

URZĄD MIEJSKI WROCŁAWIA
WYDZIAŁ PODATKÓW I OPŁAT

04-07-2019

WYŚŁANO

Wrocław, 3 lipca 2019 r.

WPO-SAP.310.7.5.2019

Interpretacja indywidualna przepisów prawa podatkowego

Na podstawie art. 14b, art. 14c i art. 14j §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800 ze zm.) w związku z art. 1c ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1445 ze zm.),

po rozpatrzeniu wniosku i , który wpłynął 11 kwietnia 2019 r. o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w sprawie:

zastosowania stawki podatku od nieruchomości dla gruntów oraz obowiązku podatkowego od budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w odniesieniu do samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej, który wykonuje zadania i jest jednostką organizacyjną publicznej służby krwi, o której mowa w art. 4 ust. 3 ustawy z dnia 22 sierpnia 1997 r. o publicznej służbie krwi (Dz. U. z 2017 r. poz. 1371 z późn. zm. – dalej upsk)

organ podatkowy uznaje stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe i stwierdza, że:

1. do gruntów związanych z prowadzeniem działalności, o której mowa w art. 1 ust. 2 i 3 upsk znajdzie zastosowanie stawka dla gruntów pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego
2. budowle lub ich części związane z działalnością, o której mowa w 1 ust. 2 i 3 upsk nie podlegają opodatkowaniu jako budowle, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm. – dalej upol)

18

UZASADNIENIE

W dniu 11.04.2019 r. do tutejszego organu podatkowego wpłynął wniosek

o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. W złożonym wniosku Wnioskodawca opisał stan faktyczny, z którego wynika, że nie jest przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców oraz że prowadzona przez Centrum działalność nie wypełnia definicji działalności gospodarczej. Na tej podstawie Wnioskodawca podał w wątpliwość opodatkowanie gruntów oraz budowli, będących w jego posiadaniu, zgodnie z zasadami oraz stawkami podatku od nieruchomości, które przewidziane są dla przedsiębiorców oraz przedmiotów opodatkowania związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W ocenie Wnioskodawcy grunty, za które opłaca podatek od nieruchomości, winny być opodatkowane stawką podatku przewidzianą dla gruntów pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego. Natomiast budowle z racji tego, że nie są związane z prowadzoną działalnością gospodarczą nie powinny być objęte podatkiem od nieruchomości.

Z przedstawionego opisu wynika, że Wnioskodawca wykonuje działalność polegającą na organizowaniu i prowadzeniu krwiodawstwa i krwiolecznictwa, a zwłaszcza w zakresie pobierania krwi i oddzielania jej składników. Wnioskodawca zaopatruje podmioty lecznicze w krew oraz jej składniki, a także produkty krwiopochodne i inne produkty lecznicze. Centrum spełnia przy tym wysokie wymagania m.in. trzech ośrodków przeszczepiania szpiku. Ponadto zajmuje się pracą dydaktyczną oraz szkoleniami dla lekarzy, pielęgniarek, pracowników banków krwi i pracowni immunologii transfuzjologicznej. Propaguje idee honorowego krwiodawstwa podnosząc świadomość i kształtując postawy obywatelskie w celu pozyskiwania dawców krwi.

Zgodnie z art. 23 ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 22 sierpnia 1997 r. o publicznej służbie krwi (Dz. z 2017 r. poz. 1371 z późn. zm.) Centrum prowadzi działalność w formie samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej. W ocenie Wnioskodawcy Centrum nie jest jednak typowym samodzielnym zakładem opieki zdrowotnej. O ile sądy powszechne i administracyjne przypisują typowym zakładom opieki zdrowotnej cechy działalności gospodarczej to w przypadku Wnioskodawcy warunki te nie są spełnione. Po pierwsze działalność wynikająca z upsk nie ma charakteru zarobkowego. Po drugie elementy działalności gospodarczej w przypadku zakładów opieki zdrowotnej związane są przede wszystkim ze źródłem ich finansowania, które odbywa się na zasadach refinansowania ze środków Narodowego Funduszu Zdrowia, na podstawie umów zawieranych z podmiotami, które wykonują świadczenia zdrowotne. W przypadku Wnioskodawcy nie jest dopuszczalne zawarcie umowy z NFZ, a odpłatność za usługi związane z pobieraniem, przetwarzaniem i wydawaniem krwi uregulowana jest w odrębnej ustawie niż ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2018 r. poz. 2190 z późn. zm.).

