji przepisów podatkowych, należy odnieść się do definicji ujętych w innych przepisach bądź definicji sporządzonej na podstawie wykładni językowej (Brzeziński, Nykiel, 2002, s. 10).

W opisywanym przypadku, zasadnym jest sięgnięcie do definicji infrastruktury portowej zawartej w ustawie z 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich (dalej: uppm) (Dz.U. 1997 nr 9, poz. 44). Art. 2 pkt 4 uppm definiuje infrastrukturę portową jako ogólnodostępne obiekty, urządzenia i instalacje, związane z funkcjonowaniem portu oraz znajdujące się w granicach portu lub przystani morskiej akweny portowe. Dodatkowo ustawa wskazuje, iż składowe infrastruktury powinny być wykorzystywane przez podmiot zarządzający portem do świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury.

Taka konstrukcja zwolnienia podatkowego wydaje się zrozumiała – ustawodawca wspiera przedsiębiorstwa zarządzające portami przez zwolnienie ich z ciężaru podatku majątkowego dotyczącego kluczowych w ich działalności aktywów. Ulga ta ma istotne znaczenie dla gospodarki finansowej przedsiębiorstwa, ponieważ danina od budowy stanowi 2% ich wartości ewidencyjnej ustalonej zgodnie z przepisami prawa bilansowego, co zwykle przekłada się na znaczne kwoty. Pomoc, jaką oferuje państwo w omawianym zakresie, należy uznać za szczególnie zasadną w kontekście przyjętego i stosowanego w Polsce modelu zarządzania portami. Model ten wprowadza rozdział sfery zarządzania infrastrukturą oraz jej eksploatacji, poprzez (Młynarczyk, 2014, s. 288):

- wyłączenie możliwości świadczenia portowych usług operatorskich (rozładunek, załadunek, składowanie itp.) przez publiczne podmioty zarządzające portami, którymi są w myśl art. 6 ust. 2 uppm spółki akcyjne prowadzące przedsiębiorstwa o charakterze użyteczności publicznej,
- nałożenie na publiczne podmioty zarządzające portami obowiązku zapewnienia każdemu zainteresowanemu swobodnego dostępu do usług operatorskich z poszanowaniem zasady równego traktowania i niedyskryminacji (art. 8 ust. 3 uppm),
- stworzenie konkurencyjnego rynku portowych usług operatorskich świadczonych przez podmioty sektora komercyjnego.

Taki sposób działalności portów determinuje rolę podmiotów posiadających i korzystających z elementów infrastruktury portowej: rolę publicznego podmiotu zarządzającego portem jest funkcja gospodarza koordynującego dostęp poszczególnych przedsiębiorstw do infrastruktury portowej, a rolą tych przedsiębiorstw jest świadczenie usług logistycznych na rzecz sprzedawców bądź nabywców towarów (Grzelakowski, Matczak, 2006, s. 25).

Opisana konstrukcja sposobu korzystania z infrastruktury portowej powoduje, iż omawiane zwolnienie podatkowe kierowane jest do podmiotów zarządzających portami jako właścicieli elementów infrastruktury portowej. Negatywny skutek fiskalny kompensowany jest poprzez możliwość przeznaczenia zaoszczędzonych kwot podatku na rozwój i modernizację infrastruktury, co jest ustawowym zadaniem podmiotów zarządzających. Jednak stosowanie tego zwolnienia napotykało w praktyce na różne przeszkody, znalazło swoje odzwierciedlenie w wielu przykładach sporów pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi, zarówno na etapie uzyskiwania indywidualnych interpretacji podatkowych, jak i będących efektem decyzji podatkowych negujących możliwość stosowania zwolnienia. Analiza interpretacji podatkowych, decyzji podatkowych oraz orzeczeń sądów administracyjnych wskazuje, iż organy podatkowe odmawiały możliwości zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury portowej, powołując się na zmianę sposobu użytkowania infrastruktury portowej w sytuacji, gdy jest ona przedmiotem umów dzierżawy (Kucharski, 2013, s. D4). Taka umowa regulująca relacje pomiędzy podmiotem zarządzającym portem a przedsiębiorstwem świadczącym usługi portowe jest normą. Stanowisko takie wydaje się efektem zbytniego fiskalizmu. Podmiot zarządzający portem z zasady ujętej w przepisach uppm nie może wykonywać działalności operatorskiej, więc działalność operatorska innego podmiotu w oparciu o infrastrukturę należącą do podmiotu zarządzającego nie może mieć

zadnego wpływu na charakter usług wykonywanych przy pomocy tej infrastruktury przez podmiot zarządzający (*Analiza...*, s. 16).

