

**Wyrok jest prawomocny
ODPIS**

Sygnatura akt: I SA/Ke 51/06

W Y R O K

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 27 kwietnia 2006 r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach w składzie:

Przewodniczący: Sędzia WSA Maria Grabowska

Sędziowie: Sędzia WSA Dorota Pędziwilk-Moskal
Asesor WSA Mirosław Surma (spr.)

Protokolant: Referent stażysta Krzysztof Armański

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu **27.04.2006 r.**

sprawy ze skargi A. W. i, R. W. K. W., U. W.

na decyzję Samorządowego Kolegium Odwoławczego w K.

z dnia (...) Nr (...)

w przedmiocie podatku od nieruchomości za 2005r. położonej w S. w obrębie geodezyjnym „P.”

oddala skargę

Właściwe podpisy na oryginale
Za zgodność z oryginałem
świadczy: Kier. Sekr. WIS J. Grzybowska

Sygn. akt. I SA/Ke 51/06

Uzasadnienie

Zaskarżoną decyzją z dnia 02.01.2006 r. nr (...) sprostowaną postanowieniem z dnia (...) nr (...) Samorządowe Kolegium Odwoławcze w K., zwane dalej Kolegium, utrzymało w mocy decyzję Prezydenta Miasta S. z dnia (...), nr (...) w sprawie ustalenia U. W., K.W. i R. W. wymiaru podatku od nieruchomości za 2005r. w kwocie 408,40 zł – z gruntu o powierzchni 612 m² położonego w S. w obrębie geodezyjnym „P.” oraz ze znajdujących się na tym gruncie lokali użytkowych o pow. 60,30 m².

W motywach zaskarżonego rozstrzygnięcia organ odwoławczy wskazał, iż organ podatkowy pierwszej instancji za podstawę do ustalenia podatku w powyższej kwocie przyjął następujące przedmioty opodatkowania:

- lokale związane z działalnością gospodarczą o powierzchni 15 m², ze stawką podatkową 16,50 zł. za 1 m²,
- lokale użytkowe zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych o powierzchni 45,30 m², ze stawką podatkową 3,46 zł. za 1 m²,
- grunty pozostałe o powierzchni 21 m², ze stawką 0,20 zł. za 1 m²,

Powierzchnie nieruchomości przyjęte do opodatkowania odpowiadały danymi, jakie R. W. wykazał w informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych z dnia 27 września 2004 r., obejmującej: gabinet okulistyczny o powierzchni 20 m², gabinet stomatologiczny o powierzchni 13 m², poczekalnię i toalety o powierzchni 12,30 m². oraz zakład optyczny o powierzchni 15 m². W ocenie podatników nieprawidłowo nie ustalono podatku z zakładu optycznego o powierzchni 15 m² według stawki wynoszącej 3,46 zł./m², tj. przewidzianej dla budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych. Potwierdzeniem tego, jak stwierdzili, jest umowa podpisana z Narodowym Funduszem Zdrowia w dniu 14 grudnia 2004 r.

Kolegium wskazało, iż przepisami art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. „d” ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2002 r., Nr 9, poz. 84; ze zm.), wprowadzona została stawka w podatku od nieruchomości od budynków lub ich części, zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych, która według uchwały Nr XIX/80/2004 Rady Miasta S., z dnia 02 grudnia 2004 r., na terenie S. w 2005 r. wynosi 3,46 zł za 1 m². Kwestionowany zaś przez strony odwołujące lokal użytkowy o powierzchni 15 m², jest wykorzystywany do wytwarzania na potrzeby NFZ instrumentów optycznych. Dlatego zasadnicza w sprawie była kwestia, czy usługi warsztatu optycznego kwalifikują się do uznania za działalność gospodarczą w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych.

