

Włocławek, 16 marca 2022 r.

FN.PIOL.3111.1.58.2022

INDYWIDUALNA INTERPRETACJA PODATKOWA

Prezydent Miasta Włocławek działając na podstawie art. 14j w zw. z art. 14b; art. 14c oraz art. 14d ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r., poz. 1540 z późn. zm.; dalej jako O.p.) stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy w odniesieniu do stanu faktycznego i prawnego przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z dnia 12 stycznia 2022 r. (data wpływu do tut. Urzędu – 14 stycznia 2022 r.) 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 (Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 z późn. zm.; dalej jako u.p.o.l.) – **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

Wnioskiem z dnia 12 stycznia 2022 r. (data wpływu do tut. Urzędu – 14 stycznia 2022 r.), Pani (dalej jako Wnioskodawczyni) zwróciła się do tutejszego organu podatkowego o dokonanie wykładni przepisu prawa podatkowego, tj. art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Wnioskodawczyni przedstawiła opis zaistniałego stanu faktycznego, zakres zapytania oraz przedstawiła własne stanowisko w sprawie oceny tego stanu faktycznego. Ponadto oświadczyła, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że nie jest jej znany żaden fakt, z którego wynikałoby, że w tym zakresie sprawa została rozstrzygnięta, co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

W dniu 16 kwietnia 2021 r. weszła w życie ustawa o zawodzie farmaceuty, która zmieniała także inne akty prawne. Wnioskodawczyni twierdzi, że wraz z wejściem w życie ww. ustawy zmianie uległa sytuacja apteki, która jej zdaniem świadczy opiekę farmaceutyczną jako podmiot ochrony zdrowia, udzielający świadczeń zdrowotnych. Wnioskodawczyni na potwierdzenie swojej tezy odwołała się do przepisów różnych aktów prawnych tj.: ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej, ustawy z dnia 10 grudnia 2020 r. o zawodzie farmaceuty, ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne oraz ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Przywołała zapis art. 2 ust. 1 pkt 10 ustawy o działalności leczniczej, zgodnie z którym świadczenie zdrowotne to działania służące zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu lub poprawie zdrowia oraz inne działania medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich wykonywania oraz zapis art. 5 pkt 40 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, w myśl którego świadczenie zdrowotne to działanie służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu lub poprawie zdrowia oraz inne działanie medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich udzielania. Wnioskodawczyni twierdzi, że użyte w przywołanych powyżej artykułach odwołanie do „przepisów odrębnych” dotyczy przepisów ustawy z dnia 10 grudnia 2020 r. o zawodzie farmaceuty oraz ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne.

Pytanie Wnioskodawczyni dotyczące opisanego wyżej stanu faktycznego:

Z treści złożonego wniosku o dokonanie wykładni przepisu prawa podatkowego wynika, że pytanie Wnioskodawczyni dotyczy tego, czy wejście w życie ustawy z dnia 10 grudnia 2020 r. o zawodzie farmaceuty, zmieniającej także inne akty prawne, miało konsekwencje w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości budynków lub ich części zajętych na prowadzenie aptek, i czy w związku z tym budynek lub jego część zajęta na prowadzenie apteki podlegać będzie opodatkowaniu stawką podatku od nieruchomości, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit d) u.p.o.l.

Wobec zadanego pytania przedstawiono następujące stanowisko Wnioskodawcy:

Wnioskodawczyni, przedstawiając własne stanowisko stwierdziła, że w stanie prawnym, jaki obowiązuje od 16 kwietnia 2021 r., apteka jest miejscem udzielania świadczeń zdrowotnych, polegających m.in. na sprawowaniu opieki farmaceutycznej tj. udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej przez podmiot udzielający tych świadczeń. Zdaniem Wnioskodawczyni prowadzi to do tego, że w konsekwencji w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, budynek lub jego część zajęta przez aptekę udzielającą świadczeń zdrowotnych, polegających na sprawowaniu opieki farmaceutycznej podlegać będzie stawce podatku regulowanej tym przepisem.

Stanowisko organu podatkowego w sprawie przedstawionego stanu faktycznego:

Prezydent Miasta Włocławek stwierdza, że stanowisko Wnioskodawczyni w obowiązującym stanie prawnym w odniesieniu do przedstawionego we wniosku stanu faktycznego jest nieprawidłowe. W związku z powyższym Prezydent Miasta Włocławek przedstawia prawidłowe stanowisko wraz z uzasadnieniem prawnym.

