



RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, 14 listopada 2008 r.

PL/LS/0602/40/APQ/2008/BMI9-21

**Pan**  
**Bogdan Borusewicz**  
**Marszałek Senatu RP**

*Szanowny Pan Marszałku,*

Odpowiadając na oświadczenie Senatorów RP: Grażyny Sztark, Jana Olecha i Piotra Zientarskiego z dnia 16 października 2008 r., w sprawie stawki podatku od nieruchomości dla budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych, nadesłane przy piśmie Marszałka Senatu z dnia 21 października 2008 r., znak: BPS/DSK-043-966/08, uprzejmie informuję.

Stawka właściwa dla opodatkowania podatkiem od nieruchomości budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych, określona w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.), została wprowadzona ustawą z dnia 30 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 200, poz. 1683) i obowiązuje od 2003 roku. Stosowanie powyższej stawki oznacza preferencje dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą polegającą na udzielaniu świadczeń zdrowotnych w stosunku do innych podmiotów prowadzących działalność gospodarczą będących podatnikami podatku od nieruchomości.

Definicję świadczeń zdrowotnych zawiera art. 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U. z 2007 r. Nr 14, poz. 89 ze zm.), zgodnie z którym pojęcie to obejmuje działania służące zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz inne działania medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich wykonywania. Przepis wymienia katalog działań będących świadczeniami zdrowotnymi, takich jak: badanie i porada lekarska, leczenie, badanie i terapia psychologiczna, rehabilitacja lecznicza itd.

Świadczenia zdrowotne, zgodnie z art. 4 ww. ustawy mogą być udzielane przez zakłady opieki zdrowotnej (publiczne lub niepubliczne) oraz przez osoby fizyczne wykonujące zawód medyczny lub przez grupową praktykę lekarską, grupową praktykę pielęgniarek i położnych.

Pojęcie świadczeń zdrowotnych w określonym wyżej znaczeniu nie jest tożsame z pojęciem świadczeń opieki zdrowotnej z art. 5 pkt 34 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2008 r. Nr 164, poz. 1027 ze zm.), które obejmują trzy rodzaje świadczeń: świadczenia zdrowotne (określone w ustawie o zoz-ach), świadczenia zdrowotne rzeczowe i świadczenia towarzyszące.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych posługuje się pojęciem świadczeń zdrowotnych w znaczeniu określonym w ustawie o zakładach opieki zdrowotnej.

Stanowisko Ministerstwa Finansów dotyczące stosowania omawianej stawki, przedstawione w piśmie z dnia 11.07.2003 r. znak: LK-1617/LP/03/MS, dopuszczało opodatkowanie preferencyjną stawką, oprócz pomieszczeń (budynków) zajętych bezpośrednio na udzielanie świadczeń zdrowotnych, również budynków (ich części) niezajętych bezpośrednio na te świadczenia lecz niezbędnych do prawidłowego funkcjonowania zakładu opieki zdrowotnej.

W wyniku sądowych kontroli decyzji administracyjnych w sprawie stosowania omawianej stawki ukształtowana została jednak odmienna linia orzecznictwa (m.in. orzeczenia NSA: z dnia 06.06.2006 r. sygn. akt II FSK 870/05, z dnia 20.07.2006 r. sygn. akt II FSK 1101/05, z 12.10.2006 r. sygn. akt II FSK 1242/05, z dnia 14.12.2006 r. sygn. akt II FSK 50/06, z dnia 28.02.2007 r. sygn. akt II FSK 305/06, z dnia 05.04.2007 r. sygn. akt II FSK 420/06). Uwzględniając prezentowany w powołanych orzeczeniach pogląd, że dla zastosowania stawki od budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych musi zachodzić związek bezpośredni pomieszczenia budynku (jego części) z udzielaniem świadczeń zdrowotnych, Ministerstwo Finansów zweryfikowało stanowisko wydane w sprawie stosowania omawianej stawki (pismo z dnia 03.10.2007 r. znak: PL-833-106/AP/07/663).