Poza wskazaną przesłanką, organy podatkowe podnosiły także inne kwestie, które, ich zdaniem, ograniczały bądź umożliwiały stosowanie zwolnienia infrastruktury portowej z podatku od nieruchomości. Przedstawiono je w rozdziale drugim, w którym zaprezentowano efekty badania dokumentów dotyczących wybranego przypadku sporu pomiędzy podatnikiem a organem podatkowym.

2. Opodatkowaniem infrastruktury portowej podatkiem od nieruchomości – analiza dokumentów źródłowych

Badaniem objęto dokumenty źródłowe dotyczące sporu organu podatkowego z jednym z zarządów trójmiejskich portów. Analizowane dokumenty stanowiły:

- decyzje podatkowe organu pierwszej instancji (gminny organ wykonawczy),
- skargi podatnika od decyzji podatkowych organu pierwszej instancji,
- decyzje podatkowe organu drugiej instancji (Samorządowe Kolegium Odwoławcze – SKO),
- skargi podatnika na decyzje organu drugiej instancji,
- wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (WSA),
- skargi kasacyjne podatnika na wyroki WSA,
- orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA).

Pod koniec 2010 roku, decyzją podatkową dotyczącą 2005 roku, prezydent miasta opodatkował wykazywane dotychczas przez podmiot zarządzający jako zwolnione obiekty infrastruktury portowej, które spółka ta oddała w najem, dzierżawę lub użytkowanie operatorom portowym. W swej decyzji organ podatkowy podnosił, iż zwolnienie od podatku od nieruchomości przysługuje tylko w odniesieniu do infrastruktury portowej, którą podmioty zarządzające portami same wykorzystują. Stanowisko takie oparto na wykładni definicji infrastruktury portowej ujętej w art. 2 pkt 4 uppm, w myśl której za infrastrukturę portową uznaje 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 ustawy (czyli świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej).

Organ podatkowy wywodził w swej decyzji, iż przedmiotowe obiekty nie spełniają przesłanki dotyczącej przeznaczenia – obiekt, który został oddany w najem lub dzierżawę, z definicji nie służy podmiotowi zarządzającemu do świadczenia usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej, gdyż takie usługi w tej sytuacji może wykonywać tylko najemca/dzierżawca. Organ podatkowy uznał dodatkowo, iż oddanie budowli w posiadanie zależne powoduje utratę przez nią charakteru ogólnodostępności, co także wyłącza ją z kategorii infrastruktury portowej objętej zwolnieniem.

Spółka nie zgodziła się z taką interpretacją przepisów i zaskarżyła decyzję organu podatkowego pierwszej instancji najpierw do SKO, a gdy ono podtrzymało decyzję prezydenta miasta, także do WSA. W wyniku podtrzymania przez organ wyższej instancji decyzji kolegium, podmiot zarządzający złożył skargę kasacyjną do NSA. W swoich odwołaniach skarżąca podnosiła między innymi następujące kwestie.

