

Internetowa baza tekstów prawnych OpenLEX

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA - stanowisko prawidłowe

Szanowni Państwo,

stwierdzam, że Państwa stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego w podatku od towarów i usług jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

17 stycznia 2023 r. wpłynął Państwa wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku od towarów i usług w zakresie zastosowania zwolnienia od podatku VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy, dla badań wykonywanych w ramach medycyny pracy z zakresu psychologii, badań wysokościowych oraz badań kierowców realizowanych w ramach badań wstępnych, okresowych, kontrolnych na podstawie skierowania od pracodawcy, w związku z art. 229 k.p. Uzupełnili go Państwo - w odpowiedzi na wezwanie - pismem z 22 marca 2023 r. (data wpływu 27 marca 2023 r.).

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego

Wnioskodawca jest osobą prawną i w związku z tym podlega opodatkowaniu zgodnie z zasadami określonymi w ustawie o VAT.... jako podmiot, którego podstawową działalnością jest udzielanie świadczeń zdrowotnych, mieszczące się w ramach pojęcia ochrona zdrowia.... jest podmiotem leczniczym. W ramach wykonywanej działalności gospodarczej prowadzi praktykę lekarską - w szerokim zakresie różnego rodzaju specjalizacji. Praktyka obejmuje m.in. diagnostykę, profilaktykę i leczenie, których realizacja wymaga i pozostaje w ścisłym związku z przeprowadzaniem badań z zakresu medycyny pracy. Dlatego też... w ramach swojej działalności wykonuje różnego rodzaju badania, w tym także badania psychologiczne.

Szeroko pojmowane badania psychologiczne, wśród nich badania sprawności psychofizycznej jak również badania wysokościowe są przeprowadzane w związku z wykonaniem badań profilaktycznych, tj. badań wstępnych, okresowych bądź kontrolnych - badań mających na celu stwierdzenie przeciwwskazań do wykonywania określonego rodzaju pracy. Stanowią one jeden z wielu elementów składających się na całość badań z zakresu medycyny pracy. Są wykonywane obok takich badań, jak badania wzroku, słuchu, krwi itp., na podstawie których lekarz medycyny pracy wydaje stosowne zaświadczenie. Na wielu stanowiskach pracy, takich jak kierowcy, operatorzy żurawi, suwnic, platform hydraulicznych, ciężkiego sprzętu budowlanego, wymagana jest pełna sprawność psychoruchowa. Celem ustalenia poziomu tej sprawności przeprowadzane są

badania profilaktyczne z zakresu medycyny pracy.

Badania z zakresu medycyny pracy wykonywane przez... obejmują wskazane powyżej profilaktyczne badania wstępne, okresowe i kontrolne, które przeprowadzane są w ramach realizacji obowiązków stron stosunku pracy, o których stanowi art. 229 Kodeksu pracy, a które precyzują przepisy Rozporządzenia Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z dnia 30 maja 1996 r. w sprawie przeprowadzania badań lekarskich pracowników, zakresu profilaktycznej opieki zdrowotnej nad pracownikami oraz orzeczeń lekarskich wydawanych do celów przewidzianych w Kodeksie pracy. Świadczone usługi medyczne są wykonywane odpłatnie i są wykonywane na koszt pracodawcy - art. 229 § 6 Kodeksu pracy. Tryb ich wykonania inicjuje wydane przez pracodawcę skierowanie pracownika do lekarza medycyny pracy - uprawnionego do przeprowadzania badań profilaktycznych. Lekarz ten przed zaopiniowaniem stanu zdrowia pracownika (bądź kandydata na pracownika) kieruje go na odpowiednie badania i konsultacje (np. EKG, badania psychologiczne, badania sprawności psychofizycznej). Po uzyskaniu dodatkowych badań, pracownik wraz z wynikami wraca do uprawnionego lekarza medycyny pracy, który wydaje stosowne orzeczenie zgodne z rozpoznaniem danego przypadku. Na podstawie tego orzeczenia pracownik może być dopuszczony do wykonywania określonej pracy, bądź też nie.

- 1.... jest czynnym zarejestrowanym podatnikiem podatku od towarów i usług.
- 2.... jest podmiotem leczniczym, o którym mowa w art. 4 ust. 1 ustawy o działalności leczniczej.
- 3.... jest wpisany do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą, prowadzonego przez wojewodę.
4. Badania lekarskie objęte zakresem wniosku, świadczone są przez... w ramach działalności leczniczej.
5. Opisane we wniosku badania lekarskie stanowią usługi w zakresie opieki medycznej służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia.

Zgodnie z art. 1 tej ustawy, w celu ochrony zdrowia pracujących przed wpływem niekorzystnych warunków środowiska pracy i sposobem jej wykonywania oraz sprawowania profilaktycznej opieki zdrowotnej nad pracującymi, w tym kontroli zdrowia pracujących, tworzy się służbę medycyny pracy. Systematyczna kontrola zdrowia pracujących, prowadzona także w celu aktywnego oddziaływania na poprawę warunków pracy przez pracodawcę i ograniczania w ten sposób ryzyka zawodowego, obejmuje procedury i badania służące ocenie zdrowia pracujących ukierunkowanej na identyfikowanie tych elementów stanu zdrowia, które pozostają w związku przyczynowym z warunkami pracy.