Opłaty pobierane przez Centrum nie mają charakteru zarobkowego. Nie jest to ekwiwalentne świadczenie za sprzedaż wypreparowanej krwi za odpowiednią opłatą, a jedynie pobranie opłaty wynikającej z przepisów, która pokrywa koszty „produkcji” – poboru, preparatyki, napromieniowania krwi oraz jej składników. Na podstawie delegacji zawartej w art. 19 upsk Minister Zdrowia wydaje rozporządzenie kształtujące wysokość opłat za wydawaną krew i jej składniki uwzględniając rodzaje kosztów ponoszonych przez jednostki organizacyjne publicznej służby krwi w związku z pobieraniem krwi i jej składników oraz preparatyką, przechowywaniem i wydawaniem, a także uwzględniając średnioroczny wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem w poprzednim roku kalendarzowym, ogłaszany przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. Regulacja ta oznacza, że Centrum otrzymuje opłatę tylko z krew lub jej składnik, które zostały wydane. Odpłatność ta wynika z przepisów i nie

uwzględnia wszystkich kosztów ponoszonych przez placówkę. Z tych powodów w ocenie Wnioskodawcy jego działalność nie spełnia kryterium zarobkowego charakteru o którym mowa w art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców.

Po zapoznaniu się z argumentacją przedstawioną Wnioskodawcą oraz opisanym stanem faktycznym, organ podatkowy dokonał następującej oceny prawnej.

W myśl art. 2 ust. 1 upol opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części, a także budowle lub ich części, jeżeli budowle związane są z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 upol ustawodawca przewidział odrębne stawki podatku w zależności od sposobu i rodzaju wykonywanej działalności. Dla budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń stosuje się preferencyjne stawki ze względu na cele, których realizacja na rzecz ogółu społeczeństwa, w ocenie ustawodawcy wymaga preferencyjnego traktowania. Takich preferencji ustawodawca nie przewidział w zakresie opodatkowania gruntów. Obok gruntów, dla których stosuje się odrębne stawki dla gruntów pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych (art. 5 ust. 1 pkt 1 lit b upol), a także niezabudowanych objętych obszarem rewitalizacji (art. 5 ust. 1 pkt 1 lit d upol) grunty podlegają opodatkowaniu stawkami: dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków albo dla gruntów pozostałych w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego.

W myśl art. 5 ust. 2 rada gminy może różnicować wysokość stawek dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności lokalizację, rodzaj prowadzonej działalności, rodzaj zabudowy, przeznaczenie i sposób wykorzystywania gruntu. Na terenie Gminy Wrocław Rada Miejska przewidziała dla gruntów dodatkową stawkę podatku od nieruchomości dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, położonych na terenach osiedli mieszkaniowych i oznaczonych w ewidencji gruntów i budynków symbolem „dr”, zapewniających dostęp do budynków mieszkalnych.

Dla oceny prawnej zagadnienia poruszonego w złożonym wniosku o interpretację, kluczowe znaczenie ma definicja legalna zawarta w przepisie art. 1a ust. 1 pkt 3 upol. Norma zawarta w tym przepisie jest decydująca do stosowania najwyższych stawek podatku w przypadkach, w których nieruchomość związana jest prowadzeniem działalności gospodarczej. Z przepisu art. 1a ust. 1 pkt 3 upol wynika bowiem, że za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, uważa się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a. W analizowanym stanie faktycznym ust. 2a nie znajduje zastosowania.