1. Prawidłowa wykładnia uppm w zakresie związku pomiędzy budowlą infrastruktury portowej a wykonywaniem przez podmiot zarządzający portem usług związanych z korzystaniem z tej infrastruktury wymaga analizy założeń i zasad funkcjonowania portów morskich w Polsce – nowelizacja ustawy o portach i przystaniach morskich z 18 czerwca 1999 roku, a następnie także z 16 grudnia 2004 roku zobowiązały zarządy portów do zbycia udziałów, jakie podmioty te miały w spółkach operatorskich. Według ustawy podmiot zarządzający portem zajmuje się zatem działalnością administracyjną i koordynującą funkcjonowanie portu, nie może natomiast prowadzić działalności eksploatacyjnej i operatorskiej. W takiej sytuacji tylko dzięki oddaniu budowli portowych do korzystania spółkom świadczącym usługi operatorskie, w porcie są wykonywane czynności związane z obsługą statków, pasażerów i ładunków.
2. Obowiązkiem zarządów portów jest umożliwienie każdemu zainteresowanemu dostępu do wszystkich akwenów, obiektów, urządzeń i instalacji portowych, z zachowaniem zasad równego traktowania i niedyskryminacji użytkowników portowych (art. 8 ust. 3 uppm) – w przypadku obiektów oddanych w najem/dzierżawę zadanie to jest wykonywane przez odpowiednie sformułowanie treści umów najmu/dzierżawy, gwarantujących nieograniczony dostęp do tych budowli przez wszystkich użytkowników portu; zatem jest zapewniona ich ogólnodostępność.
3. W sytuacji, gdyby ze zwolnienia miała korzystać tylko infrastruktura nieoddana w posiadanie zależne spółkom operatorskim, to zwolnienie musiałoby dotyczyć infrastruktury nieczynnej gospodarczo, niewykorzystywanej do wykonywania żadnych usług związanych z korzystaniem z niej – tym samey ujęty w upol przepis byłby martwy: podmiot zarządzający nie mógłby z niego skorzystać – z jednej strony, gdyż ustawowo nie zajmuje się działalnością eksploatacyjną, z drugiej zaś, trudno obiekty „nieczynne” nazywać wykorzystywanymi do świadczenia jakichkolwiek usług.

NSA wyrokiem z lipca 2013 roku (sygn. akt II FSK 678/13) uchylił zaskarżony przez spółkę wyrok WSA i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten sąd, wskazując jednocześnie, iż spółce przysługuje prawo do zwolnienia z podatku od nieruchomości w odniesieniu do budowli infrastruktury portowej oddanych na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze. Naczelny Sąd Administracyjny nie zgodził się z poglądem, iż wynajmowanie lub wdzierżawianie infrastruktury portowej prowadzi do utraty przez podmiot zarządzający zwolnienia z podatku od nieruchomości. W argumentacji sąd oparł się na następujących przesłankach:

- przez świadczenie usług przez zarząd portu 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 tej infrastruktury,

- o ogólnodostępności infrastruktury portowej mówi także, poza uppm, rozporządzenie Ministra Infrastruktury 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 oraz zarządzenie nr 12 Dyrektora Urzędu Morskiego z Gdyni z dnia 14 czerwca 2005 roku, stwierdzające ogólnodostępność obiektów, urządzeń i instalacji infrastruktury portowej – ogólnodostępność zapewniają zatem przepisy prawa administracyjnego, obowiązujące także podmioty zarządzające portami i ich obowiązywania nie mogą wyłączyć umowy cywilnoprawne,
- zwolnienie z podatku od nieruchomości infrastruktury portowej ma charakter przedmiotowo-podmiotowy, zaś jego celem jest zwiększenie możliwości finansowych podmiotów zarządzających portami przy realizacji ich zadań ustawowych (do końca 2000 roku porty posiadały 60% ulgę w podatku od nieruchomości),
- przyjęcie wykładni przepisów, według której fakt wynajmowania lub wydzierżawiania infrastruktury portowej przez podmiot zarządzający powodowałby utratę przez tych podatników zwolnienia, prowadziłyby do sytuacji, w której ze zwolnienia tego nie mógłby korzystać żaden podmiot, przez co zwolnienie podatkowe byłoby regulacją pustą.

W wyniku ponownego rozpatrzenia skargi spółki, WSA uchylił decyzję SKO, które następnie uchyliło zaskarżoną przez podmiot zarządzający decyzję prezydenta miasta. Na początku 2015 roku organ podatkowy pierwszej instancji wydał spółce nową decyzję określającą wysokość zobowiązania z tytułu podatku od nieruchomości, w której:

- uwzględnił, zgodnie z wyrokiem NSA, prawo podmiotu zarządzającego do zwolnienia z podatku od nieruchomości w odniesieniu do budowli infrastruktury portowej oddanej w odpłatne korzystanie operatorom portowym, jednak wyłącznie tych, które były wymienione w obowiązującym w 2005 roku rozporządzeniu właściwego ministra w sprawie określenia obiektów wchodzących w skład infrastruktury portowej (w przypadku pozostałych obiektów, niewymienionych w rozporządzeniu, zakwestionowano prawo do ulgi ze względu na brak ich ogólnodostępności),
- włączył do podstawy opodatkowania po stronie spółki wartość nakładów dokonanych na jej gruntach (w użytkowaniu wieczystym) przez dzierżawców tych gruntów.

