

Rodzaj dokumentu - Indywidualna interpretacja

Sygnatura - WPiOL-III.310.1.2019.AR

Data - 22.05.2019 r.

Autor - Prezydent Miasta Szczecin

Temat – stawka podatku dla budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych

Słowa kluczowe - Podatek od nieruchomości świadczenia zdrowotne, działalność lecznicza

### **Interpretacja indywidualna**

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 900) 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 stawki podatku od nieruchomości wynikającej z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych za nieprawidłowe.**

### **Uzasadnienie**

W dniu 29.03.2019 r. X prowadząca działalność gospodarczą pod nazwą X wystąpiła z wnioskiem o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji prawa podatkowego w zakresie zastosowania stawki w podatku od nieruchomości wynikającej z **art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.** Wniosek dotyczy zaistniałego stanu faktycznego.

**W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:**

Wnioskodawca w budynku przy ul. X, prowadzi Studio, w którym odbywają się treningi prozdrowotne takie jak joga, pilates, zdrowy kręgosłup, terapie ruchem, zajęcia dedykowane dla seniorów jak również wykłady oraz szkolenia poświęcone zdrowemu żywieniu, ćwiczeniom, zdrowemu trybowi życia. Ponadto Wnioskodawca prowadzi konsultacje dietetyczne dla swoich pacjentów.

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

Czy budynek, w którym prowadzona jest przedmiotowa działalność opodatkowany jest według stawki podatku od nieruchomości 4,70 zł od 1 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej tj. wg stawki dedykowanej dla budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych, w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń?

## **Stanowisko Wnioskodawcy**

Wnioskodawca wykonuje zawód medyczny instruktora treningów prozdrowotnych joga, pilates, zdrowy kręgosłup, terapia ruchem, senior oraz dietetyka. Powyższe wykonuje fachowo, stale i w celach zarobkowych oraz posiada odpowiednie kwalifikacje, tzn. zasób wiedzy i umiejętności wymagany do udzielania świadczeń zdrowotnych, które uzyskał w wyniku ukończenia szkoleń i studiów (Psychodietetyka Studia, szkolenie w zakresie pracy z seniorami, z osobami z nadwagą oraz rehabilitacja ruchem. Międzynarodowy kurs nauczycielski Yoga Alliance w wymiarze 500 godzin, Instruktor Rekreacji Ruchowej Urząd Kultury Fizycznej i Sportu. Instruktor Pilates, aqua, aerobik. Wykładowca na Międzynarodowym Kursie Yoga Alliance). Wykonywane przez Wnioskodawcę usługi w ramach zarówno treningów jak również porad dietetycznych są niewątpliwie usługami w zakresie opieki medycznej, służącymi profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia. Klientki studia jogi otrzymują indywidualne porady w zakresie ćwiczeń dostosowanych do stanu ich zdrowia oraz rekomendację co do rekomendowanych zajęć ewentualnie wskazanie do ćwiczeń indywidualnych. Z kolei opieka i prowadzenie pacjentów korzystających z porad dietetyka poprzedzone są każdorazowo przeprowadzeniem szczegółowego wywiadu, badania i obserwacji pacjenta, a także analizą dotychczasowych sposobów i nawyków żywieniowych. Wnioskodawca prowadzi również kursy i warsztaty, na których prowadzi wykłady zarówno dotyczące zdrowego odżywiania, zdrowego trybu życia jak również ćwiczeń wzmacniających odporność i wspomagających leczenie różnego rodzaju problemów z kręgosłupem.

W ocenie Wnioskodawcy powyższe bezspornie wskazuje, że prowadzona działalność jest związana z udzielaniem świadczeń zdrowotnych, w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń. Podmiotami leczniczymi w rozumieniu ustawy o działalności leczniczej są przedsiębiorcy w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2018 r. poz. 646, 1479, 1629 i 1633) we wszelkich formach przewidzianych dla wykonywania działalności gospodarczej, jeżeli ustawa nie stanowi inaczej – w zakresie, w jakim wykonują działalność leczniczą. Zgodnie z ww. ustawą działalność lecznicza może również polegać na promocji zdrowia. Z kolei przez promocję zdrowia ustawodawca rozumie działanie umożliwiające poszczególnym osobom i społeczności zwiększenie kontroli nad czynnikami warunkującymi stan zdrowia i przez to jego poprawę, promowanie zdrowego stylu życia oraz środowiskowych i indywidualnych czynników sprzyjających zdrowiu. Wg Wnioskodawcy działalność przez niego wykonywana bezspornie spełnia ww. kryteria. Dodatkowo Wnioskodawca wskazuje, że zawód dietetyka nie został dotychczas objęty unormowaniem odrębnych aktów prawnych (ustawa). Został on jednak wymieniony na równi z innymi zawodami medycznymi w szeregu przepisów związanych z ochroną zdrowia, a ponadto kształcenia tego rodzaju specjalistów podjęły się uczelnie wyższe. Podobnie wygląda kwestia związana z trenerami zajmującymi się treningami prozdrowotnymi a nie wyłącznie siłowniami. Prowadzenie tych zajęć wymaga zdobycia certyfikatów i odbycia szkoleń.