W ramach kontroli zdrowia osoby pracujące otrzymują informacje i wskazania lekarskie odnośnie sposobów zapobiegania niekorzystnym zmianom w stanie zdrowia.

Przepisy ustawy o służbie medycyny pracy zaliczają zatem wykonywanie badań lekarskich pracowników (zarówno wstępnych, okresowych jak i kontrolnych) do "profilaktycznej opieki

zdrowotnej".

Profilaktyka zdrowotna obejmuje działania mające na celu zapobieganie chorobom bądź innemu niekorzystnemu zjawisku zdrowotnemu przed jej rozwinięciem, poprzez ich wczesne wykrycie i leczenie. Ma ona również na celu zahamowanie postępu lub powikłań już istniejącej choroby, czy też zapobieganie powstawaniu niekorzystnych wzorów zachowań społecznych, które przyczyniają się do podwyższania ryzyka choroby.

6. Badania są częścią profilaktycznej opieki zdrowotnej sprawowanej przez służbę medycyny pracy nad pracującymi. Pracodawca zleca... wykonywanie tych badań celem weryfikacji możliwości świadczenia pracy przez swoich pracowników.

7. Usługi wykonywane w ramach opieki medycznej służące profilaktyce nie są świadczone w ramach wykonywania wskazanych zawodów.

Pytania

1. Czy wykonywane przez Wnioskodawcę w ramach medycyny pracy badania z zakresu psychologii realizowane w ramach badań wstępnych, okresowych, kontrolnych na podstawie skierowania od pracodawcy, w związku z art. 229 k.p. korzystają ze zwolnienia od podatku VAT w oparciu o art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685 z późn. zm.) (dalej: uVAT)?

2. Czy wykonywane przez Wnioskodawcę w ramach medycyny pracy badania z zakresu badań wysokościowych oraz badań kierowców realizowanych w ramach badań wstępnych, okresowych, kontrolnych na podstawie skierowania od pracodawcy, w związku z art. 229 k.p. korzystają ze zwolnienia od podatku VAT w oparciu o art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685 z późn. zm.) (dalej: uVAT)?

Państwa stanowisko w sprawie (w odniesieniu do pytania nr 1 ostatecznie przedstawione w uzupełnieniu wniosku)

... jako podmiot, którego podstawową działalnością jest udzielanie świadczeń zdrowotnych mieszczące się w ramach pojęcia ochrona zdrowia, korzysta - co do zasady - ze zwolnienia przedmiotowego w podatku VAT. Zgodnie z przepisem art. 5 ust. 1 pkt 1u VAT opodatkowaniu podlega odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Przez świadczenie usług - w myśl art. 8 ust. 1 ww. ustawy rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów. Jednakże ustawodawca przewidział zwolnienie od podatku od towarów i usług niektórych czynności, którego zakres i zasady zostały określone m.in. w art. 43u VAT. Na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18 ww. ustawy zwalnia się od podatku usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, wykonywane w ramach działalności leczniczej przez podmioty lecznicze. Rozpatrując więc kwestię ewentualnego

zwolnienia usług świadczonych przez Wnioskodawcę należy zauważyć, że Wnioskodawca jako podmiot leczniczy spełnia przesłankę podmiotową niezbędną do zwolnienia świadczonych usług w świetle art. 43 ust. 1 pkt 18u VAT. Następnie należałoby więc dokonać oceny, czy usługi będące przedmiotem wniosku spełniają przesłankę przedmiotową wynikającą z tego przepisu bowiem art. 43 ust. 1 pkt 18u VAT, zwalnia od podatku usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, nie zwalnia zatem wszystkich świadczeń, ale tylko służące określonej celowi.