Zgodnie z art. 14j § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa. Stosownie do art. 14b § 3 O.p., 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. Zgodnie z art. 14c § 1 i § 2 O.p., interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie. W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 20 czerwca 2011 r. Sygn. akt I FSK 897/10 orzekł, że „postępowanie w sprawie wydania interpretacji indywidualnej, normowane art. 14b – 14p ustawy Ordynacja podatkowa, stanowi szczególny typ postępowania administracyjnego. Specyfika tego postępowania polega między innymi na tym, że organ wydający interpretację może „poruszać się” tylko i wyłącznie w ramach stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę, zadanego przez niego pytania oraz wyrażonej oceny prawnej (zajętego stanowiska)”. Obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) ustawodawca obciążył wnioskodawcę, co oznacza, iż to wnioskodawca wskazuje elementy stanu faktycznego, jakie należy uwzględnić przy wydawaniu interpretacji. Organ podatkowy podkreśla, że przedmiotowa interpretacja dotyczy jedynie stanu faktycznego przedstawionego we wniosku z dnia 12 stycznia 2022 r., a wykładni prawa poddano przepis art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych w brzmieniu aktualnie obowiązującym. Stosownie do treści art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 02 kwietnia 1997 r., określanie m.in. podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych następuje

stowarzyszeń; osoby prawne i jednostki organizacyjne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania; jednostki wojskowe – w zakresie, w jakim wykonują działalność leczniczą. Należy podkreślić, że podmioty lecznicze, o których mowa w art. 4 ustawy o działalności leczniczej oraz lekarze, pielęgniarki i fizjoterapeuci mogą prowadzić działalność, polegającą na udzielaniu świadczeń zdrowotnych dopiero po uzyskaniu wpisu do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą oraz w granicach określonych tym wpisem. Powyższe znalazło swoje potwierdzenie worzecznictwie sądów administracyjnych. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 28 sierpnia 2020 r., sygn. akt III SA/Wa 40/20 podkreślił, że „świadczenia zdrowotne mogą być realizowane przez różne kategorie podmiotów leczniczych, z których część nie musi posiadać statusu przedsiębiorcy (art. 4 ust. 1 Udl). Wszystkie one muszą jednak być wpisane do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą. Rejestr prowadzony jest przez wojewodę właściwego dla siedziby albo miejsca zamieszkania podmiotu leczniczego (art. 100 ust. 1 i art. 106 ust. 1 pkt 1 Udl). Wpis do rejestru podmiotów leczniczych stanowi warunek prowadzenia działalności leczniczej i ma na celu zagwarantowanie pacjentom bezpieczeństwa i pewności, że podmiot leczniczy, z którego usług korzystają, spełnia podstawowe standardy uznane przez ustawodawcę za niezbędne dla tego rodzaju działalności (por. Ustawa o działalności leczniczej. Komentarz M. Dercz, T. Rek, wyd. ABC, 2012 r.). Innymi słowy, jeśli daną nieruchomość zajmuje podmiot, który nie jest wpisany do wspomnianego rejestru, to podatnik, u którego powstaje obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości od takiej nieruchomości nie może korzystać ze stawki preferencyjnej, przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d Upol”.