W powyższego przepisu wynika, że dla oceny, czy grunty, budynki czy też budowle są związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, ustawodawca przyjmuje kryterium posiadania tych przedmiotów opodatkowania przez przedsiębiorcę albo inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Zastrzeżenie zawarte w ust. 2 nie modyfikuje tego warunku. W orzecznictwie sądowo administracyjnym mocno ugruntowana jest linia orzecznicza potwierdzająca, że kryterium posiadania przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą oznaczają, że okoliczności takie jak brak możliwości wykorzystania nieruchomości w prowadzonej działalności czy nieprzydatność nieruchomości w aktualnie prowadzonej działalności, nie przesądzają o braku związku z działalnością gospodarczą. W tym zakresie decydujący jest sam fakt posiadania przez nieruchomość przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą (por. wyrok

NSA z 23 czerwca 2015 r. sygn. akt II FSK 1398/13, wyrok NSA z 20 marca 2009 r. sygn. akt II FSK 1888/07).

Zdefiniowanie w ten sposób kategorii przedmiotów opodatkowania związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej umożliwia realizację istoty podatku od nieruchomości, który zaliczany jest do podatków majątkowych. Jego wysokość nie jest uzależniona od dochodów uzyskiwanych z majątku czy przemijalnego braku możliwości wykorzystania nieruchomości.

Obok przedsiębiorców, również inne podmioty prowadzące działalność gospodarczą zaliczane są w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych do kategorii osób, których nieruchomości podlegają opodatkowaniu stawkami najwyższymi. Podmioty te nie są przedsiębiorcami, a mimo to mogą wykonywać działalność gospodarczą, która determinuje stosowanie wyższych stawek podatku od nieruchomości. Pojęcie działalności gospodarczej na gruncie upol należy rozmieść w znaczeniu nadanym ustawą z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. poz. 646 z późn. zm.). Wynika to wprost z art. 1a ust. 1 pkt 4 upol. Zatem działalnością gospodarczą zgodnie z art. 3 Prawa przedsiębiorców jest każda zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

W rozpatrywanym przypadku Wnioskodawca działa w formie samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej. Zakłady opieki zdrowotnej powoływane są do prowadzenia działalności leczniczej, która polega na udzielaniu świadczeń zdrowotnych. Działalność lecznicza regulowana jest ustawą z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej. W myśl art. 16 ww. ustawy działalność lecznicza jest działalnością regulowaną w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Działalność ta może być realizowana zarówno przez przedsiębiorców jak i nie przedsiębiorców, fundacje stowarzyszenia jednostki wojskowe itp. Z kolei w myśl art. 2 ust. 4 w związku z art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy o działalności leczniczej samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej nie jest przedsiębiorcą. Oznacza to, że w opisanym stanie faktycznym grunty będące w posiadaniu Centrum nie są w posiadaniu przedsiębiorcy, co jest niezbędne aby przypisać te grunty do gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W przypadku, gdy grunt nie jest w posiadaniu przedsiębiorcy, może dla celów podatku od nieruchomości podlegać opodatkowaniu jak grunt związany z prowadzeniem działalności gospodarczej pod warunkiem, że będzie w posiadaniu innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. W oparciu o przedstawiony opis stanu faktycznego oraz przepisy ustawy o działalności leczniczej oraz ustawy o publicznej służbie krwi organ podatkowy przeanalizował charakter działalności prowadzonej przez Wnioskodawcę i ocenił, czy wypełnia ona przesłanki działalności gospodarczej, o której mowa w przepisach ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców.

W myśl art. 3 ww. ustawy działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły. Przepis ten obowiązuje od 1 maja 2018 r. z włączeniami wskazanymi w art. 5 i art. 6 tej ustawy. Za działalność gospodarczą w myśl ustawy Prawo przedsiębiorców nie uważa się działalności wytwórczej w rolnictwie w zakresie upraw rolnych oraz chowu i hodowli zwierząt, ogrodnictwa, warzywnictwa, leśnictwa i rybactwa śródlądowego. Jednocześnie, stosownie do treści art. 1a ust. 2 pkt 1 upol za działalność gospodarczą w rozumieniu tej ustawy nie uważa się działalności rolniczej, przez którą - zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 6 upol - rozumie się produkcję roślinną i zwierzęcą, w tym również produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, roślin ozdobnych, grzybów uprawnych, sadownictwo, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego fermowego oraz chów i hodowlę ryb. Ponadto w myśl art. 1a ust. 2 pkt 2 i 3 upol działalnością gospodarczą nie będzie wynajem turystom pokoi gościnnych w budynkach mieszkalnych znajdujących się na obszarach wiejskich przez osoby ze stałym miejscem pobytu w gminie położonej na tym terenie, jeżeli liczba pokoi