Badania psychologiczne

Badania psychologiczne są częścią profilaktycznej opieki zdrowotnej nad pracującymi, sprawowanej przez służbę medycyny pracy w ramach wstępnych, okresowych i kontrolnych badań pracowników. Badania te umożliwiają zarówno zapobieganie, jak i wykrywanie chorób oraz kontrolowanie stanu zdrowia pracowników. Badania psychologiczne są realizowane jako odpowiedź na skierowanie lekarza medycyny pracy działającego zgodnie z rozporządzeniem w sprawie rodzajów prac wymagających szczególnej sprawności psychoruchowej. Lista powyższych stanowisk zawarta jest w wykazie rodzajów prac wymagających szczególnej sprawności psychofizycznej stanowiącym załącznik do ww. rozporządzenia. Badania psychologiczne są efektem współpracy podmiotów w procesie profilaktyki i ochrony zdrowia zapisanej w ustawie o służbie medycyny pracy i jednocześnie jako integralna część profilaktyki zawodowej wynikają z art. 229 § 8 pkt 1 Kodeksu pracy. Skierowanie na badania psychologiczne zawiera nazwę stanowiska oraz informacje o czynnikach szkodliwych, występujących w środowisku pracy takich jak: czynniki mechaniczne, praca zmianowa, monotonia, konieczność wykonywania czynności jednoczesnych, praca na wysokości, hałas, wysoka temperatura i wiele innych, ważnych z punktu widzenia diagnostyki psychologicznej, mogących skutkować pogorszeniem się funkcji psychicznych pracownika. Wykaz czynników szkodliwych lub uciążliwych stanowi załącznik do rozporządzenia w sprawie przeprowadzania badań lekarskich pracowników, zakresu profilaktycznej opieki zdrowotnej nad pracownikami oraz orzeczeń lekarskich wydawanych do celów przewidzianych w Kodeksie pracy. Skierowanie wystawiane jest przez lekarza medycyny pracy. Badanie kończy się wydaniem orzeczenia psychologicznego określającego poziom sprawności psychofizycznej osoby badanej, istnienie bądź brak psychologicznych przeciwwskazań do pracy na danym stanowisku oraz oceną wpływu środowiskowych warunków pracy na niekorzystne skutki zdrowotne oraz ryzyko zawodowe związane z wykonywaną pracą. Stosowne orzeczenie wydawane jest lekarzowi medycyny pracy oraz pracownikowi i pracodawcy, zawiera informacje o stanie psychofizycznym pracownika, zaleceniach mających wpływ na ograniczenie negatywnych skutków warunków pracy na stan psychofizyczny pracownika oraz proponowany termin kolejnych badań. Jak wyjaśniono wyżej przepisy ustawy o służbie medycyny pracy zaliczają wykonywanie wstępnych, okresowych i kontrolnych badań lekarskich pracowników do "profilaktycznej opieki zdrowotnej". Profilaktyka zdrowotna obejmuje działania mające na celu zapobieganie chorobom bądź innemu niekorzystnemu zjawisku zdrowotnemu przed jej rozwinięciem, przez ich wczesne wykrycie i leczenie. Ma ona również na celu zahamowanie postępu lub powikłań już istniejącej choroby, czy

też zapobieganie powstawaniu niekorzystnych wzorów zachowań społecznych, które przyczyniają się do podwyższania ryzyka choroby.

W uzupełnieniu wniosku wskazali Państwo: uzupełniając pytanie nr 1 wskazują Państwo, że zagadnienie to dotyczy art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy VAT w związku z wykonywaniem badań zleconych przez Pracodawcę. Rozpatrując kwestię ewentualnego zwolnienia usług świadczonych przez Wnioskodawcę należy zauważyć, że Wnioskodawca jako podmiot leczniczy spełnia przesłankę podmiotową niezbędną do zwolnienia świadczonych usług w świetle art. 43 ust. 1 pkt 18 uVAT. Następnie należałoby więc dokonać oceny, czy usługi będące przedmiotem wniosku spełniają przesłankę przedmiotową wynikającą z tego przepisu bowiem art. 43 ust. 1 pkt 18 uVAT, zwalnia od podatku usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, nie zwalnia zatem wszystkich świadczeń, ale tylko służące określonemu celowi. Zdaniem Wnioskodawcy, celem badań psychologii realizowanych w ramach badań wstępnych, okresowych i kontrolnych na podstawie skierowania od pracodawcy, w związku z art. 229 k.p., jest profilaktyka zdrowotna, mająca zapobiec niekorzystnemu wpływowi środowiska pracy na stan zdrowia pacjenta. W ustawie k.p. art. 229 ustawodawca określił zasady sprawowania opieki profilaktycznej, w myśl tego przepisu na pracodawcę nałożono obowiązki w zakresie zdrowotnej działalności profilaktycznej. Z działalnością tą łączy się konieczność przeprowadzania wstępnych, okresowych i kontrolnych badań pracowników/osób przyjmowanych do pracy. Pracodawca nie może przy tym dopuścić do pracy pracownika bez aktualnego orzeczenia lekarskiego stwierdzającego brak przeciwwskazań do pracy na określonym stanowisku. Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że usługi polegające na przeprowadzaniu w zakresie medycyny pracy badań psychologicznych - wykonywane w ramach badań wstępnych, okresowych i kontrolnych na podstawie skierowania od pracodawcy mieszczą się w pojęciu usług w zakresie opieki medycznej, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 18 uVAT w związku z czym korzystają ze zwolnienia od podatku VAT.

Badania wysokościowe oraz badania kierowców.

