

Dzierżawa a prawo do ulgi

PREFERENCJE | Oddanie przez podmioty zarządzające portem określonych składników infrastruktury w najem nie powinno decydować o braku możliwości zastosowania zwolnienia w podatku od nieruchomości. Jednak gminy próbują obciążyć je daniną.

•ZDANIEM AUTORA

Maciej
Kucharski

radca prawny
partner w Kancelarii Haloł
i Kucharski w Gdańsku



Kwestia opodatkowania infrastruktury portowej podatkiem od nieruchomości stała się ostatnio bardzo gorącym tematem z powodu licznych postępowań podatkowych prowadzonych przez gminy portowe przeciwko zarówno spółkom zarządzającym portami morskimi, jak i operatorom terminali portowych, którzy zbudowali te terminale na gruntach dzierżawionych od zarządców portów. Postępowania te znajdują się obecnie na różnych etapach - część toczy się jeszcze przed prezydentami miast, część przed Samorządowymi Kolegiami Odwoławczymi a w części spraw zapadły nieprawomocne wyroki WSA w Gdańsku, które zaskarżone zostały skargami kasacyjnymi. Z zapadłych orzeczeń wylania się obraz dość dziwny i zaskakujący. Zarówno bowiem spółkom zarządzającym portami, jak i operatorom terminali portowych odmawia się prawa do ulgi podatkowej w odniesieniu do obiektów infrastruktury portowej, które znajdują się na dzierżawionych gruntach. Dzieje się tak mimo, że w ramach obowiązującego w Polsce modelu działalności portów morskich, wydzierżawianie operatorem infrastruktury portowej jest niezbędnym warunkiem funkcjonowania portów. Podmioty zarządzające nie mają bowiem prawa prowadzenia działalności operacyjnej (przeladunkowej) a operatorzy usług portowych (firmy przeladunkowe), inwestując często setki milionów złotych w infrastrukturę portową, robią to, jeżeli dysponują odpowiednim tytułem do gruntów portowych.

W świetle zapadłych rozstrzygnięć i w oczekiwaniu na rozstrzygnięcie skarg kasacyjnych warto przeanalizować przesłanki, od których uzależnione jest prawo do ulgi podatkowej w odniesieniu do infrastruktury portowej. W tym artykule postaram się to zrobić z punktu widzenia podmiotów zarządzających portami.

Skąd czerpać definicje

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej: upol), zwa-

WNIOSEK

Oddanie przez podmiot zarządzający portem określonych składników infrastruktury portowej w dzierżawę, czy najem podmiotom trzecim (operatorom/podmiotom prowadzącym działalność eksploatacyjną) nie prowadzi do zerwania związku pomiędzy tymi składnikami a usługami wykonywanymi przez podmiot zarządzający.

nia się od podatku od nieruchomości:

- budowie infrastruktury portowej,
- budowie infrastruktury zapewniającej dostęp do portów i przystani morskich, oraz
- zajęte pod nie grunty.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera własnej definicji pojęcia „infrastruktura portowa”. Dla potrzeb niniejszego artykułu, sięgać będę do definicji zawartej w ustawie z 20 grudnia 1996 r. o portach i przystaniach morskich (dalej: uppm)

•PATRZ RAMKA

Przesłanki dla skorzystania z opisanego zwolnienia podatkowego dla budowli infrastruktury portowej są następujące:

- a) budowla musi się znajdować w granicach portu morskiego,
 - b) budowla musi być ogólnodostępna,
 - c) budowla musi być związana z funkcjonowaniem portu,
 - d) budowla musi być przeznaczona do świadczenia przez podmiot zarządzający portem usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.
- Największe kontrowersje wywołuje ostatnia przesłanka - przeznaczenie budowli do świadczenia przez podmiot zarządzający portem - usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej.

Rola gospodarza

Opisany w ramce model funkcjonowania portów ma oczywisty wpływ na zakres usług i zadań, które, zgodnie z prawem, może wykonywać podmiot zarządzający portem. Tak ustalony zakres usług musi z kolei wywierać bezpośredni wpływ na wykładnię tych przepisów uppm, które odwołują się do usług wykonywanych przez podmiot zarządzający, a w szczególności usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej. Skoro bowiem rolą podmiotu zarządzającego portem jest rola gospodarza (landlord) koordynującego dostęp do infrastruktury portowej, a w żadnej mierze nie może nią być wykonywanie czynności operatorskich, to gdy ustawodawca mówi w uppm o przeznaczeniu określonej infrastruktury do świadczenia przez pod-

•Z DEFINICJI

Zgodnie z art. 2 pkt 4 uppm przez pojęcie infrastruktury portowej należy rozumieć znajdujące się w granicach portu lub przystani morskiej akwenu 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 uppm.