przeznaczonych do wynajęcia nie przekracza 5 ani działalność, o której mowa w art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców tj. działalność rolników w zakresie sprzedaży, o której mowa w art. 20 ust. 1c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 200, z późn. zm.).

Przepis art. 3 ustawy Prawo przedsiębiorców obowiązuje od 1 maja 2018 r. Przed tą datą w porządku prawnym obowiązywało pojęcie działalności gospodarczej wynikające z art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584, ze zm. – dalej usdg.). W rozumieniu tego przepisu działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. W obu tych definicjach ustawodawca posługuje się kryterium zarobkowego charakteru działalności dla odróżnienia działalności gospodarczej od innych sfer aktywności. Dlatego w zakresie wykładni pojęcia „zarobkowego charakteru działalności”, orzecznictwo zapadłe na gruncie usdg jest nadal aktualne w odniesieniu do stosowania definicji, która wynika z przepisu art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców.

„W orzecznictwie sądowym wskazuje się na kilka istotnych cech, wystąpienie których przesądza o tym czy w danym wypadku mamy do czynienia z działalnością gospodarczą czy też nie. W szczególności w uchwale siedmiu sędziów z 6 grudnia 1991 r. (III CZP 117/91; OSNC 1992/5/65), Sąd Najwyższy stanął na stanowisku, że do cech tych należy zaliczyć: 1) zawodowy (a więc stały) charakter, 2) związaną z nim powtarzalność podejmowanych działań, 3) podporządkowanie zasadzie racjonalnego gospodarowania, oraz 4) uczestnictwo w obrocie gospodarczym. Pogląd wyrażony w omawianej uchwale został następnie powtórzony w wyroku Sądu Najwyższego z 11 października 1996 r. (III RN 4/96; OSNP 1997/10/160). Z kolei w postanowieniu z 19 października 1999 r. (III CZ 112/99; OSNC 2000/4/78) Sąd Najwyższy – odwołując się do wcześniejszego orzecznictwa – stwierdził, że działalność gospodarczą wyróżnia kilka cech charakterystycznych, a mianowicie fachowość, podporządkowanie regułom opłacalności i zysku lub zasadzie racjonalnego gospodarowania, działanie na własny rachunek, powtarzalność działań oraz uczestnictwo w obrocie gospodarczym (tak też uchwała SN z 18 czerwca 1991 r., III CZP 40/91; OSNC 1992/2/17; uchwała SN z 11 maja 2005 r., III CZP 11/05; OSNC 2006/3/48; wyrok NSA z 15 września 2005 r., FSK 2643/04, LEX nr 153881).” – wyrok NSA z 26 września 2008 r. sygn. akt II FSK 789/07.

W innym orzeczeniu Naczelny Sąd Administracyjny zwrócił uwagę na jeszcze jeden aspekt działalności gospodarczej. Z orzeczenia z dnia 11 stycznia 2018 r. sygn. akt wynika, że uczestnictwo w obrocie gospodarczym jest ściśle związane z odpłatnym charakterem oraz ekwiwalentnym spełnianiem świadczeń, które odbywa się w ramach obrotu gospodarczego. „Jak przedstawił to NSA między innymi w wyroku z dnia 18 kwietnia 2012 r., sygn. akt II FSK 1954/10 (dostępny, podobnie jak inne orzeczenia sądów administracyjnych powoływane w niniejszym uzasadnieniu, w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>), działalność zarobkowa, będąca (w myśl art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej) postacią działalności gospodarczej, polega na tym, że jest prowadzona w celu osiągnięcia dochodu (zarobku), rozumianego jako nadwyżka przychodów nad poniesionymi kosztami. Działalność pozbawiona tego aspektu jest działalnością charytatywną, społeczną kulturalną i inną (określaną mianem "non profit").