Spółka ponownie nie zgodziła się z interpretacją prezydenta miasta i wniosła odwołanie od decyzji organu podatkowego do SKO, argumentując, iż:

- o ogólnodostępności budowli infrastruktury portowej nie świadczy fakt ich ujęcia w rozporządzeniu, lecz możliwość skorzystania z tych obiektów przez każdy zainteresowany podmiot (gestora ładunku, armatora),
- także NSA w swoim orzeczeniu z 2013 roku nie wskazał, iż budowle niewymienione w rozporządzeniu nie są obiektami ogólnodostępnymi – również w ich przypadku podmiot zarządzający w ramach świadczenia usług związanych z korzystaniem z nich pobiera od użytkowników wynagrodzenie w postaci opłat portowych.

Dodatkowo, jakkolwiek spółka zgodziła się z organem podatkowym, iż jest podatnikiem w stosunku do wzniesionych przez inne podmioty obiektów trwale związanych z gruntem będącym w jej użytkowaniu wieczystym, uznała jednak, iż gmina niesłusznie ustaliła (dla celów opodatkowania podatkiem od nieruchomości) wartość budowli zlokalizowanych na nieruchomościach oddanych przez spółkę w dzierżawę i wzniesionych przez dzierżawców, w oparciu o wartość tych obiektów stanowiącą podstawę do amortyzacji u tych drugich i niewynikającą z ksiąg rachunkowych podmiotu zarządzającego. Ponadto, zdaniem spółki, organ bezpodstawnie opodatkował po stronie spółki należące do jednego z dzierżawców urządzenie infrastruktury przesyłowej – ich właścicielem, a zatem także podatnikiem podatku od nieruchomości, pozostaje podmiot, który sfinansował ich wzniesienie, nie zaś właściciel lub użytkownik wieczysty gruntu.

SKO przychyliło się do wniosku podmiotu zarządzającego portem i uchyliło w całości zaskarżoną decyzję prezydenta miasta. Kolegium nie znalazło żadnych racji prawnych przemawiających za stanowiskiem organu podatkowego. Dodatkowo SKO wskazało, iż organ podatkowy powinien ustalić, jaki podmiot ma tytuł prawny do urządzeń przesyłowych i w związku z tym jest podatnikiem podatku od nieruchomości od nich.

W kolejnej decyzji, wydanej pod koniec 2015 roku, prezydent miasta, zgodnie z interpretacją SKO, wycofał się z opodatkowania traktowanych jako infrastruktura portowa budowli wybudowanych przez dzierżawców na gruntach dzierżawionych od spółki. Z podstawy opodatkowania wyłączone zostały także nakłady dzierżawcy na infrastrukturę przesyłową. Jednocześnie, do podstawy opodatkowania po stronie podmiotu zarządzającego, włączono wybudowane przez dzierżawców obiekty, zdefiniowane przez organ podatkowy jako tak zwana suprastruktura portowa¹, niestanowiąca zdaniem organu ogólnodostępnej infrastruktury portowej.

Spółka wniosła odwołanie od decyzji organu podatkowego do SKO, zarzucając jej między innymi niesłuszne, zdaniem spółki, uznanie części obiektów infrastruktury portowej wybudowanych przez dzierżawców, za tak zwaną suprastrukturę portową i zakwestionowanie prawa do zwolnienia tych budowli z podatku od nieruchomości.

Ostatecznie w drugiej połowie 2016 roku SKO uchyliło zaskarżoną przez podmiot zarządzający portem decyzję w części określającej wysokość zobowiązania podatkowego za 2005 rok i ustaliło to zobowiązanie w kwocie wynikającej z pierwotnej deklaracji spółki, powiększonej o podatek od budynków dzierżawców (zasadność opodatkowania tych obiektów nie była przez spółkę kwestionowana). SKO uznało, iż na gruncie prawa podatkowego funkcjonuje pojęcie infrastruktury portowej i nie ma żadnych podstaw prawnych, które pozwalałyby wyodrębnić z niej budowle stanowiące suprastrukturę portową, odmiennie opodatkowane od obiektów infrastruktury – pojęcie infrastruktury jest na tyle szerokie, iż pozwala objąć nim także tak zwaną suprastrukturę.