Kolegium wskazało, iż przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, określając stawkę podatku od nieruchomości dla budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych, nie sprecyzowały równocześnie, co należy uważać za świadczenia zdrowotne. Pojęcie to zostało natomiast zawarte w art. 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej, stanowiąc, iż świadczeniem zdrowotnym są działania służące zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz inne działania medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich wykonywania, w szczególności związane z: 1/ badaniem i poradą lekarską, 2/ leczeniem, 3/ badaniem i terapią psychologiczną, 4/ rehabilitacją leczniczą, 5/ opieką nad kobietą ciężarną i jej płodem, porodem, położeniem oraz nad noworodkiem, 6/ opieką nad zdrowym dzieckiem, 7/ badaniem diagnostycznym, w tym z analityką medyczną, 8/ pielęgnacją chorych, 9/ pielęgnacją niepełnosprawnych i opieką nad nimi, 10/ opieką paliatywno - hospicyjną, 11/ orzekaniem i opiniowaniem o stanie zdrowia, 12/ zapobieganiem powstawaniu urazów i chorób poprzez działania profilaktyczne oraz szczepienia ochronne, 13/ czynnościami technicznymi z zakresu protetyki i ortodoncji, 14/ czynnościami z zakresu zaopatrzenia w przedmioty ortopedyczne i środki pomocnicze. Z kolei przepis art. 4 tej ustawy określa jakie podmioty mogą udzielać świadczeń zdrowotnych, wymieniając zakłady opieki zdrowotnej, osoby fizyczne wykonujące zawód medyczny, grupową praktykę lekarską, grupową praktykę pielęgniarek, położnych na zasadach określonych w odrębnych przepisach. Osobą fizyczną wykonującą zawód medyczny, według art. 18d tej ustawy, jest zaś osoba, która na podstawie odrębnych przepisów jest uprawniona do udzielania świadczeń zdrowotnych oraz osoba legitymująca się nabyciem fachowych kwalifikacji do udzielania świadczeń zdrowotnych w określonym zakresie lub w określonej dziedzinie medycyny.

Zdaniem Kolegium obowiązujące przepisy nie wprowadzają wymogu posiadania uprawnień do wykonywania zawodu dla osoby prowadzącej zakład optyczny lub zatrudnionej w takim zakładzie. Ponadto zgodnie z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 20 stycznia 2004 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności /PKD/ wytwarzanie sprzętu optycznego znajduje się w Dziale 33 zatytułowanym „Produkcja Urządzeń Elektrycznych i Optycznych”, w podklasie 33.40Z „Produkcja instrumentów optycznych i sprzętu fotograficznego”, a nie w Dziale wyrobów medycznych i ortopedycznych. Żądanie Narodowego Funduszu Zdrowia, na które wskazują podatnicy, by w rachunkach sprzedaży sprzętu wykazywać symbol przedmiotów ortopedycznych i środków pomocniczych, zamiast na symbol sprzętu optycznego, nie może powodować zmiany klasyfikacyjnej tego sprzętu dla celów podatku od nieruchomości. Wobec powyższego Kolegium uznało, że wytwarzania i obrotu sprzętem optycznym nie można zakwalifikować do udzielania świadczeń zdrowotnych w rozumieniu ustawy o zakładach opieki zdrowotnej, w związku z czym prowadzony w lokalu zakład optyczny, nie spełnia wymogów uprawniających do skorzystania z preferencyjnej stawki

podatku od nieruchomości, określonej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. „d” ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ponadto Kolegium zaprzeczyło jakoby nie podzieliło zarzutu podatników, że przy rozstrzygnięciu sprawy posłużono się przepisami ustawy o zakładach opieki zdrowotnej, pomijając przepisy ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Ustawa ta, zdaniem Kolegium, w art. 5 pkt 40 zawiera identyczną definicję świadczeń zdrowotnych jak art. 3 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej. Powołanie się zatem w decyzji na jedną z tych ustaw z pominięciem drugiej, nie mogło mieć wpływu na wynik rozstrzygnięcia w sprawie.