W doktrynie rozróżnia się pojęcie zysku od zarobku, wskazując, że wyłącznie z tym drugim mamy do czynienia w przypadku działalności "non profit", która wprawdzie jest zarobkowa, to jednak dochód z niej osiągnięty w całości jest przeznaczany na pokrycie kosztów oraz/lub realizację celów statutowych podmiotu działalność tę wykonującego (por. K. Kohutek (w:) M. Brożyna, M. Chudzik, K. Kohutek, J. Molis, S. Szuster, Komentarz do art. 2 ustawy o swobodzie działalności

2

gospodarczej, stan prawny 1 maja 2005 r., Lex i powołana tam literatura). Działalność taką mogą wykonywać np. fundacje lub stowarzyszenia.

W stosunkach zewnętrznych wspomniana działalność w zasadzie niczym nie będzie odbiegać od działalności innych podmiotów prowadzących ją w celu osiągnięcia zysku (a nie "tylko" zarobku). Wskazane rozróżnienie na pojęcie zysku i zarobku ma zatem znaczenie jedynie w stosunkach "wewnętrznych" danego podmiotu, jako że przesądza o celach przeznaczenia wypracowanego dochodu (zarobku). Z zarobkowym charakterem działalności wiąże się uczestnictwo w obrocie gospodarczym. Wymóg ten spełniony jest wówczas, gdy działalność gospodarcza realizowana jest poprzez odpłatne (ekwiwalentne) świadczenia wzajemne spełniane w ramach obrotu gospodarczego."

W stanie faktycznym, opisanym w złożonym wniosku, Centrum nie uczestniczy w obrocie gospodarczym na zasadach, które obowiązują pozostałe podmioty prowadzące działalność gospodarczą. Zgodzić należy się z wnioskodawcą, że samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej nie jest przedsiębiorcą. Słusznie Wnioskodawca argumentuje, że z uwagi na przepisy szczególne trudno mówić w jego przypadku, że dla celów podatku od nieruchomości może być uznany za inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Z analizy opisanego stanu faktycznego wynika, że działalność Wnioskodawcy jest ściśle uregulowana w przepisach ustawy o publicznej służbie krwi. Zasady odpłatności za świadczone usługi nie leżą z kolei w sferze, o której decydować może Centrum. Zakres ten zastrzeżony został w ustawie dla właściwego ministra, który w myśl art. 19 upsk wydaje rozporządzenie, którym określa wysokość opłat za krew i jej składniki wydawane przez jednostki organizacyjne publicznej służby krwi, uwzględniając rodzaje kosztów ponoszonych przez jednostki organizacyjne publicznej służby krwi w związku z pobieraniem krwi i jej składników oraz preparatyką, przechowywaniem i wydawaniem. Oznacza to, że mimo odpłatnego i zarobkowego charakteru działalności uczestnictwo w obrocie gospodarczym Centrum, a także innych jednostek publicznej służby krwi, wola ustawodawcy, doznaje pewnych ograniczeń. Ograniczenia te dotyczą warunków odpłatności za świadczone usługi, co bezpośrednio wpływa na charakter w jakim podmioty publicznej służby krwi występują w obrocie gospodarczym. Brak ekwiwalentności oznacza, że działalności tej trudno przypisać cechy aktywności dobywającej się w ramach obrotu gospodarczego.

Z powyższych względów będące w posiadaniu Wnioskodawcy grunty oraz budynki wykorzystywane na cele opisane w złożonym wniosku, nie wypełniają znamion gruntów związanych prowadzeniem działalności gospodarczej, ani budowli związanych prowadzeniem działalności gospodarczej.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawno-podatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy, przedstawionego we wniosku, wydana interpretacja nie będzie miała zastosowania.

Na niniejszą interpretację Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Św. Mikołaja 78-79, 50-126 Wrocław, w terminie 30 dni od doręczenia interpretacji. Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezydenta Wrocławia (art. 53 §1 oraz art. 54 §1 i §2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi Dz. U. z 2018 r. poz. 1302 ze zm.).