¹ Suprastrukturę tworzą zlokalizowane na bazie infrastruktury portowej inne urządzenia i elementy technicznego wyposażenia portu, które bezpośrednio uczestniczą w produkcji usług portowych. Zalicza się tu w szczególności: urządzenia przeładunkowe i sprzęt zmechanizowany, magazyny i place składowe wraz z wyposażeniem, sprzęt przeładunkowy (Misztal, Szwanowski, 1999, za: Klimek, 2010, s. 47).

Uwagi końcowe

Kwestia opodatkowania podatkiem od nieruchomości obiektów infrastruktury portowej była w ostatnich latach tematem często komentowanym w prasie branżowej oraz serwisach informacyjnych związanych z gospodarką morską. Prezydenci gmin portowych, działając jako organy podatkowe, prowadzili postępowania podatkowe zarówno przeciwko podmiotom zarządzającym portami morskimi, jak i operatorom terminali portowych. W wydawanych decyzjach kwestionowali oni prawo spółek portowych do ulgi podatkowej w odniesieniu do infrastruktury portowej, chociaż wcześniej podmioty te korzystały z niej. Zarządom portów miasta odmawiały ulgi między innymi w odniesieniu do infrastruktury portowej oddanej innym jednostkom w posiadanie zależne. W przypadku pozostałych spółek (operatorów terminali) wskazywały, iż ulga się nie należy, gdyż jednostki te nie są podmiotami zarządzającymi, a więc ich nakłady na infrastrukturę portową nie spełniają definicji ustawowej. Badany przypadek wpisywał się w takie podejście organu.

Wnioski wynikające z przeprowadzonego badania można sformułować następująco:

- długoletni spór podatnika z organem podatkowym negatywnie wpływał na funkcjonowanie podmiotu bardzo ważnego z punktu widzenia gospodarki morskiej, angażując jego środki finansowe oraz zasoby kadrowe,
- wprawdzie orzecznictwo NSA w opisywanej sprawie wpłynęło na linię orzeczniczą w postępowaniach dotyczących innych sporów o podobnej merytoryce (przykładowo: wyroki NSA z 24 lipca 2013 roku, sygn. akt II FSK 935/13, II FSK 936/13, II FSK 937/13, postanowienie NSA z 7 lipca 2014 roku, sygn. akt II FPS 2/14), to należy pamiętać, iż rozstrzygnięcie ma moc wiążącą jedynie w konkretnym przypadku i nie likwiduje ryzyka podatkowego w całości (Zirk-Sadowski, 2012, s. 198),
- zasadnym wydaje się zmiana przepisów w taki sposób, aby wyłączyć możliwość potencjalnych sporów w opisywanym zakresie; takie postulaty były zgłaszane przez przedstawicieli branży, jednak na razie bez efektów (Borkowski, 2013; Szadurski, 2014).

Postępowanie organu podatkowego było motywowane chęcią zapewnienia gminie dochodów własnych, jakie stanowią wpływy z podatku od nieruchomości. Jednakże gminne organy podatkowe nie mogą abstrahować od norm systemu podatkowego i jego funkcji innych niż fiskalna. Tym samym nie wydaje się właściwe poszukiwanie dochodów własnych dzięki niekorzystnej dla podatników interpretacji nieprecyzyjnych i niekompatybilnych przepisów skonstruowanych jednak w określonym celu – dla wsparcia określonej działalności gospodarczej.

Literatura

Analiza efektów implementacji zdecentralizowanego modelu organizacji zarządzania portami morskimi o podstawowym znaczeniu dla gospodarki narodowej w Polsce (2010). Związek Miast i Gmin Morskich. Pobrano z: <http://zmigm.org.pl/formularze/EtapIIIfinal.pdf> (10.03.2017).