Obowiązek uwzględniania orzecznictwa sądów administracyjnych w celu zapewnienia jednolitości stosowania prawa podatkowego wynika z art. 14a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.), zgodnie z którym minister właściwy do spraw finansów publicznych dąży do zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej, dokonując w szczególności jego interpretacji, przy uwzględnieniu orzecznictwa sądów oraz Trybunału Konstytucyjnego lub Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości (interpretacje ogólne). Interpretacje i wyjaśnienia Ministra Finansów nie mogą w związku z tym być sprzeczne z przeważającą linią orzecznictwa.

Orzecznictwo sądów oraz wynikające z niego stanowisko Ministerstwa Finansów w sprawie stosowania stawki dla budynków zajętych na udzielanie świadczeń zdrowotnych, a w konsekwencji przyjęcie powyższej interpretacji przez organy podatkowe powoduje stosowanie preferencyjnej stawki w odniesieniu do mniejszej powierzchni budynków i pomieszczeń takich obiektów jak sanatoria i szpitale uzdrowiskowe, a więc prowadzi do ograniczenia, a nie wyłączenia powierzchni budynków opodatkowanej tą stawką.

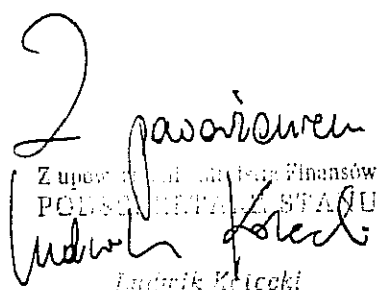
Pobieranie przez gminy uzdrowiskowe opłaty uzdrowiskowej jest związane z dodatkowymi zadaniami i kryteriami, jakie obowiązane są spełniać te gminy, określonymi ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrowiskowym,

uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz o gminach uzdrowiskowych (Dz. U. Nr 167, poz. 1399 ze zm.). Są to zadania w zakresie gospodarki terenami, z uwzględnieniem potrzeb lecznictwa uzdrowiskowego, ochrony złóż naturalnych surowców leczniczych, ochrony warunków naturalnych uzdrowiska oraz spełniania wymagań w zakresie dopuszczalnych norm zanieczyszczeń powietrza, natężenia hałasu, odprowadzania ścieków do wód lub do ziemi, gospodarki odpadami, emisji pól elektromagnetycznych, tworzenia warunków do funkcjonowania zakładów i urządzeń lecznictwa uzdrowiskowego oraz rozwoju infrastruktury komunalnej, a także tworzenia i ulepszania infrastruktury komunalnej i technicznej przeznaczonej dla uzdrowisk.

Finansowanie powyższych zadań wymaga dodatkowych środków oprócz tych, które przewidziane są na realizację zadań gminy określonych ustawą z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.). Należy wskazać też na ograniczenia w inwestowaniu w obiekty przemysłowe, handlowe i inne, które potencjalnie przynosiłyby większe dochody gminom niż inwestycje w lecznictwo uzdrowiskowe. Pobieranie opłaty uzdrowiskowej nie ma natomiast związku ze stawką podatku od nieruchomości, która wynika z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Z tych względów wprowadzono dotacje z budżetu państwa dla gmin uzdrowiskowych, których wysokość, zgodnie z art. 49 ust. 1 ustawy o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz o gminach uzdrowiskowych, jest równa wpływom z tytułu opłaty uzdrowiskowej pobranej w uzdrowisku w roku poprzedzającym rok bazowy w rozumieniu ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 203, poz. 1966).

W związku z powyższym nie przewiduje się zmiany interpretacji Ministerstwa Finansów z dnia 03.10.2007 r. (pismo znak: PL-833-106/AP/07/663), dotyczącej opodatkowania budynków zajętych na udzielanie świadczeń zdrowotnych.

  
Z upoważnienia Ministra Finansów  
POLSKA REPUBLIKA  
Ludwik Kłoczek