Badania wysokościowe oraz badania kierowców wykonywane są w ramach badania wstępnego, okresowego, kontrolnego, o którym mowa w ustawie - Kodeks Pracy i przeprowadzane są na podstawie skierowania od pracodawcy, mieszczą się - jako element badań pracowników (wstępnych, okresowych i kontrolnych) - w profilaktycznej opiece zdrowotnej, sprawowanej przez służbę medycyny pracy. W odniesieniu do świadczonych przez Wnioskodawcę usług medycyny pracy, tj. badań wysokościowych oraz badań kierowców spełniona jest także przesłanka przedmiotowa warunkująca skorzystanie ze zwolnienia od podatku, świadczone przez Wnioskodawcę usługi medycyny pracy polegające na przeprowadzaniu badań wysokościowych oraz badań kierowców korzystają ze zwolnienia od podatku VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy, gdyż spełniają one zarówno przesłankę podmiotową - są świadczone przez podmiot wykonujący działalność leczniczą o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 5 ustawy o działalności leczniczej - jak i przesłankę przedmiotową - służą profilaktyce zachowaniu, ratowaniu,

przywracaniu i poprawie zdrowia.

Podsumowanie

Zdaniem Wnioskodawcy, celem badań realizowanych w ramach badań wstępnych, okresowych i kontrolnych na podstawie skierowania od pracodawcy, w związku z art. 229 k.p., jest profilaktyka zdrowotna, mająca zapobiec niekorzystnemu wpływowi środowiska pracy na stan zdrowia pacjenta. W ustawie k.p. art. 229 ustawodawca określił zasady sprawowania opieki profilaktycznej, w myśl tego przepisu na pracodawcę nałożono obowiązki w zakresie zdrowotnej działalności profilaktycznej. Z działalnością tą łączy się konieczność przeprowadzania wstępnych, okresowych i kontrolnych badań pracowników/osób przyjmowanych do pracy. Pracodawca nie może przy tym dopuścić do pracy pracownika bez aktualnego orzeczenia lekarskiego stwierdzającego brak przeciwwskazań do pracy na określonym stanowisku. Nawet jeśli przyjmiemy, iż jedną z funkcji badań medycyny pracy jest dostarczenie informacji o możliwości wykonywania danej pracy przez badaną osobę, nie zmienia to faktu, iż badania te realizują również cel profilaktyki zdrowia. Warto zaznaczyć, że istotą profilaktyki jest dokonywanie przeglądu stanu zdrowia pracownika, zanim stanie się on pacjentem. Dlatego również przy okazji tego rodzaju badań cel profilaktyczny spełniony jest niejako z definicji tych badań. W wielu przypadkach obowiązkowe badania, na które pracownicy kierowani są przez pracodawcę, są jedyną okazją do zbadania stanu zdrowia. W praktyce zdarza się, że dla niektórych pracowników jest to jedyna możliwość wykrycia choroby w jej wczesnym stadium, a to już z pewnością spełnia definicję profilaktyki zdrowia. Powyższe okoliczności świadczą o możliwości zwolnienia od podatku od towarów i usług ww. czynności.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które Państwo przedstawili we wniosku jest prawidłowe.

UZASADNIENIE interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 931 z późn. zm.), zwanej dalej ustawą:

Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

W myśl art. 7 ust. 1 ustawy:

Przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel.

Na podstawie art. 8 ust. 1 ustawy:

Przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7, (...).

Zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy:

Stawka podatku wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1.

Natomiast zgodnie z art. 146aa ust. 1 pkt 1 ustawy:

W okresie od dnia 1 stycznia 2019 r. do końca roku następującego po roku, dla którego wartość relacji, o której mowa w art. 38a pkt 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, jest nie większa niż 43% oraz wartość, o której mowa w art. 112aa ust. 5 tej ustawy, jest nie mniejsza niż -6%, stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%.

Jednakże zarówno w treści ustawy o podatku od towarów i usług, jak i przepisach wykonawczych do niej, ustawodawca przewidział opodatkowanie niektórych czynności stawkami obniżonymi, bądź zwolnienie od podatku.

Zakres i zasady zwolnienia od podatku dostawy towarów lub świadczenia usług zostały określone m.in. w art. 43 ustawy.

Na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy:

Zwalnia się od podatku usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, wykonywane w ramach działalności leczniczej przez podmioty lecznicze.

Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług nie definiują pojęcia podmiotu leczniczego czy działalności leczniczej. Wobec powyższego, przy definiowaniu powyższych pojęć należy posilkować się przepisami ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 633, z późn. zm.).

W myśl art. 2 ust. 1 pkt 5 ww. ustawy:

Podmiot wykonujący działalność leczniczą - podmiot leczniczy, o którym mowa w art. 4, oraz lekarza, pielęgniarkę lub fizjoterapeutę wykonujących zawód w ramach działalności leczniczej jako praktykę zawodową, o której mowa w art. 5.

Natomiast według art. 3 ust. 1 ustawy o działalności leczniczej:

Działalność lecznicza polega na udzielaniu świadczeń zdrowotnych. Świadczenia te mogą być udzielane za pośrednictwem systemów teleinformatycznych lub systemów łączności.

Na mocy art. 3 ust. 2 pkt 1 i 2 ww. ustawy:

Działalność lecznicza może również polegać na:

2)

realizacji zadań dydaktycznych i badawczych w powiązaniu z udzielaniem świadczeń zdrowotnych i promocją zdrowia, w tym wdrażaniem nowych technologii medycznych oraz metod leczenia.

