



FK-RP.3100.1.2022.2023

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO

Działając na podstawie art. 14j ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.) w związku z art. 3 oraz art. 5 ust. 1 pkt 2) lit. c) ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2023r. poz. 70) – *zwanej dalej u.p.o.l.*, po rozpatrzeniu wniosku z dnia 23 listopada 2022r. (data wpływu 24 listopada 2022r.), który następnie uzupełniono pismem oraz wniesieniem opłaty za wydanie interpretacji z dnia 13 stycznia 2023 r., złożonym w sprawie interpretacji prawa podatkowego w zakresie stosowania stawek podatku od nieruchomości Burmistrz Miasta Giżycka:

1. Uznaje stanowisko Podatnika za nieprawidłowe.
2. Udziela indywidualnej interpretacji podatkowej uznając, iż w przedstawionym stanie faktycznym przedmiotowy lokal użytkowy podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawek przewidzianych dla budynków związanych z działalnością gospodarczą.

UZASADNIENIE

 zwróciła się o wydanie indywidualnej interpretacji co do zastosowania właściwej stawki podatku od nieruchomości. Następnie pismem z dnia 03 stycznia 2023r. Wnioskodawca został wezwany do usunięcia braków we wniosku poprzez przedstawienie własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do wniesienia opłaty w wysokości 40zł. W dniu 13 stycznia 2023r. Podatnik uzupełnił wniosek i uiścił należną opłatę.

Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

 otrzymała zgłoszenie dotyczące nieprawidłowo naliczanego podatku od nieruchomości dla lokalu użytkowego, którego właścicielka, posiadająca spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prowadzi działalność

gospodarczą pod nazwą [REDAKTOWANO].
W związku z powyższym prosi o interpretację § 1 ust. 2 pkt 4 Uchwały nr LI/101/2021 Rady Miejskiej w Giżycku z dnia 24 listopada 2021 r. w sprawie określenia stawek podatku od nieruchomości.

Właścicielka lokalu oświadczyła, że w przedmiotowym lokalu prowadzi działalność związaną z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu ustawy o działalności leczniczej w zakresie psychologii o neurologopedii. Podatnik zwraca się o udzielenie informacji, czy dla części budynku, gdzie prowadzona jest działalność gospodarcza o numerze 8690E według Polskiej Klasyfikacji Działalności, tj. pozostała działalność w zakresie opieki zdrowotnej gdzie indziej nie sklasyfikowana, może zostać zastosowana stawka jak dla budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń. W załączeniu do pisma przedstawiono prowadzoną korespondencję z właścicielką lokalu w przedmiotowej sprawie.

Wnioskodawca oceniając stan faktyczny stoi na stanowisku, że dla przedmiotowego lokalu powinna być naliczana obniżona stawka podatku od nieruchomości, jak w przypadku budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń.

Burmistrz Miasta Giżycka po rozpatrzeniu wniosku, wyjaśnia co następuje:

Zakres podmiotowy podatku od nieruchomości, na których ciąży obowiązek podatkowy określa art. 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Tak więc podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, jeśli mają określony w ustępach 1-4 tytuł prawny do korzystania z nieruchomości albo obiektów budowlanych, a także jeśli nie posiadają tytułu prawnego.

W rozpatrywanej sprawie podatnikiem podatku od nieruchomości jest [REDAKTOWANO] [REDAKTOWANO] jako osoba prawna będąca właścicielem nieruchomości lokalowej. [REDAKTOWANO] prowadząca poradnię psychologiczną posiada spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu – jest to ograniczone prawo rzeczowe, które daje osobie go posiadającej prawo do użytkowania oraz swobodnego rozporządzania takim lokalem. Nie daje ono natomiast podmiotowi posiadającemu to prawo odrębnej własności lokalu. Podatek od

nieruchomości od takiego lokalu uiszcza w drodze samoobliczenia [REDACTED]. Należy zauważyć, że wartość tego podatku od nieruchomości zwykle jest zawarta w obciążającym taką osobę czynszu.