Mając powyższe na uwadze Wnioskodawca uważa, że w związku z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą przede wszystkim w zakresie określonym symbolem PKD 86.90.E „Pozostała działalność w zakresie opieki zdrowotnej, gdzie indziej niesklasyfikowana” ma prawo do korzystania w budynku, gdzie prowadzi przedmiotową działalność ze stawki podatku od nieruchomości wg stawki dedykowanej dla budynków lub ich części związanych

z udzielaniem świadczeń zdrowotnych, w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń.

**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 2018 poz. 1445 ze zm., dalej u.p.o.l.).

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*”.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d u.p.o.l., Rada gminy w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, od budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych. Zgodnie z obowiązującą uchwałą Nr XXXIV/938/17 Rady Miasta Szczecin z dnia 17 października 2017 r. w sprawie stawek podatku od nieruchomości (Dz. U. Województwa Zachodniopomorskiego z dnia 25 października 2017 r. poz. 4264) wynosi ona 4,70 zł od 1 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej. Jest to stawka preferencyjna w odniesieniu do stawki dotyczącej działalności gospodarczej. Zgodnie z zapisem art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy o podatkach i opłatach lokalnych stawka podatku od nieruchomości obejmuje budynki lub ich części

związane z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń. W wyżej wymienionym zapisie ustawodawca jednoznacznie wskazuje na dwa warunki przedmiotowy i podmiotowy, których spełnienie jest niezbędne do zastosowania preferencyjnej stawki podatku od nieruchomości. W budynku muszą być udzielane świadczenia zdrowotne oraz budynek musi być zajęty przez podmiot uprawniony do udzielania tych świadczeń. Termin "świadczenia zdrowotne" nie został zdefiniowany w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, jednakże legalną definicję określa ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2018 poz. 2190, dalej d.l.). Zgodnie z art. 3 ust. 1 d.l., działalność lecznicza polega na udzielaniu świadczeń zdrowotnych, zaś na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 1, podmiotami leczniczymi są przedsiębiorcy w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2018 r. poz. 646, 1479, 1629 i 1633) we wszelkich formach przewidzianych dla wykonywania działalności gospodarczej, jeżeli ustawa nie stanowi inaczej. Zgodnie natomiast z art. 8 d.l., rodzajami działalności leczniczej są:

1) stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne:

- a) szpitalne,
- b) inne niż szpitalne;

2) ambulatoryjne świadczenia zdrowotne.

W stanie prawnym ukształtowanym ww. ustawą "świadczeniami zdrowotnymi" na podstawie jej art. 2 ust. 1 pkt 10 są działania służące zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu lub poprawie zdrowia oraz inne działania medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich wykonywania. Należy przy tym zauważyć, że stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne inne niż świadczenia szpitalne to świadczenia opiekuńcze, pielęgnacyjne, paliatywne, hospicyjne, świadczenia z zakresu opieki długoterminowej, rehabilitacji leczniczej, leczenia uzależnień, psychiatrycznej opieki zdrowotnej oraz lecznictwa uzdrowiskowego, udzielane pacjentom, których stan zdrowia wymaga udzielania całodobowych lub całodziennych świadczeń zdrowotnych w odpowiednio urządzonych, stałych pomieszczeniach (art. 2 pkt 12 cyt. ustawy).

Świadczenia zdrowotne mogą być realizowane przez różne kategorie podmiotów leczniczych, z których część nie musi posiadać statusu przedsiębiorcy (art. 4 ust. 1 i art. 5 d.l.). **Wszystkie one muszą jednak być wpisane do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą prowadzonego przez wojewodę właściwego dla siedziby albo miejsca zamieszkania podmiotu leczniczego (art. 100 ust. 1 i 106 ust. 1 pkt 1 d.l.). Wpis do rejestru podmiotów leczniczych stanowi warunek konieczny prowadzenia działalności leczniczej. Stosownie do art. 103 ww. ustawy można rozpocząć działalność, tj. udzielanie świadczeń zdrowotnych i promocję zdrowia, zgodnie z definicją zawartą w jej art. 3 dopiero po uzyskaniu wpisu do powyższego rejestru, zaś jego charakter jest konstytutywny, co oznacza, że prawo udzielania określonych świadczeń zdrowotnych może być realizowane dopiero po ujawnieniu w rejestrze.** Co istotne, podmiot leczniczy może prowadzić działalność jedynie w granicach określonych wpisem do rejestru. Ponadto, rozpoczęcie działalności polegającej na udzielaniu świadczeń zdrowotnych i promocji zdrowia przed uzyskaniem ww. wpisu albo przekroczenie jego granic jest zabronione (por. Ustawa o działalności leczniczej. Komentarz M. Dercz, T. Rek, wyd. ABC, 2012 r.).

Reasumując, zgodnie z wskazaną podstawą prawną, by móc skorzystać z preferencyjnej stawki podatku muszą być spełnione dwa warunki tj.: budynek musi być związany z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej

(udzielanie w budynku świadczeń zdrowotnych), co stanowi wymóg przedmiotowy oraz budynek musi być zajęty przez podmiot udzielający tych świadczeń (po uzyskaniu wpisu do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą), co stanowi wymóg podmiotowy.

Z treści analizowanego wniosku o indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego nie wynika, że w stosunku do prowadzonej działalności gospodarczej Wnioskodawca uzyskał wpis do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą prowadzonego przez Wojewodę Zachodniopomorskiego.

Zatem w przedmiotowej sprawie brak jest podstaw do zastosowania preferencyjnej stawki podatku od nieruchomości wynikającej z art. 5 ust. 1 pkt 2 lid d 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.

#### **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.