Analiza ww. przepisów prawa wskazuje, że zwolnienie od podatku VAT usług w zakresie opieki medycznej ma charakter podmiotowo-przedmiotowy. Z tego względu, oprócz przedmiotu transakcji istotny jest również status podmiotu świadczącego daną usługę. Ze zwolnienia korzystają usługi służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, świadczone w ramach działalności leczniczej przez podmioty lecznicze bądź przez określonych przedstawicieli zawodów medycznych. Obejmuje zatem tylko świadczenia medyczne wykonywane w określonym celu (przedmiot) przez określone osoby (podmioty).

Niespełnienie chociażby jednej z ww. przesłanek powoduje, że zwolnienie od podatku nie znajduje zastosowania.

W opisie sprawy wskazaliście Państwo, że Państwa... jest podmiotem leczniczym, o którym mowa w art. 4 ust. 1 ustawy o działalności leczniczej.... jest wpisany do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą, prowadzonego przez wojewodę. Badania lekarskie objęte zakresem wniosku, świadczone są przez... w ramach działalności leczniczej.

W związku z tym, w Państwa przypadku jest spełniona przesłanka podmiotowa warunkująca zastosowanie zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy.

Pozostaje zatem do przeanalizowania przesłanka o charakterze przedmiotowym, a więc rozstrzygnięcie, czy usługi opisane we wniosku - ze względu na cel ich wykonywania - mogą zostać uznane za usługi w zakresie opieki medycznej służące profilaktyce, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia.

Przy definiowaniu zwolnienia usług w zakresie opieki medycznej, należy oprzeć się na orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, które wskazuje, że ze zwolnienia będą generalnie korzystać tylko te czynności, które mają charakter diagnostyczny lub terapeutyczny (leczniczy). Jeśli świadczenie nie będzie służyć profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, to wówczas nie będzie objęte zwolnieniem od podatku VAT. Ponadto, jak wskazuje TSUE, pojęcia dotyczące zwolnień należy interpretować w sposób ścisły, ponieważ zwolnienia te stanowią odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą podatkiem VAT objęta jest każda usługa świadczona odpłatnie przez podatnika.

Z orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej jednoznacznie wynika, że pojęcie "opieka medyczna" odnosi się do świadczeń, które służą diagnozie, opiece oraz w miarę możliwości leczeniu chorób lub zaburzeń zdrowia. Cel usługi medycznej określa, czy powinna ona korzystać ze zwolnienia. Jeżeli z kontekstu wynika, że jej głównym celem nie jest ochrona, utrzymanie bądź przywrócenie zdrowia, lecz inny cel, to wówczas zwolnienie nie będzie miało zastosowania. Innymi słowy, aby świadczenie mogło podlegać zwolnieniu powinno mieć cel terapeutyczny. Tym samym liczy się nie charakter usługi, ale jej cel.

Zdefiniowanie w przepisach art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy zakresu zwolnienia przez zawężenie go wyłącznie do usług opieki medycznej służących profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, odpowiada co do zasady używanym przez Trybunał określeniom "postawienie

diagnozy, udzielenie pomocy medycznej oraz, w zakresie, w jakim jest to możliwe, leczenie chorób lub zaburzeń zdrowotnych".

Zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej pojęcia świadczenia opieki medycznej nie można interpretować w sposób, który obejmuje świadczenia medyczne realizowane w innym celu niż postawienie diagnozy, udzielenie pomocy medycznej oraz w zakresie, w jakim to możliwe, leczenie chorób lub zaburzeń zdrowotnych (wyrok w sprawie *Peter d'Ambrumenil*, *Dispute Resolution Services Ltd vs Commissioners of Customs and Excise C-307/01*).

Jeżeli podstawowym celem danego świadczenia nie są diagnoza, opieka, bądź leczenie chorób lub zaburzeń zdrowia (tj. świadczeniu nie przyświeca cel terapeutyczny), świadczenie takie nie podlega zwolnieniu z VAT. Takie stanowisko było prezentowane przez Trybunał Sprawiedliwości UE w licznych orzeczeniach (wyrok z dnia 20 listopada 2003 r. w sprawie *Peter d'Ambrumenil C-307/01*; wyrok z dnia 20 listopada 2003 r. w sprawie *Margarete Unterpertinger, C-212/01*; wyrok z dnia 10 września 2002 r. w sprawie *Kügler, C-141/00*).

W orzeczeniu w sprawie *Peter d'Ambrumenil* Trybunał wskazał przykładowe usługi medyczne, które ze względu na spełnienie wskazanego warunku (celu terapeutycznego) - podlegają zwolnieniu z VAT oraz takie, w stosunku do których zwolnienie nie ma zastosowania.