W dniu 16 kwietnia 2021 r. weszły w życie przepisy ustawy z dnia 10 grudnia 2020 r. o zawodzie farmaceuty (Dz. U. z 2021 r., poz. 97), która zmieniała także przepisy innych ustaw jak: ustawy z dnia 28 kwietnia 2011 r. o systemie informacji w ochronie zdrowia; ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz gminach uzdrowiskowych; ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych; ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne oraz ustawy z dnia 19 kwietnia 1991 r. o izbach aptekarskich. Zdaniem Wnioskodawczyni wraz z wejściem w życie ww. ustawy, zmianie uległa sytuacja apteki, która według Niej w obecnym stanie prawnym jest miejscem udzielania świadczeń zdrowotnych polegających m.in. na sprawowaniu opieki farmaceutycznej, co w konsekwencji będzie powodowało, że budynki lub ich części zajęte przez aptekę będą podlegać opodatkowaniu stawką przewidzianą w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d). Należy podkreślić, że ustawą z dnia 10 grudnia 2020 r. o zawodzie farmaceuty nie wprowadzono zmian w przepisach ustawy o działalności leczniczej oraz ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Dodatkowo trzeba zauważyć, że podmiot prowadzący aptekę działa w obszarze regulowanym ustawą z dnia 06 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne (Dz. U. z 2021 r., poz. 1977 z późn. zm.), odrębnym w stosunku do objętego ustawą o działalności leczniczej. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie w wyroku z dnia 09 listopada 2018 r., sygn. akt I SA/Lu 532/18 uznał, że „ podatnik nie może zasadnie twierdzić, że prowadząc aptekę, a tym samym pozostając w sferze regulowanej przez ustawę Prawo farmaceutyczne, jednocześnie niejako automatycznie wykonuje działalność, będącą przedmiotem ustawy o działalności leczniczej”. W myśl art. 86 ust. 1 ustawy Prawo farmaceutyczne, apteka jest placówką ochrony zdrowia publicznego, w której osoby uprawnione świadczą w szczególności usługi farmaceutyczne, o których mowa w ust. 2. Zgodnie z art. 86 ust. 2 powołanej wyżej ustawy, nazwa apteka zastrzeżona jest wyłącznie dla miejsca sprawowania opieki farmaceutycznej, o której mowa w art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 10 grudnia 2020 r. o zawodzie farmaceuty (Dz. U. z 2021 r. poz. 97 i 1559), świadczenia usług farmaceutycznych, o których mowa w art. 4 ust. 3 tej ustawy i wykonywania zadań zawodowych, o których mowa w art. 4 ust. 4 pkt 1,2,4-10 i 13-16 tej ustawy. Podkreślić należy, że w art. 4 ust. 1 ustawy o działalności leczniczej, który zawiera katalog podmiotów leczniczych, ustawodawca nie użył pojęcia „ placówka ochrony zdrowia publicznego”, o której mowa w art. 86 ust. 1 ustawy Prawo farmaceutyczne, natomiast posłużył się terminem „samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej”.

w drodze ustawy. W odniesieniu do podatku od nieruchomości m.in. zasady wymiaru, przedmiot oraz podmiot opodatkowania regulują przepisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.).

Zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l., opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty; budynki lub ich części; budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W myśl art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., poprzez grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej rozumie się 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 związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń. Jest to stawka preferencyjna w odniesieniu do stawki dotyczącej budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. W art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) u.p.o.l., ustawodawca wyraźnie wskazuje na dwa warunki (przedmiotowy i podmiotowy), których spełnienie jest niezbędne do zastosowania preferencyjnej stawki podatku od nieruchomości. W budynku lub jego części muszą być udzielane świadczenia zdrowotne oraz musi je zajmować podmiot udzielający tych świadczeń. Kluczowe znaczenie dla stosowania omawianej stawki podatku od nieruchomości ma ustalenie pojęcia „świadczenie zdrowotne”. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera definicji pojęcia „świadczenie zdrowotne”. Termin ten został zdefiniowany natomiast w ustawie z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2021 r., poz. 711 z późn. zm.), do której bezpośrednio odsyła ustawodawca podatkowy w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) u.p.o.l. Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 10 ww. ustawy, świadczenia zdrowotne to działania służące zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu lub poprawie zdrowia oraz inne działania medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich wykonywania. Należy zauważyć, że ustawa o działalności leczniczej posługuje się również obok terminu „świadczenie zdrowotne” pojęciem „działalność lecznicza”. W myśl art. 3 ust. 1 ustawy o działalności leczniczej, działalność lecznicza polega na udzielaniu świadczeń zdrowotnych. Działalność lecznicza może również polegać na promocji zdrowia lub realizacji zadań dydaktycznych w powiązaniu z udzielaniem świadczeń zdrowotnych i promocją zdrowia, w tym wdrażaniem nowych technologii medycznych oraz metod leczenia. Pojęcie działalności leczniczej jest więc pojęciem szerszym od świadczeń zdrowotnych. Jest to istotne, ponieważ biorąc pod uwagę zakres preferencyjnej stawki podatku od nieruchomości, mogą z niej korzystać wyłącznie budynki lub ich części związane z udzielaniem świadczeń zdrowotnych. Stawka ta nie ma zastosowania do budynków wykorzystywanych do innej działalności leczniczej (np. promocji zdrowia). Art. 2 ust. 1 pkt 5 ustawy o działalności leczniczej określa rodzaje podmiotów mogących wykonywać działalność leczniczą. Należą do nich: podmioty lecznicze, o których mowa w art. 4 oraz lekarze, pielęgniarki i fizjoterapeuci wykonujący zawód w ramach działalności leczniczej jako praktykę zawodową, o której mowa w art. 5. Zgodnie z art. 4 ustawy o działalności leczniczej, definicja podmiotów leczniczych obejmuje: przedsiębiorców w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2021 r. poz. 162) we wszelkich formach przewidzianych dla wykonywania działalności gospodarczej, jeżeli ustawa nie stanowi inaczej; samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej; jednostki budżetowe, w tym państwowe jednostki budżetowe tworzone i nadzorowane przez Ministra Obrony Narodowej, ministra właściwego do spraw wewnętrznych, Ministra Sprawiedliwości lub Szefa Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, posiadające w strukturze organizacyjnej ambulatorium, ambulatorium z izbą chorych lub lekarza podstawowej opieki zdrowotnej, pielęgniarkę podstawowej opieki zdrowotnej lub położną podstawowej opieki zdrowotnej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 27 października 2017 r. o podstawowej opiece zdrowotnej (Dz. U. z 2020 r. poz. 172 i 1493); instytuty badawcze, o których mowa w art. 3 ustawy z dnia 30 kwietnia 2010 r. o instytutach badawczych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1383); fundacje i stowarzyszenia, których celem statutowym jest wykonywanie zadań w zakresie ochrony zdrowia i których statut dopuszcza prowadzenie działalności leczniczej; posiadające osobowość prawną jednostki organizacyjne