Z up. PREZYDENTA

Marzena Berezowska
DYREKTOR WYDZIAŁU
PODATKÓW I OPŁAT

URZĄD MIEJSKI WROCŁAWIA
KANCELARIA PREZYDENTA
Sukiennice 9, tel. 71 777 89 55

Wpł.

2019-04-11

L. dz.

94362

Wrocław, dnia 12-04-2019

2-04-2019

Nasz znak:

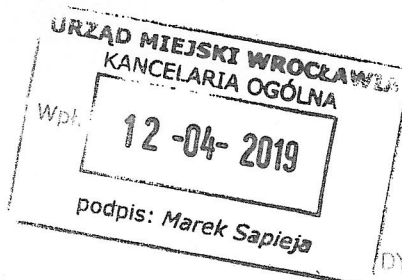
OP.223.1.2019.SzŻ-1

L. dz.

94362

1

Zel.



DYREKTOR DEPARTAMENTU

Pan Jacek Sutryk

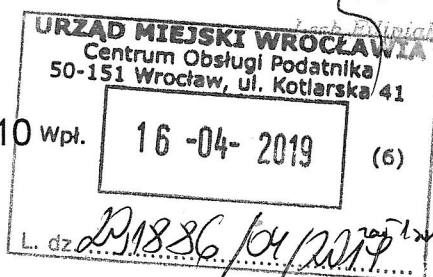
Prezydent Wrocławia

Urząd Miejski Wrocławia

Wydział Podatków i Opłat

ul. Wojciecha Bogusławskiego 8, 10 Wpł.

50-031 Wrocław



Dotyczy: wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej z zakresu podatku od nieruchomości.

[Signature] *[Signature]*

Na zasadzie art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. -
Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800 z późn. zm.)

zwraca się o wydanie interpretacji
indywidualnej z zakresu podatku od nieruchomości.

Opis stanu faktycznego:

..... jest samodzielnym
publicznym zakładem opieki zdrowotnej wpisanym do KRS
w rejestrze stowarzyszeń, innych organizacji społecznych
i zawodowych, fundacji oraz samodzielnych publicznych zakładów
opieki zdrowotnej.

Wykonywana przez I działalność jest oparta o przepisy ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2018 r. poz. 2190 z późn. zm. – zwana dalej u.d.l.) oraz ustawy z dnia 22 sierpnia 1997 r. o publicznej służbie krwi (Dz. U. z 2017 r. poz. 1371 z późn. zm. – zwana dalej u.p.s.k.).

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 4 w związku z art. 4 ust. 1 pkt 2 u.d.l. samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej nie jest przedsiębiorcą.

Zgodnie z ustawą z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1445 z późn. zm.) podatek od nieruchomości jest płatny w zróżnicowanych stawkach w zależności od rodzaju wykonywanej działalności. W związku ze szczególnym stanem prawnym wykonywania działalności

..... w zakresie opodatkowania budynków korzysta z preferencyjnej stawki dla podmiotów posiadających budynki związane z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń. W tym miejscu należy wyraźnie wskazać, że ustawodawca postanowił podmioty lecznicze wyróżnić w sposób szczególny, z uwagi na charakter ich działalności. Maksymalna kwota wysokości podatku od budynku jest niższa niż w stosunku do budynków określonych jako pozostałe.

W stosunku do podatku opłacanego w zakresie gruntów ustawodawca nie przewiduje preferencyjnych warunków dla podmiotów leczniczych. Podobnie w stosunku do budowli

podatkowi podlegają te zajęte pod wykonywanie działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych definicję działalności gospodarczej należy przyjąć zgodnie z ustawą z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. poz. 646 z późn. zm.). W art. 4 znajduje się definicja działalności gospodarczej. Zgodnie z nią jest to zorganizowana działalność zarobkowa wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

Z ustawy o publicznej służbie krwi wynika, że działalność
jest zorganizowana, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