Na powyższe rozstrzygnięcie podatnicy wnieśli skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach, twierdząc, że decyzja ta narusza prawo. W uzasadnieniu skargi zarzucili organowi odwoławczemu, że wbrew wnioskowi strony składającej odwołanie rozpoznając sprawę posłużył się ustawą o zakładach opieki zdrowotnej z 1991 r. mimo, że ich zakłady optyczne w żaden sposób nie współpracują z tymi zakładami ani nie podlegają przepisom tej ustawy. Nie jest prawdą, że powierzchnia zakładu optycznego jest wykorzystywana do wytwarzania na potrzeby ZOZ instrumentów optycznych, ponieważ zakład optyczny od wielu lat ma podpisane umowy na świadczenia opieki zdrowotnej tylko z Narodowym Funduszem Zdrowia w K.. Zdaniem strony skarżącej, Kolegium powinno posłużyć się ustawą z dnia 27 sierpnia 2004 r. o powszechnym ubezpieczeniu zdrowotnym finansowanym ze środków publicznych /Dz. U. Nr 210, poz. 2135/, która nie zawiera identycznej definicji świadczeń zdrowotnych jak ustawa o zakładach opieki zdrowotnej. Dla przykładu skarżący przywołali niektóre uregulowania z ustawy z 27 sierpnia 2004 r., w/g których świadczeniodawcy, to: a/ zakład opieki zdrowotnej wykonujący zadania określone w jego statucie, grupowe praktyki lekarskie, grupowa praktyka pielęgniarek, położnych, osoba wykonująca zawód medyczny w ramach indywidualnej praktyki lub indywidualnej specjalistycznej praktyki, b/ osoba fizyczna inna niż wymieniona w literze „a”, która uzyskała fachowe uprawnienia do udzielania świadczeń zdrowotnych i udziela je w ramach wykonywanej działalności gospodarczej, c/ jednostka budżetowa, d/ podmiot realizujący czynności z zakresu zaopatrzenia w środki pomocnicze i wyroby medyczne będące przedmiotami ortopedycznymi. Zdaniem skarżących w art. 4 ustawy o zakładach opieki społecznej z 1991 r., wymienieni są tylko świadczeniodawcy, podobni jak w literze „a” ustawy o powszechnym ubezpieczeniu zdrowotnym z 2004 r. Zakłady optyczne, ich zdaniem, nie spełniają więc i nie muszą spełniać warunku ustawy o ZOZ z 1991 r. Spełniają natomiast warunki ustawy z 2004 r., tj. z art. 5, pkt 40 i 41d, art. 15, ust. 1 i 2 oraz inne, co jest zupełnie nieuwzględnione w decyzjach Kolegium.

Ponadto skarżący kwestionując ustalenia Kolegium podali, iż obowiązujące przepisy wprowadzają wymóg posiadania uprawnień do wykonywania zawodu dla osoby prowadzącej zakład optyczny lub zatrudnionej w tym zakładzie. Art. 141 ustawy o powszechnym

ubezpieczeniu z 2004 r. stanowi, że Prezes Funduszu określa w pkt 3 warunki wymagane od świadczeniodawców i są one ściśle określone w rozporządzeniu Prezesa NFZ: m.in. dyplomy optyków po studium optycznym, aby świadczeniodawca mógł zawrzeć umowy i w ich ramach świadczyć opiekę zdrowotną. Zdaniem skarżących już od 1993 r. Ministerstwo Zdrowia podaje wymóg posiadania uprawnień do wykonywania zawodu w zakładzie optycznym, m. in., w piśmie (...)z 10 czerwca 1993 r., w zaleceniach Podsekretarza Stanu Ministerstwa Zdrowia z dnia 02 lutego 2000 r. znak: (...), Prezesów Kas Chorych, a w końcu Prezesa Narodowego Funduszu Zdrowia. Kolegium nie uwzględniło, ich zdaniem, także pisma Ministerstwa Zdrowia (...) wskazującego jednoznacznie na konieczność stosowania ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Końcowo skarżący podali, iż prowadzony przez nich zakład optyczny, wykonuje świadczenia zdrowotne w oparciu o obowiązującą ustawę o świadczeniach opieki zdrowotnej ponieważ: 1/ posiadają, umowy na udzielanie świadczeń opieki zdrowotnej w zakresie zaopatrzenia w przedmioty ortopedyczne i środki pomocnicze, 2/ posiadają, wymagane ustawą kwalifikacje zawodowe określone przez Prezesa NFZ w drodze zarządzenia, 3/ spełniają warunki określone w ustawie o świadczeniach zdrowotnych z 2004 r. - potwierdzone pismem z 23.11.2005 r. z Ministerstwa Zdrowia z Departamentu Ubezpieczeń Zdrowotnych. Strona skarżąca zarzuciła też jako niezgodne z prawem nakazanie zapłaty podatku w całości w terminie 14 dni, bez rozłożenia płatności w ratach.