We wniosku o interpretację Podatnik zwraca się o wyjaśnienie § 1 ust. 2 pkt 4 Uchwały nr LI/101/2021 Rady Miejskiej w Giżycku z dnia 24 listopada 2021 r. w sprawie określenia stawek podatku od nieruchomości, którego treść jest następująca: „*określa się następujące stawki podatku od nieruchomości (...) od budynków lub ich części (...) 4) związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń od 1m² powierzchni użytkowej – 5,05 zł.*”. Powyższy zapis w uchwale stanowi odwzorowanie treści przepisu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) u.p.o.l., tym samym interpretacja dotyczy przepisu ustawy. Zgodnie z tym przepisem rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, w tym m.in. także odrębną stawkę podatku od nieruchomości dla budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów ustawy z 15.04.2011 r. o działalności leczniczej (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 633 ze zm.) - *dalej u.dz.l.*, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń.

Z treści art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d u.p.o.l. wynika więc, że stosowanie stawki podatku wymaga spełnienia dwóch warunków:

- 1) budynek lub jego część muszą być związane z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej oraz
- 2) powinien być on (budynek) zajęty przez podmiot udzielający tych świadczeń.

Przesłanki te muszą być spełnione łącznie, aby preferencja podatkowa mogła być stosowana. Ustawodawca w analizowanym przepisie wskazuje jednoznacznie na warunek przedmiotowy (pierwszy z wymienionych) oraz podmiotowy (drugi z wymienionych). Aby więc prawidłowo ustalić zakres stosowania tej stawki podatku od nieruchomości, konieczne jest w pierwszej kolejności ustalenie, czy w budynku świadczone są usługi zdrowotne, a po drugie, czy jest on zajęty przez podmiot uprawniony do udzielania tych świadczeń.

Pierwszy z wymienionych warunków ma charakter przedmiotowy. Istotne znaczenie dla zastosowania tej stawki podatku dla pytającego ma definicja świadczenia zdrowotnego. Pojęcie to, jak stanowi art. 2 ust. 1 pkt 10 u.dz.l., obejmuje działania służące zachowaniu,

ratowaniu, przywracaniu lub poprawie zdrowia oraz inne działania medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich wykonywania. [REDAKCYJNA] [REDAKCYJNA] zgodnie z danymi z Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej prowadzi działalność gospodarczą według Polskiej Klasyfikacji Działalności - kod 86.90E opisanej jako „pozostała działalność w zakresie opieki zdrowotnej, gdzie indziej niesklasyfikowana”.

W kontekście powyższych rozważań dotyczących pojęcia świadczenia zdrowotnego należy zwrócić uwagę na kwestię odrębnej regulacji ustawowej zawodu psychologa. Zgodnie z art. 4 ust.1 ustawy z dnia 8 czerwca 2001 r. o zawodzie psychologa i samorządzie zawodowym psychologów (t.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 1026), wykonywanie zawodu psychologa polega na świadczeniu usług psychologicznych, a w szczególności na diagnozie psychologicznej; opiniowaniu; orzekaniu, o ile przepisy odrębne tak stanowią; psychoterapii; udzielaniu pomocy psychologicznej. Za wykonywanie zawodu psychologa uważa się także prowadzenie przez psychologa badań naukowych w dziedzinie psychologii lub działalność dydaktyczną w tym zakresie. Jak wynika z powyższego psycholog w ramach swojej działalności nie udziela świadczeń zdrowotnych w rozumieniu ustawy o działalności leczniczej, a świadczy usługi psychologiczne. Jak wskazuje Sąd Apelacyjny w Katowicach w wyroku z dnia 13 lutego 2014 r., (V ACa 669/13) mimo tego, że przepisy regulują udział osób wykonujących niemedyyczny zawód psychologa w działalności leczniczej, to jednak zawód psychologa polega jedynie na świadczeniu usług psychologicznych. W świetle powyższych definicji ustawowych organ podatkowy nie znalazł podstaw do uznania, że w ramach praktyki psychologicznej udzielane są świadczenia zdrowotne. Tym samym nie została spełniona przesłanka przedmiotowa dla zastosowania tzw. stawki „zdrowotnej” z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) u.p.o.l.