Porównanie treści przepisów obu ww. ustaw prowadzi do wniosku, że oprócz samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej istnieją również placówki ochrony zdrowia publicznego (np. apteki), którym ustawodawca nie przyznał statusu podmiotu leczniczego i tym samym nie dał możliwości udzielania świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej. Z treści wniosku z dnia 12 stycznia 2022 r. wynika, że Wnioskodawczyni stoi na stanowisku, zgodnie z którym sprawowanie opieki farmaceutycznej przez aptekę jest udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej. W myśl art. 4 ust. 2 ustawy o zawodzie farmaceuty, opieka farmaceutyczna to świadczenie zdrowotne w rozumieniu art. 5 pkt 40 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1398, z późn. zm.), udzielane przez farmaceutę i stanowiące dokumentowany proces, w którym farmaceuta, współpracując z pacjentem i lekarzem prowadzącym leczenie pacjenta, a w razie potrzeby z przedstawicielami innych zawodów medycznych, czuwa nad prawidłowym przebiegiem indywidualnej farmakoterapii, obejmujące: prowadzenie konsultacji farmaceutycznych – w celu zapewnienia bezpieczeństwa pacjenta w związku ze stosowaniem produktów leczniczych, wyrobów medycznych lub środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego; wykonywanie przeglądów lekowych wraz z oceną farmakoterapii, z uwzględnieniem problemów lekowych pacjenta – w celu wykrywania i rozwiązywania problemów lekowych oraz zapewnienia bezpieczeństwa w procesie farmakoterapii; opracowywanie indywidualnego planu opieki farmaceutycznej, z uwzględnieniem problemów lekowych pacjenta – w celu określenia celów terapeutycznych możliwych do osiągnięcia przez pacjenta stosującego farmakoterapię oraz wskazania sposobów rozwiązywania wykrytych problemów lekowych, ze szczególnym uwzględnieniem edukacji zdrowotnej, promocji zdrowia i zdrowego trybu życia oraz profilaktyki zdrowotnej; wykonywanie badań diagnostycznych określonych w przepisach wydanych na podstawie ust. 7 – w celu oceny skuteczności i bezpieczeństwa stosowanej przez pacjenta farmakoterapii oraz analizy problemów lekowych występujących u pacjenta, oraz proponowania metod i badań diagnostycznych; wystawianie recept w ramach kontynuacji zlecenia lekarskiego. W myśl powyższego, opieka farmaceutyczna to świadczenie zdrowotne, o którym mowa w ustawie o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, obejmujące pięć rodzajów czynności wykonywanych przez farmaceutę. Analizując treść art. 4 ust. 2 ustawy o zawodzie farmaceuty należy stwierdzić, że opieka farmaceutyczna nie stanowi świadczenia zdrowotnego w rozumieniu przepisów ustawy o działalności leczniczej oraz nie jest udzielana przez podmiot uprawniony na mocy ustawy o działalności leczniczej. Podkreślić należy również, że definicja podmiotu wykonującego działalność leczniczą, o której mowa w art. 2 ust. 1 pkt 5 ustawy o działalności leczniczej nie obejmuje zawodu farmaceuty. Powyższe potwierdza wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 06 marca 2019 r., sygn. akt I SA/Lu 864/18, w którym Sąd uznał, że „prowadzenie przez podatnika apteki nie jest aktywnością, o której stanowi art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d u.p.o.l. Zgodnie z tym przepisem rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości od budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń, która nie może przekroczyć określonej górnej granicy w odniesieniu do 1 m² powierzchni użytkowej. Zatem wprost zgodnie z brzmieniem przytoczonego unormowania dotyczy on udzielania świadczeń zdrowotnych, ale wyłącznie w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, a więc przez podmioty udzielające takich świadczeń”. Oznacza to, że art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d u.p.o.l. nie obejmuje swoim zakresem wszelkich świadczeń zdrowotnych w potocznym znaczeniu tego pojęcia, natomiast mowa w nim o świadczeniach zdrowotnych uregulowanych wyłącznie w ustawie o działalności leczniczej, realizowanych przez podmioty udzielające takich świadczeń objęte wymienioną ustawą i wpisane do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą. Należy podkreślić, że 07 czerwca 2018 r. Sejm uchwalił ustawę o zmianie ustawy – Prawo Farmaceutyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 poz. 1375), w której art. 11 wprowadził zakaz łączenia działalności polegającej na obrocie produktami leczniczymi z wykonywaniem działalności leczniczej. Przedsiębiorcom, którzy łączyli oba rodzaje działalności, wyznaczono 12-miesięczny termin na dokonanie wyboru, a jeśli wyboru nie dokonano w terminie, to