- Borkowski, M. (2013). Skok na port. *Namiary na Morze i Handel*, 12, 9–10.
- Brzeziński, B., Nykiel, W. (2010). Zasady ogólne prawa podatkowego. *Przegląd Podatkowy*, 2, 83–99.
- Cieślukowski, M. (2014). Podatki i system podatkowy w ekonomii zrównoważonego rozwoju. *Studia Oeconomica Posnaniensia*, 2 (6), 193–207.
- Czajkowska, A. (2008). Prawno-administracyjne bariery rozwoju przedsiębiorczości. *Ekonomia i Prawo*, 4, 393–407.
- Dziemianowicz, R. (2012). Ulgi i zwolnienia podatkowe jako forma pomocy publicznej. *Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego e Katowicach*, 108, 312–321.
- Grzelakowski, A.S. (2009). Wpływ koniunktury gospodarczej na rynki usług portowych (aspekty metodologiczne). W: H. Salmanowicz (red.), *Koniunktura w gospodarce światowej a rynki żeglugowe i portowe*. Szczecin: Wydawnictwo Kreos.
- Grzelakowski, A.S., Matczak, M. (2006). *Ekonomika i zarządzanie przedsiębiorstwem portowym. Podstawowe zagadnienia*. Gdynia: Akademia Morska w Gdyni.
- Klimek, H. (2010). *Jakość usług portowych*. Gdańsk: Wydawnictwo Gdańskiej Wyższej Szkoły Humanistycznej.
- Klimek, H., Dąbrowski, J. (2014). Tendencje na współczesnych rynkach usług portowych. *Współczesna Gospodarka*, 5 (4), 47–63.
- Księżyk, M. (2016). Efektywny system podatkowy czynnikiem sprzyjającym realizacji zrównoważonego rozwoju w krajach UE. *Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy*, 46, 123–134.
- Kucharski, M. (2013). Czy dzierżawa pozbawia prawa do ulgi. *Rzeczpospolita*, 17.04, D4.
- Leoński, W. (2013). Zewnętrzne bariery rozwoju przedsiębiorczości w Polsce. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 307, 330–340.
- Merlo, P. (2014). Rola polityki podatkowej państwa w kształtowaniu poziomu inwestycji rzeczowych małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce. *Studia BAS*, 1 (37), 141–166.
- Młynarczyk, J. (2014). Ze studiów nad prawnym modelem zarządzania polskimi portami morskimi. *Gdańskie Studia Prawnicze*, XXXII, 287–296.
- Naczelny Sąd Administracyjny (2014). Postanowienie z dnia 7 lipca, sygn. akt II FPS 2/14.
- Naczelny Sąd Administracyjny (2013). Wyrok z 12 lipca, sygn. akt II FSK 678/13.
- Naczelny Sąd Administracyjny (2013). Wyroki z 24 lipca, sygn. akt II FSK 935/13, II FSK 936/13, II FSK 937/1.
- Stiglitz, J.E. (2015). *Ekonomia sektora publicznego*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Szadurski, S. (2014). Podatkowy spór portów z miastami w Sejmie. *Dziennik Bałtycki*, 6.02, 11.
- Szczodrowski, G. (2007). *Polski system podatkowy*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Szołno-Koguc, J., Mazurek-Chwiejczak, M. (2014). Preferencje podatkowe jako element luki w podatku VAT na przykładzie wybranych państw Unii. *Przedsiębiorczość i Zarządzanie*, 15 (5, cz. 2), 55–70.
- Szwankowski, S. (2000). *Funkcjonowanie i rozwój portów morskich*. Gdańsk: Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego.
- Wyrzykowski, W., Kasprzak, P. (2016). Ulga podatkowa jako instrument realizacji pozafiskalnych funkcji podatków. *Zarządzanie Finansami i Rachunkowość*, 4 (2), 17–32.
- Zirk-Sadowski, M. (2012). *System Prawa Administracyjnego. T. 4. Wykładnia w prawie administracyjnym*. Warszawa: C.H. Beck.

PORT INFRASTRUCTURE AS A SUBJECT OF PROPERTY TAX

Abstract: *Purpose* – The aim of this article is to present the issues related to the taxation of the Port Infrastructure. The main context concerns the limitations in the application of tax exemptions that are observed in the activities of tax authorities.

Design/methodology/approach – critical analysis of the literature review, the study of source documents.

Findings – Among the functions of the tax system is the stimulus that is particularly important for the desired development of specific areas of the national economy. The Polish legislator created the possibility of exempting the port infrastructure tax, with a view to ensuring its proper level. However, the experience of economic practice shows that infra structural management companies are facing problems in the application of the exemp-

tion. These problems stem from excessive fiscal burden of the tax authorities (municipalities). It seems reasonable to change this situation by changing the procedure of the tax authorities and amending the regulations in a way that excludes their misinterpretation.

Keywords: port infrastructure, property tax, tax exemption

Cytowanie

Bucior, G., Gościński, K. (2017). Infrastruktura portowa jako przedmiot podatku od nieruchomości. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 4 (88/1), 21–30. DOI: 10.18276/frfu.2017.88/1-02.