Natomiast drugi z warunków jest warunkiem o charakterze podmiotowym - udzielający świadczeń zdrowotnych musi posiadać wpis do rejestru podmiotów prowadzących działalność leczniczą. Jak wskazuje Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 16.03.2022 r. (III FSK 421/21), z przepisu u.p.o.l. nie wynika wprost wymóg wpisu do rejestru podmiotów prowadzących działalność leczniczą, jednakże konieczność zastosowania tego wymogu wnioskuje się wprost z użytych wyrażen odnoszących się do przepisów o działalności leczniczej w ramach udzielania świadczeń zdrowotnych, jak i do samych podmiotów tych

świadczeń udzielających. Zgodnie z art. 3 ust. 1 u.dz.l. działalność lecznicza polega na udzielaniu świadczeń zdrowotnych. W przepisach ustawy o działalności leczniczej na podstawie art. 103 wprowadzono warunek uzyskania wpisu do rejestru. Działalność leczniczą można rozpocząć po uzyskaniu wpisu do rejestru. Stosownie do art. 106 ust. 1 pkt 1 ustawy o działalności leczniczej organem prowadzącym rejestr w odniesieniu do podmiotów leczniczych jest wojewoda. Należy zatem uznać, że wymóg uzyskania wpisu do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą jest konieczny dla możliwości zastosowania omawianej stawki podatku od nieruchomości.

Rejestr Podmiotów Wykonujących Działalność Leczniczą jest publicznie dostępny pod adresem strony internetowej: <https://rpwdl.ezdrowie.gov.pl/>. [REDAKTOWANO] do dnia wydania niniejszej interpretacji nie posiada i nie posiadała wpisu w wyżej wskazanym Rejestrze. Tym samym nie została spełniona przesłanka podmiotowa dla zastosowania tzw. stawki „zdrowotnej” z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) u.p.o.l.

Stawka podatku od nieruchomości z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) u.p.o.l. ma charakter przedmiotowy. Oznacza to, że może być stosowana również przez takiego podatnika, który sam nie udziela świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, lecz działalność odpowiadającą tej definicji prowadzi w budynku lub jego części inny podmiot udzielający takich świadczeń. Z powyższego można wnioskować, że w przedmiotowej sprawie, dopiero po spełnieniu omówionych powyżej warunków (udzielanie świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów u.dz.l. oraz posiadanie wpisu do rejestru podmiotów prowadzących działalność leczniczą) przez [REDAKTOWANO] stawka „zdrowotna” mogłaby mieć zastosowanie.

W świetle omówionych wyżej przepisów oraz przedstawionym stanie faktycznym należy stwierdzić, że nieruchomość lokalowa, w której prowadzona jest prywatna przychodnia psychologiczna przez podmiot niezarejestrowany w Rejestrze Podmiotów Wykonujących Działalność Leczniczą opodatkowana winna być według stawek przewidzianych dla budynków zajętych na działalność gospodarczą.

POUCZENIE:

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, ul. Emilii Plater 1, 10-562 Olsztyn, w terminie 30 dni od dnia doręczenia interpretacji – (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – t.j. Dz. U. z 2023r., poz. 259). Skargę wnosi się za pośrednictwem Burmistrza Miasta Giżycka (art. 54 § 1 i § 2 cytowanej wyżej ustawy).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędów wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Otrzymują:

1. Adresat - 1 egz.

2. a/a - 2 egz.

BURMISTRZ
Miasta Giżycka
Wojciech Karol Iwaszkiewicz