Zgodnie z pkt 61 ww. wyroku, gdy usługa medyczna polega na sporządzeniu specjalistycznego raportu medycznego, oczywistym jest to, że dla wykonania tej usługi konieczne są specjalistyczne kwalifikacje i wiedza medyczna osoby oraz to, że może łączyć się z czynnościami typowymi dla zawodu medycznego, takimi jak badanie pacjenta czy analiza medycznej historii, wówczas głównym celem tej usługi nie jest ochrona, w tym zachowanie, jak i odratowanie zdrowia osoby, do której raport się odnosi. Taka usługa, której celem jest dostarczenie odpowiedzi na pytania postawione w zleceniu sporządzenia raportu, jest wykonywana w celu umożliwienia osobie trzeciej podjęcia decyzji pociągającej za sobą prawne konsekwencje dla osoby zainteresowanej lub innych osób. Prawdą jest to, że taki specjalistyczny medyczny raport może być sporządzony na żądanie osoby zainteresowanej i może pośrednio przyczynić się do ochrony zdrowia tej osoby przez wykrycie nowego problemu zdrowotnego lub przez skorygowanie wcześniejszej diagnozy, jednakże główny cel każdej usługi tego typu polega na spełnieniu prawnego lub umownego warunku wymaganego przez inne podmioty w ramach procesu podejmowania określonych decyzji. Taka usługa medyczna nie może korzystać ze zwolnienia z art. 13A (1) (c).

Ponadto, w myśl pkt 64 wyroku w sprawie *C-307/01*, gdy zaświadczenie o stanie zdrowia jest wymagane przez osobę trzecią jako warunek poprzedzający wykonywanie przez osobę zainteresowaną określonej działalności zawodowej lub wykonywanie określonej czynności zależnej od pełnej fizycznej zdolności tej osoby, głównym celem tej usługi świadczonej przez lekarza jest dostarczenie osobie trzeciej elementu koniecznego dla podjęcia określonej decyzji. Taka usługa medyczna nie ma zasadniczo na celu ochrony zdrowia osób, które zamierzają wykonywać określone rodzaje działalności, nie może więc być objęta zwolnieniem z art. 13A (1) (c).

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w wyroku w sprawie *Margarete Unterpertinger vs Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter* C-212/01 stwierdził, że " (...) to cel usługi medycznej decyduje o tym, czy powinna ona być zwolniona z podatku VAT. Dlatego też, jeśli kontekst, w jakim taka usługa jest wykonywana, pozwala ustalić, że jej głównym celem nie jest ochrona zdrowia, włączając w to utrzymanie lub przywrócenie do zdrowia, lecz udzielanie porad wymaganych przed podjęciem decyzji wywołujących skutki prawne, zwolnienie nie ma zastosowania do takiej usługi".

Również z orzeczenia C-384/98 wynika, że preferencji podlegać mogą jedynie te usługi, które mają cel terapeutyczny, bądź profilaktyczny, a nie podlegają mu takie, które mają charakter czysto ekspercki i doradczy (np. orzekanie o stanie zdrowia dla potrzeb przyznania renty, bądź dla instytucji ubezpieczeniowych dla ustalenia wysokości składki ubezpieczenia na życie).

W świetle powyższego ze zwolnienia będą korzystały jedynie badania związane z profilaktyką i ochroną zdrowotną. Natomiast badania mające cel wyłącznie ekspercki czy dowodowy - nie będą mogły korzystać ze zwolnienia z opodatkowania VAT.

W związku z tym, każdorazowo należy poddawać analizie, jaki cel przyświecał danej usłudze świadczonej na rzecz pacjenta. Zaznaczyć należy, że nie w każdym przypadku działania podejmowane na rzecz pacjenta mają na celu zachowanie, ratowanie, przywracanie i poprawę jego zdrowia. W przypadku, gdy świadczone usługi nie będą związane z ochroną zdrowia i takiego celu nie będą realizować, nie mogą korzystać z omawianego zwolnienia.

Dla określenia czy wykonywanie badań z zakresu psychologii oraz badań wysokościowych oraz badań kierowców realizowanych w ramach badań wstępnych, okresowych, kontrolnych na podstawie skierowania od pracodawcy podlega zwolnieniu od podatku, konieczne jest stwierdzenie, czy głównym celem wykonywanych badań jest ochrona zdrowia osoby poddawanej badaniu, czy też służą jedynie dostarczeniu informacji, będącej wstępnym warunkiem wykonywania przez daną osobę konkretnej działalności zawodowej lub realizacji pewnych działań wymagających dobrego stanu zdrowia.

Z opisu sprawy wynika, że badania lekarskie, będące przedmiotem wniosku, stanowią usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia. Badania są częścią profilaktycznej opieki zdrowotnej, sprawowanej przez służbę medycyny pracy nad pracującymi. Pracodawca zleca...owi wykonywanie tych badań, celem weryfikacji możliwości świadczenia pracy przez swoich pracowników.

Przy tak przedstawionym opisie sprawy Państwa... ma wątpliwości dotyczące zwolnienia od podatku VAT - na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy - badań wykonywanych w ramach medycyny pracy z zakresu psychologii, badań wysokościowych oraz badań kierowców realizowanych w ramach badań wstępnych, okresowych, kontrolnych na podstawie skierowania od pracodawcy, w związku z art. 229 k.p.