Zgodnie zaś z art. 7 ust. 1 pkt 5 uppm przedmiot działalności podmiotu zarządzającego portem obejmuje świadczenie usług związanych z korzystaniem z infrastruktury portowej. ■

miot zarządzający usługami związanymi z korzystaniem z tej infrastruktury, to nie może mieć na myśli korzystania polegającego na wykonywaniu przez podmiot zarządzający usług polegających na bezpośrednim operowaniu tą infrastrukturą. Ustawodawca nie może przecież zakładać, że podmiot zarządzający będzie wykonywał czynności, których zgodnie z ustawą wykonywać nie może.

Bez zmiany przeznaczenia

Skoro jasne jest, że usługi związane z korzystaniem z infrastruktury portowej polegają, w rozumieniu uppm, na zapewnieniu dostępu do tej infrastruktury zainteresowanym podmiotom, a nie na operowaniu tą infrastrukturą przez podmiot zarządzający (działalność niedozwolona), to fakt operowania tą infrastrukturą (prowadzenia działalności eksploatacyjnej) przez podmioty inne niż podmiot zarządzający nie powoduje zmiany przeznaczenia tej infrastruktury. Podmiot zarządzający z zasady nie wykonuje działalności operatorskiej, więc działalność operatorską innego podmiotu w oparciu o infrastrukturę zarządzaną przez podmiot zarządzający nie może mieć żadnego wpływu na charakter usług wykonywanych przy pomocy tej infrastruktury przez podmiot zarządzający. Działalność podmiotu zarządzającego i podmiotów operatorskich odbywa się na zupełnie innych płaszczyznach.

Równoległe zadania

Oddanie infrastruktury portowej w posiadanie zażelazane nie oznacza zaprzestania wykonywania przez podmiot zarządzający usług związanych z korzystaniem z tej infrastruktury. Należy wręcz stwierdzić, że oba zadania - zarządzanie majątkiem i zapewnienie swobodnego i niedyskryminującego dostępu do niego wszystkim zainteresowanym - odbywa się równoległe •**patrz tabela**.

Trzeba też zauważyć, że oba rodzaje usług:

- przeladunkowe wykonywane przez operatora oraz
- udostępnienia infrastruktury wykonywana przez podmiot zarządzający - wiążą się dla armatora/

gestora ładunku z dwoma odrębnymi opłatami. Opłatę za przeladunek armator uiszcza na rzecz operatora, a opłatę za korzystanie z infrastruktury (opłatę portową) uiszcza na rzecz podmiotu zarządzającego. Nie budzi przy tym najmniejszej wątpliwości, że opłata portowa ma charakter cywilnoprawny, a więc jest świadczeniem spełnianym przez armatora na rzecz podmiotu zarządzającego za spełniane przez ten podmiot świadczenie wzajemne. To świadczenie wzajemne jest z pewnością usługą podmiotu zarządzającego, bo czym innym mogłoby być? Skoro więc armator korzystający z usług podmiotu (operatora), któremu podmiot zarządzający wydzierżawił określony obiekt infrastruktury portowej, uiszcza na rzecz podmiotu zarządzającego opłatę za usługę, to wynika z tego jasno, że oddanie obiektu infrastruktury w dzierżawę nie stoi na przeszkodzie w dalszym wykorzystaniu tego obiektu przez podmiot zarządzający do świadczenia usług na rzecz armatorów. W konsekwencji, obiekt oddany w dzierżawę nie traci przez to przymiotu obiektu infrastruktury portowej służącego do wykonywania przez podmiot zarządzający usług związanych z korzystaniem z tej infrastruktury.

Nie chodzi o wsparcie beczynności

Trzeba mieć na uwadze, że uznanie, iż oddanie określonego składnika infrastruktury portowej w najem/dzierżawę powodowałoby, że składnik ten nie byłby już przeznaczony do świadczenia przez podmiot zarządzający usługami związanymi z korzystaniem z infrastruktury portowej, a tym samym nie korzystałby ze zwolnienia podatkowego dla budowli infrastruktury portowej (bo składnik ten przedstawiałby być infrastrukturą portową), prowadziłoby do pewnego paradoksu. Otóż przy takim założeniu, że zwolnienia podatkowego korzystałyby tylko te elementy infrastruktury portowej służące do działalności przeladunkowej, które pozostawałyby beczynne. Byłoby to konsekwencją