W odpowiedzi na skargę Kolegium podtrzymało stanowisko prezentowane w zaskarżonej decyzji i wniosło o jej oddalenie.

W trakcie postępowania sądowego skarżący dołączyli do akt sprawy wydruki ze stron internetowych m.in. Ministerstwa Zdrowia oraz fragment treści Rozporządzenia Ministerstwa Zdrowia dnia 26.04.2004 r. w sprawie stażu adaptacyjnego i testu umiejętności w toku postępowania o uznanie nabytych w państwach członkowskich Unii Europejskiej kwalifikacji do wykonywania medycznych zawodów regulowanych.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach zważył, co następuje.

Zgodnie z zasadami wyrażonymi w art. 1 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r.- Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz. U. Nr 153, poz. 1269) i art. 134 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz.1270), określanej dalej jako ustawa P.p.s.a., Sąd bada zaskarżone orzeczenie pod kątem jego zgodności z obowiązującym prawem i nie jest przy tym związany zarzutami i wnioskami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skarga nie jest zasadna, bowiem zaskarżona decyzja prawa nie narusza.

Istotą sporu pomiędzy stronami przedmiotowego stosunku sądowoadministracyjnego jest istnienie po stronie podatników uprawnienia do korzystania z preferencyjnej stawki

opodatkowania części nieruchomości budynkowej w zakresie prowadzonej przez nich działalności gospodarczej w 2005 r.

Uprawnienie takie przewidział ustawodawca w przepisie art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. „d” ustawy z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (t. j. Dz. U z 2002 r. nr 9 poz. 84 ze zm.), zwanej dalej ustawą o podatkach lokalnych, stosownie do którego budynki lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych podlegają opodatkowaniu niższą preferencyjną stawką w stosunku do budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innego rodzaju.

Zasadą wszelkich obciążeń podatkowych jest, iż wszelkie ulgi, preferencje i zwolnienia w zakresie tych obciążeń należy stosować ściśle, wyłączając wykładnię rozszerzającą. Literalne brzmienie cytowanej wyżej normy podatkowej każe przyjąć, iż do jej zakresu przedmiotowego należą budynki lub ich części faktycznie zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w ściśle określonym zakresie, tj. udzielania świadczeń zdrowotnych. Wykładnia systemowa także każe ściśle rozumieć pojęcie „zajęte” z uwagi na to, iż ustawodawca przyznając uprawnienie do różnicowania stawek podatku od nieruchomości posługuje się również określeniem budynków lub ich części „związanych” z prowadzeniem działalności gospodarczej, tak jak w przepisie art. 5 ust 1 pkt 1 lit. „b” ustawy o podatkach lokalnych. W związku z tym zwrot „zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych” oznacza, że dany budynek lub jego część powinien być faktycznie wykorzystywany na udzielanie świadczeń zdrowotnych. Nie wystarczy więc okoliczność, że jest on „związany z udzielaniem świadczeń zdrowotnych. W ocenie Sądu również wykładnia celowościowa analizowanej normy każe przyjąć, iż dobrodziejstwo opodatkowania niższą stawką podatku służy ograniczeniu obciążeń fiskalnych co do nieruchomości budynkowych lub ich części, tj. pomieszczeń w których udziela się świadczeń zdrowotnych. Przesłanką konieczną więc dla zastosowania stawki preferencyjnej jest ustalenie, iż dane pomieszczenie zajęte jest wyłącznie dla udzielania świadczeń zdrowotnych.