Zatem, w celu odpowiedzi na zadane przez Państwa... pytania, w pierwszej kolejności ustalenia wymaga, czy ze wskazanego wyżej zwolnienia od podatku mogą korzystać badania wykonywane w

ramach medycyny pracy z zakresu psychologii, badań wysokościowych oraz badań kierowców realizowanych w ramach badań wstępnych, okresowych, kontrolnych na podstawie skierowania od pracodawcy, w związku z art. 229 k.p.

Instytucją właściwą do realizowania zadań z zakresu sprawowania profilaktycznej opieki zdrowotnej nad pracującymi, w szczególności przez wykonywanie badań wstępnych, okresowych i kontrolnych przewidzianych w Kodeksie pracy jest służba medycyny pracy.

W ustawie z dnia 27 czerwca 1997 r. o służbie medycyny pracy (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 437) zawarte są regulacje dotyczące badań lekarskich pracowników.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 ww. ustawy o służbie medycyny pracy:

W celu ochrony zdrowia pracujących przed wpływem niekorzystnych warunków środowiska pracy i sposobem jej wykonywania oraz sprawowania profilaktycznej opieki zdrowotnej nad pracującymi, w tym kontroli zdrowia pracujących, tworzy się służbę medycyny pracy.

Stosownie do art. 1 ust. 2 ustawy o służbie medycyny pracy:

Systematyczna kontrola zdrowia pracujących, prowadzona także w celu aktywnego oddziaływania na poprawę warunków pracy przez pracodawcę i ograniczania w ten sposób ryzyka zawodowego, obejmuje procedury i badania służące ocenie zdrowia pracujących ukierunkowanej na identyfikowanie tych elementów stanu zdrowia, które pozostają w związku przyczynowym z warunkami pracy.

W myśl art. 1 ust. 3 ww. ustawy o służbie medycyny pracy:

W ramach kontroli zdrowia osoby pracujące otrzymują informacje i wskazania lekarskie odnośnie sposobów zapobiegania niekorzystnym zmianom w stanie zdrowia.

Z art. 4 pkt 1 ustawy o służbie medycyny pracy wynika, że:

Przez profilaktyczną opiekę zdrowotną - należy rozumieć ogół działań zapobiegających powstawaniu i szerzeniu się niekorzystnych skutków zdrowotnych, które w sposób bezpośredni lub pośredni mają związek z warunkami albo charakterem pracy.

Stosownie do art. 6 ust. 1 pkt 2 lit. a ww. ustawy:

Służba medycyny pracy jest właściwa do realizowania zadań z zakresu sprawowania profilaktycznej opieki zdrowotnej nad pracującymi, w szczególności przez wykonywanie badań wstępnych, okresowych i kontrolnych przewidzianych w Kodeksie pracy.

Przepisy ustawy o służbie medycyny pracy, tak jak przepisy ustawy - Kodeks pracy - zaliczają wykonywanie badań lekarskich pracowników (zarówno wstępnych, okresowych oraz kontrolnych) do "profilaktycznej opieki zdrowotnej".

W myśl art. 229 § 1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. - Kodeks pracy (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 1510 z późn. zm.):

Wstępnym badaniom lekarskim, z zastrzeżeniem § 11, podlegają:

1)

osoby przyjmowane do pracy;

2)

pracownicy młodociani przenoszeni na inne stanowiska pracy i inni pracownicy przenoszeni na stanowiska pracy, na których występują czynniki szkodliwe dla zdrowia lub warunki uciążliwe.

Zgodnie z art. 229 § 2 ww. ustawy - Kodeks pracy:

Pracownik podlega okresowym badaniom lekarskim. W przypadku niezdolności do pracy trwającej dłużej niż 30 dni, spowodowanej chorobą, pracownik podlega ponadto kontrolnym badaniom lekarskim w celu ustalenia zdolności do wykonywania pracy na dotychczasowym stanowisku.

Artykuł 229 § 4 Kodeksu pracy mówi, że:

Pracodawca nie może dopuścić do pracy pracownika bez aktualnego orzeczenia lekarskiego stwierdzającego brak przeciwwskazań do pracy na określonym stanowisku w warunkach pracy opisanych w skierowaniu na badania lekarskie.

W myśl art. 229 § 4a ustawy - Kodeks pracy:

Wstępne, okresowe i kontrolne badania lekarskie przeprowadza się na podstawie skierowania wydanego przez pracodawcę.

Stosownie do art. 236 ustawy - Kodeks pracy:

Pracodawca jest obowiązany systematycznie analizować przyczyny wypadków przy pracy, chorób zawodowych i innych chorób związanych z warunkami środowiska pracy i na podstawie wyników tych analiz stosować właściwe środki zapobiegawcze.