Celem działania jest w szczególności

- organizowanie i prowadzenie działalności w zakresie krwiodawstwa i krwiolecznictwa, a zwłaszcza w zakresie pobierania krwi i oddzielania jej składników oraz zaopatrywanie podmiotów leczniczych w krew oraz jej składniki, a także w produkty krwiopochodne i inne produkty lecznicze. W zakresie produkcji oraz preparatyki krwi i jej składników, Centrum spełnia oczekiwania odbiorców, w tym trzech ośrodków przeszczepiania szpiku, dostarczając składniki krwi według europejskich standardów jakościowych. W pracy dydaktycznej zajmuje się doskonaleniem umiejętności kadr medycznych i pozamedycznych w zakresie krwiodawstwa i krwiolecznictwa. Prowadzi szkolenia dla lekarzy, pielęgniarek, pracowników banków krwi i pracowni immunologii transfuzjologicznej. Uczestniczący w życiu naukowym pracownicy wnoszą swój wkład w rozwój krwiolecznictwa

Centrum Krewodawstwa
ul. dr hab. Tadeusza Dołęgi
13-14 Włocławek ul. Starożytna 2013

w Polsce i na świecie. I. ... aktywnie prowadzi liczne działania mające na celu zmiany w najbliższym otoczeniu, kształtuje pozytywne postawy obywatelskie, wzbudza poczucie odpowiedzialności za drugiego człowieka. Pracownicy stale obserwują zachodzące w otoczeniu zmiany, pojawiają się w miejscach, w których mogą dotrzeć do jak największej liczby kandydatów na dawców krwi. Poza poborem stacjonarnym we Wrocławiu i Terenowych Oddziałach w Głogowie, Legnicy i Lubinie codziennie organizowane są akcje zewnętrznego poboru krwi, co jest najefektywniejszą formą zwiększenia ilości pobieranej krwi. Ruchoma stacja poboru krwi pozwala dotrzeć do miejscowości, które są znacznie oddalone od siedziby Centrum.

Nie sposób więc przypisać zarobkowego charakteru działalności
I. Z orzecznictwa sądów powszechnych i administracyjnych wynika, że o ile można samodzielny publiczny zakładom zdrowotnym przypisywać cechy wykonywania działalności gospodarczej to jednak odnosząc się do argumentów sądów wynikających z uzasadnień widać, że sądy odwołują się do wykonywania świadczeń zdrowotnych oraz ich refinansowania przez umowy zawarte z NFZ (IV CKN 1667/00 - Postanowienie Sądu Najwyższego; FPK 13/01 - Uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego (do 2003.12.31) w Warszawie; III CZP 11/05 - Uchwała Sądu Najwyższego;).

nie jest typowym samodzielnym publicznym zakładem opieki zdrowotnej, nie ma możliwości podpisania umowy z NFZ, świadczy usługi związane z pobieraniem, przetwarzaniem

i wydawaniem krwi i jej składników. Działalność nie ma charakteru zarobkowego. Uwagę należy przede wszystkim zwrócić na charakter środków otrzymywanych od szpitali za wydaną krew. Nie jest to sprzedaż usługi – sprzedaż wypreparowanej krwi, lecz opłata, która pokrywa koszty „produkcji” – (poboru, preparatyki, napromieniowania krwi i jej składników).

Zgodnie z ustawą z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1793, z późn. zm.) Minister Zdrowia w drodze rozporządzenia określa zasady sposobu ustalenia ryczału, w ramach którego rozliczane są poszczególne świadczenia. Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 22 września 2017 r. w sprawie sposobu ustalania ryczału systemu podstawowego szpitalnego zabezpieczenia świadczeń opieki zdrowotnej (Dz. U. poz. 1783 z późn. zm.) zawiera szereg czynników, które uwzględnia się przy ustaleniu właściwego ryczału, jest on więc obliczany na podstawie czynników obiektywnych w połączeniu z indywidualnymi uwarunkowaniami danego podmiotu, który zawiera umowę z Narodowym Funduszem Zdrowia. Należy więc uznać, że sądy wskazując na zarobkowość wykonywania działalności leczniczej odnosiły się do sytuacji zawierania umów z NFZ, właśnie przez możliwość dopasowania wysokości ryczału do danej placówki.