Druga przesłanka to ustalenie zakresu prowadzonej w zajętych pomieszczeniach działalności i jej zakwalifikowanie jako udzielanie świadczeń zdrowotnych. Świadczenia zdrowotne nie są pojęciem funkcjonującym samoistnie. Pozostając bowiem określeniem ściśle normatywnym, stanowią domenę nauk medycznych. Definicja legalna tego pojęcia, która może posłużyć dla ustalenia jego desygnatów na gruncie ustawy podatkowej znajduje się w przepisie art. 3 ustawy z dnia z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U. Nr 91, poz.408 ze zm.), stosownie do którego świadczeniem zdrowotnym są działania służące zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz inne działania medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich wykonywania, w szczególności związane z: 1) badaniem i poradą lekarską, 2)

leczeniem, 3) badaniem i terapią psychologiczną, 4) rehabilitacją leczniczą, 5) opieką nad kobietą ciężarną i jej płodem, porodem, położeniem oraz nad noworodkiem, 6) opieką nad zdrowym dzieckiem, 7) badaniem diagnostycznym, w tym z analityką medyczną, 8) pielęgnacją chorych, 9) pielęgnacją niepełnosprawnych i opieką nad nimi, 10) opieką paliatywno-hospicyjną, 11) orzekaniem i opiniowaniem o stanie zdrowia, 12) zapobieganiem powstawaniu urazów i chorób poprzez działania profilaktyczne oraz szczepienia ochronne, 13) czynnościami technicznymi z zakresu protetyki i ortodoncji, 14) czynnościami z zakresu zaopatrzenia w przedmioty ortopedyczne i środki pomocnicze.

W świetle powyższego przedmiotowy katalog świadczeń zdrowotnych pozostaje otwarty, bowiem ustawodawca nie jest w stanie wszystkich zdefiniować, chociażby z uwagi na ogromny postęp w dziedzinie medycyny. Jednakże, co jest znamienne w przedmiotowej sprawie, drugim elementem koniecznym dla uznania danego świadczenia za świadczenie zdrowotne jest spełnienie kryterium podmiotowego. Stosownie bowiem do treści art. 4 tej ustawy świadczenia zdrowotne mogą być udzielane przez zakłady opieki zdrowotnej oraz przez osoby fizyczne wykonujące zawód medyczny lub przez grupową praktykę lekarską, grupową praktykę pielęgniarek, położnych na zasadach określonych w odrębnych przepisach. Definicję zakładu opieki zdrowotnej (przez wyliczenie), zawiera art. 2 ust.1 tej ustawy. Tym samym, aby dane działanie polegało na udzielaniu świadczeń zdrowotnych musi wypełniać kryterium przedmiotowe i podmiotowe.

W niniejszej sprawie kwestią sporną pozostaje czy osoba realizująca usługi optyczne wykonuje zawód medyczny. Definicję osoby fizycznej wykonującej zawód medyczny zawiera art. 18d ustawy o zakładach opieki zdrowotnej, stosownie do którego jest to osoba, która na podstawie odrębnych przepisów jest uprawniona do udzielania świadczeń zdrowotnych oraz osoba legitymująca się nabyciem fachowych kwalifikacji do udzielania świadczeń zdrowotnych w określonym zakresie lub w określonej dziedzinie medycyny. Poddając analizie tą definicję należy stwierdzić, iż brak jest odrębnej regulacji prawnej dla osób wykonujących usługi optyczne, która to regulacja uprawniałaby jednocześnie te osoby do udzielania świadczeń zdrowotnych. Brak również wymogu uzyskania fachowych kwalifikacji do udzielania świadczeń zdrowotnych, przy zakwalifikowaniu że usługi optyczne są czynnościami z zakresu zaopatrzenia w środki pomocnicze. Dla przyjęcia takiej kwalifikacji stoi w opozycji m. in. treść rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 20 stycznia 2004 r. r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności /PKD/ (Dz. U. Nr 33, poz. 289; ze zm.), według której wytwarzanie sprzętu optycznego zostało sklasyfikowane w podklasie 33.40.Z - produkcja instrumentów optycznych i sprzętu fotograficznego, a nie w podklasie wyrobów medycznych i ortopedycznych (33.10A). Przy czym w tej ostatniej wprost wyłącza się m.in. produkcję szkieł korekcyjnych i opraw do nich, mikroskopów optycznych, sklasyfikowanej w 33.40.Z.