zezwolenie na prowadzenie m.in. apteki ogólnodostępnej lub punktu aptecznego wygasło z mocy prawa.

Reasumując, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, aby móc skorzystać z preferencyjnej stawki podatku muszą być spełnione łącznie dwa warunki tj. budynek lub jego część muszą być związane z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej oraz muszą być zajęte przez podmiot udzielający tych świadczeń (po uzyskaniu wpisu do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą). Uwzględniając aktualne przepisy prawa oraz orzecznictwo sądów administracyjnych, stwierdzić należy, że apteka nie jest podmiotem uprawnionym na mocy ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej do udzielania świadczeń zdrowotnych, a działalność przez nią świadczona nie stanowi udzielania świadczeń zdrowotnych w rozumieniu tej ustawy. Ustawa z dnia 10 grudnia 2020 r. o zawodzie farmaceuty, do której odwołuje się Wnioskodawczyni nie wprowadziła zmian w przepisach ustawy o działalności leczniczej oraz ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Powyższą ustawą wprowadzono natomiast zmiany w przepisach m.in. ustawy z dnia 06 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne, w obszarze której działa podmiot prowadzący aptekę. Należy podkreślić, że w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawodawca odsyła wyłącznie do przepisów ustawy o działalności leczniczej, która określa m.in. zasady wykonywania działalności leczniczej oraz zasady funkcjonowania podmiotów wykonujących działalność leczniczą niebędących przedsiębiorcami. W ocenie organu podatkowego, ustawą z dnia 10 grudnia 2020 r., której przepisy weszły w życie 16 kwietnia 2021 r. nie wprowadzono zmian, które miałyby wpływ na opodatkowanie podatkiem od nieruchomości aptek. Zatem w obowiązującym stanie prawnym brak jest podstaw do zastosowania preferencyjnej stawki podatku od nieruchomości, wynikającej z art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. d) u.p.o.l. w odniesieniu do budynków lub ich części zajętych na prowadzenie aptek.

Podsumowując, w świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawczyni należy uznać za nieprawidłowe. Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawczynię i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

POUCZENIE

Wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy w terminie trzydziestu dni od daty doręczenia interpretacji (art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed Sądami Administracyjnymi, Dz. U. z 2022 r. poz. 329 t.j.). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Prezydent Miasta Włocławek, Zielony Rynek 11/13 87-800 Włocławek.

PREZYDENT MIASTA

dr Marek Wojtkowski

Otrzymują:

1. Wnioskodawca
2. FN.PIOL. a/a