Sytuacja w publicznej służbie krwi jest odmienna. W art. 19 u.p.s.k. znajduje się uprawnienie Ministra Zdrowia do wydania rozporządzenia kształtującego wysokość opłat za wydaną krew i jej składniki uwzględniając rodzaje kosztów ponoszonych przez

jednostki organizacyjne publicznej służby krwi w związku z pobieraniem krwi i jej składników oraz preparatyką, przechowywaniem i wydawaniem, a także uwzględniając średnioroczny wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem w poprzednim roku kalendarzowym, ogłaszany przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. Oznacza to wprost, że każda jednostka publicznej służby krwi otrzymuje taką samą opłatę od szpitala za wydaną krew lub jej składnik, nie jest ta wartość odnoszona do konkretnej sytuacji danej jednostki, ponadto ustawodawca przesądził, że wysokość opłaty odnosi się do wzrostów cen oraz kosztów pobrania, preparatyki i wydawania krwi. Opłata nie dość, że nie uwzględnia indywidualnych kosztów ponoszonych przez jednostki publicznej służby krwi to również nie obejmuje szeregu innych obciążeń jakie musi ponosić (

.....) a – koszty administracyjne, podatki, opłaty. Na uwagę zasługuje fakt, że (.....) a otrzymuje opłatę od szpitala, czyli za krew lub jej składnik, który został wydany. Oznacza to, że krew lub jej składnik nie wydany nie jest w ten sposób rekompensowany, wszelkie koszty obciążają jednostkę publicznej służby krwi. Niewydanie krwi lub jej składnika związane jest z różnymi powodami, często niezależnymi tj. przeterminowanie, wady materiałów używanych do pobierania, preparatyki, przechowywania, później wykrywane zakażenia materiału pobranego od Dawcy. jest zobowiązane do utrzymywania określonych stanów krwi i jej składników, które mają określoną ważność, stąd nie ma możliwości prowadzenia gospodarki polegającej na stuprocentowych wydaniach tego co zostało pobrane.

Skoro więc ustawodawca przesądza, że rekompensuje tylko część z faktycznych kosztów wytworzenia oraz przewiduje tę rekompensatę jedynie w przypadku wydania krwi lub jej składnika to w sposób oczywisty nie może być mowy o zarobkowości tego rodzaju działalności. Przesłanka zarobkowego charakteru może być spełniona wówczas, gdy działalność gospodarcza realizowana jest poprzez odpłatne (ekwiwalentne) świadczenia wzajemne spełniane w ramach obrotu gospodarczego. W przypadku publicznej służby krwi ekwiwalentność świadczeń wyłączył sam ustawodawca.

Z uwagi na powyższe argumenty nie sposób zestawić działalności u z typowym podmiotem komercyjnym czy publicznym wykonującym działalność gospodarczą. Podmiot wykonujący działalność gospodarczą jest nastawiony na zysk i to jest element w ramach którego weryfikuje i ocenia skuteczność prowadzonej działalności, dostosowuje się do rynku. Celem działalności i zgodnie z art. 4 ust. 1 u.p.s.k. jest wykonywanie zadań w zakresie pobierania krwi i jej składników, preparatyki oraz zaopatrzenia w krew lub jej składniki do celów ustawowych. W żadnym wypadku nie jest to zysk, ani zarobek.

Stanowisko wnioskodawcy:

Wobec powyższego i

stoi na stanowisku, że w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie prowadzi działalności gospodarczej, a w konsekwencji wysokość stawki podatku od nieruchomości w zakresie gruntów powinna odpowiadać stawce dla gruntów

pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego (czyli stawka w wysokości niższej) oraz nie jest obowiązane do opłacenia podatku od nieruchomości w zakresie posiadanych budowli lub ich części, jako, że nie prowadzi na nich działalności gospodarczej.

Oświadczenia:

.....
..... pod rygorem
odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania oświadczam,
że elementy przedstawionego stanu faktycznego objętego
• wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie
są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego lub
kontroli podatkowej.

W załączeniu potwierdzenie wniesienia opłaty.