Mając na uwadze, że obie omówione wyżej przesłanki, pierwsza - zajęcie lokalu i druga – udzielanie w tym lokalu świadczeń zdrowotnych muszą występować łącznie, zaskarżone rozstrzygnięcie nie narusza prawa. W świetle zebranego przez organy podatkowe materiału dowodowego **część nieruchomości zajęta na działalność zakładu optycznego nie jest, w rozumieniu ustawy o podatkach lokalnych, zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych.** W tym zakresie skarżący nie mogą więc korzystać ze stosowania preferencyjnych stawek podatkowych. Organy podatkowe prawidłowo więc zastosowały analizowane przepisy podatkowe. Odnosząc się do żądań skarżących, należy stwierdzić, iż również na gruncie ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o powszechnym ubezpieczeniu zdrowotnym finansowanym ze środków publicznych (Dz. U. Nr 210, poz. 2135 ze zm.), powoływanej dalej jako ustawa z 2004 r., nie sposób zakwalifikować usług optycznych jako świadczeń zdrowotnych. Przy czym należy zauważyć, iż ustawa ta zasadniczo reguluje warunki udzielania i zakres świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz zasady i tryb finansowania tych świadczeń. W świetle tej regulacji świadczenia opieki zdrowotnej są pojęciem zbiorczym, obejmującym swym zakresem pojęciowym świadczenia zdrowotne, świadczenia zdrowotne rzeczowe i świadczenia towarzyszące (art.5 pkt 34 ustawy z 2004 r.). Następnie w pkt 37, 38 i 40 tego artykułu ustawodawca definiuje poszczególne rodzaje świadczeń. Tym samym różnicuje pojęcie znaczeniowe świadczeń zdrowotnych i np. świadczeń zdrowotnych rzeczowych, które definiuje jako związane z procesem leczenia leki, wyroby medyczne, w tym wyroby medyczne będące przedmiotami ortopedycznymi i środki pomocnicze. Właśnie pojęcie świadczeń zdrowotnych rzeczowych obejmuje na gruncie ustawy z 2004 r. świadczenia zakładów optycznych. Pojęcie to, choć mieści się w zakresie pojęcia świadczeń opieki zdrowotnej nie jest jednak, jak wyżej wskazano, tożsame z pojęciem świadczenia zdrowotnego. Dlatego nie można posiłkować się nim na gruncie ustawy o podatkach lokalnych.

W świetle takiej konstrukcji ustawy z 2004 r. również pozostałe zarzuty skargi należy uznać za bezzasadne. Po pierwsze, pojęcie „świadczenia zdrowotnego” nie jest tożsame z pojęciem „świadczenia zdrowotnego rzeczowego” mimo, iż oba te pojęcia składają się na pojęcie świadczeń opieki zdrowotnej. Po drugie, zakwalifikowanie danego podmiotu do świadczeniodawcy, o którym mowa w art.5 pkt 41 lit „d” ustawy z 2004 r. nie przesądza, jak twierdzą skarżący, o tym że podmiot ten realizuje świadczenia zdrowotne, bowiem taki podmiot (tu: zakład optyczny) realizuje świadczenia zdrowotne rzeczowe (art.5 pkt 37 tej ustawy). Po trzecie, zawarcie umowy pomiędzy świadczeniodawcą a Narodowym Funduszem Zdrowia nie jest także jednoznaczne z udzielaniem świadczeń zdrowotnych. Umowa dotyczy bowiem świadczeń opieki zdrowotnej, a w przypadku zakładu optycznego świadczeń zdrowotnych rzeczowych. Także warunki wymagane od świadczeniodawców o jakich mowa w art.146 ustawy z 2004 r., a które określa Prezes NFZ, stanowią wymóg do

zawarcia umowy na udzielanie tych właśnie świadczeń.

Zdaniem Sądu, bez wątpienia praca optyka jest pracą pozostającą w związku z udzielaniem świadczeń zdrowotnych, w ujęciu normatywnym nie jest jednak udzielaniem świadczeń zdrowotnych.

W świetle powyższego na tą ocenę bez wpływu pozostają również przywołane przez skarżących klasyfikacje, w tym zawodów regulowanych. Na akceptację zasługuje również argumentacja organów podatkowych w kwestii terminu płatności ustalonego zaskarżoną decyzją podatku.

Mając na uwadze powyższe Sąd na podstawie art. 151 ustawy P.p.s.a. orzekł jak w sentencji wyroku.

Właściwe podpisy na oryginale
Za zgodność z oryginałem
świadczy: Kier. Sekr. WIS J. Grzybowska