Pomimo oddania określonego składnika infrastruktury w najem czy dzierżawę, składnik ten pozostaje przeznaczony do świadczenia przez podmiot zarządzający usługami związanymi z korzystaniem z infrastruktury portowej. Usługi te polegają na jej udostępnieniu możliwie szerokiemu kręgowi podmiotów i leżą w zupełnej innej płaszczyźnie, niż usługi operatorskie. Zaś wykonywanie usług operatorskich przez inny podmiot na podstawie umowy najmu/dzierżawy infrastruktury nie oznacza zaprzestania przez podmiot zarządzający wykonywania w stosunku do tej infrastruktury jego usług udostępniania tej infrastruktury. Co więcej, niezależnie od oddania określonego obiektu w najem na rzecz operatora, podmiot zarządzający nadal pobiera opłaty portowe od podmiotów korzystających z usług tego operatora (armatorów), a to dodatkowo potwierdza, że usługa podmiotu zarządzającego jest nadal wykonywana pomimo zawarcia stosunku najmu/dzierżawy. W konsekwencji, podmiotowi właścicielom przysługujące prawo do ulgi podatkowej w podatku od nieruchomości w stosunku do wszystkich obiektów infrastruktury portowej, w tym także takich, które zostały przez niego oddane w najem (dzierżawę) operatorom usług portowych. Gdyby przyjąć, że jest inaczej i że ulga podatkowa przysługuje tylko w odniesieniu do infrastruktury, której podmiot zarządzający nie oddał w najem operatorom portowym, a jednocześnie, że przysługuje tylko podmiotowi zarządzającemu (a operatorowi już nie), to prowadziłoby to do dość absurdu sytuacji, w której ulga ta nie może przysługiwać nikomu i w żadnej sytuacji. A to oznaczałoby, że ulga podatkowa, którą ustawodawca stworzył, by wspomóc utrzymywanie i rozwój infrastruktury portowej, można by wykreślić z ustawy jako martwą. ■

•TABELA ZADANIA PODMIOTU ZARZĄDZAJĄCEGO

| funkcja | realizacja |
|--|---|
| zarządzanie | wykonywane jest na linii podmiot zarządzający - najemca/dzierżawca prowadzący działalność operatorską |
| zapewnienie dostępu do infrastruktury, za pomocą której operator świadczy usługi | jest wykonywane na linii podmiot zarządzający - użytkownik infrastruktury (np. cumujący statek przy nabrzeżu dzierżawionym przez operatora) |

•JAK FUNKCJONUJĄ PORTY

Ustawa o portach i przystaniach morskich jest jedyną ustawą, z której wyinterpretować można znaczenie pojęcia „usługi związane z korzystaniem z infrastruktury portowej”. Nie da się prawidłowo odczytać i wyłożyć treści przepisu ustawy podatkowej (w szczególności art. 7 ust. 1 pkt 2 upol) i ustalić zakresu zwolnienia podatkowego, nie dokonując wcześniej prawidłowej wykładni pojęć zawartych w uppm. W szczególności na manowce sprawozdanie może próba potoczego zrozumienia pojęcia „usługi związane z korzystaniem z infrastruktury portowej” - potoczny, to znaczy w oderwaniu od prawnych ram i zasad funkcjonowania portów w Polsce. Przyjęty w Polsce i wyrażony w uppm model zarządzania portami od działalności eksploatacyjnej. Podmiot zarządzający portem oznacza to, że publiczne podmioty zarządzające portami (spółki akcyjne prowadzące przedsiębiorstwa o charakterze użyteczności publicznej, art. 6 ust. 2 uppm) wyłączone są z rynku portowych usług operatorskich, czyli w szczególności usług rozładunkowych, załadunkowych i przeladunkowych. Wynika to z art. 7 ust. 2 uppm). Zadaniem zarządców portów jest zapewnienie każdemu zainteresowanemu swobodnego dostępu do usług operatorskich, świadczonych na konkurencyjnych zasadach przez podmioty operatorskie należące do sektora prywatnego. Dostęp ten odbywał się musi na zasadach równego traktowania i niedyskryminacji (art. 8 ust. 3 uppm). Intencją ustawodawcy było zatem rozdzielenie zarządzania portami od działalności eksploatacyjnej. Podmiot zarządzający portem morskimi ma dbać wyłącznie o infrastrukturę, nabrzeża, tory wodne, drogi dojazdowe oraz rozwój tej infrastruktury i pozyskiwanie inwestorów zewnętrznych. Podmiot zarządzający nie prowadzi działalności eksploatacyjnej i operacyjnej, a zajmuje się działalnością administracyjną w zakresie odpowiedzialnego sterowania dostępem zainteresowanych podmiotów do infrastruktury portu. Taka rola podmiotu zarządzającego (landlord) jest powszechnie przyjmowana jako obowiązująca. ■

tego, że podmiot zarządzający sam nie może dokonywać przeladunków. A żeby umożliwić dokonywanie przeladunków przy pomocy określonej infrastruktury, musi ją oddać w najem/dzierżawę operatorowi. Doprowadziłoby w ten sposób, przy takim założeniu, do utraty zwolnienia podatkowego. Tymczasem omawiane

zwolnienie podatkowe nie zostało przecież stworzone w celu udzielenia wsparcia dla utrzymania beczynnej infrastruktury i utrwalania tego stanu. Miałoby to miejsce, gdyby ulga miała przysługiwać pod warunkiem nieoddania infrastruktury w najem.

- Maciej Kucharski