Zgodnie z art. 229 § 8 ww. ustawy - Kodeks pracy:

Minister właściwy do spraw zdrowia w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw pracy określi, w drodze rozporządzenia:

1)

tryb i zakres badań lekarskich, o których mowa w § 1, 2 i 5, oraz częstotliwość badań okresowych, a także sposób dokumentowania i kontroli badań lekarskich,

2)

tryb wydawania i przechowywania orzeczeń lekarskich do celów przewidzianych w niniejszej ustawie i w przepisach wydanych na jej podstawie,

3)

zakres informacji objętych skierowaniem na badania lekarskie i orzeczeniem lekarskim, a także

wzory tych dokumentów,

4)

zakres profilaktycznej opieki zdrowotnej, o której mowa w § 6 zdanie drugie,

5) dodatkowe wymagania kwalifikacyjne, jakie powinni spełniać lekarze przeprowadzający badania, o których mowa w § 1, 2 i 5, oraz sprawujący profilaktyczną opiekę zdrowotną, o której mowa w § 6 zdanie drugie - uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego przebiegu i kompleksowości badań lekarskich, o których mowa w § 1, 2 i 5, profilaktycznej opieki zdrowotnej, o której mowa w § 6 zdanie drugie, a także informacji umożliwiających porównanie warunków pracy u pracodawcy oraz ochrony danych osobowych osób poddanych badaniom.

Dyspozycja ww. treści przepisu została zrealizowana na podstawie rozporządzenia Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z dnia 30 maja 1996 r. w sprawie przeprowadzania badań lekarskich pracowników, zakresu profilaktycznej opieki zdrowotnej oraz orzeczeń lekarskich wydawanych do celów przewidzianych w Kodeksie pracy (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r. poz. 2067), które daje uprawnienie do świadczenia usługi z zakresu medycyny pracy polegające na przeprowadzaniu badań profilaktycznych pracowników, służące profilaktycznej opiece zdrowotnej, przeprowadzaniu badań i wydawaniu orzeczeń do celów przewidzianych w Kodeksie pracy.

Zgodnie z § 2 ust. 2 ww. rozporządzenia:

Lekarz przeprowadzający badanie profilaktyczne może poszerzyć jego zakres o dodatkowe specjalistyczne badania konsultacyjne, w zależności od wskazań, w szczególności: otolaryngologiczne, neurologiczne, okulistyczne, dermatologiczne, alergologiczne lub psychologiczne, oraz badania dodatkowe, a także wyznaczyć krótszy termin następnego badania, niż to określono we wskazówkach metodycznych, jeżeli stwierdzi, że jest to niezbędne dla prawidłowej oceny stanu zdrowia osoby przyjmowanej do pracy lub pracownika.

Natomiast § 2 ust. 3 ww. rozporządzenia stanowi:

Specjalistyczne badania konsultacyjne oraz badania dodatkowe, o których mowa w ust. 2, stanowią część badania profilaktycznego.

Profilaktyka zdrowotna obejmuje działania mające na celu zapobieganie chorobom bądź innemu niekorzystnemu zjawisku zdrowotnemu przed jej rozwinięciem, przez ich wczesne wykrycie i leczenie. Ma ona również na celu zahamowanie postępu lub powikłań już istniejącej choroby, czy też zapobieganie powstawaniu niekorzystnych wzorów zachowań społecznych, które przyczyniają się do podwyższania ryzyka choroby.

Zgodnie z art. 210 § 4 ustawy - Kodeks pracy:

Pracownik ma prawo, po uprzednim zawiadomieniu przełożonego, powstrzymać się od wykonywania pracy wymagającej szczególnej sprawności psychofizycznej w przypadku, gdy jego stan psychofizyczny nie zapewnia bezpiecznego wykonywania pracy i stwarza zagrożenie dla

innych osób.

Natomiast na podstawie delegacji ustawowej zawartej w art. 210 § 6 powołanej wyżej ustawy, Minister Pracy i Polityki Socjalnej wydał w dniu 28 maja 1996 r. rozporządzenie w sprawie rodzajów prac wymagających szczególnej sprawności psychofizycznej (Dz. U. z 1996 r. Nr 62, poz. 287). W rozporządzeniu tym ustalono rodzaje prac wymagających szczególnej sprawności psychofizycznej, a wykaz tych prac stanowi załącznik do rozporządzenia.

Nawet jeżeli "opiece medycznej" powinien przyświecać cel terapeutyczny, to jednak niekoniecznie dowodzi to tego, że należy nadać terapeutycznemu celowi świadczenia szczególnie wąskie znaczenie. W rzeczywistości nawet jeżeli w pewnych przypadkach okaże się, że osoby poddane badaniom lub innym zabiegom lekarskim o charakterze zapobiegawczym nie cierpią z powodu jakiegokolwiek choroby lub zaburzeń zdrowia, to badania te mogą przyczynić się do utrzymywania dobrego stanu zdrowia ludzi, ponieważ - podobnie jak w przypadku wszelkich świadczeń medycznych wykonywanych zapobiegawczo - ich celem jest poddanie pacjentów obserwacji i badaniom zanim zaistnieje konieczność poddania ich diagnozie, leczeniu, czy też wyleczeniu z ewentualnej choroby.

W ramach profilaktycznej opieki medycznej nie jest diagnozowana żadna choroba i nie jest wykonywana żadna czynność terapeutyczna sensu stricto. Centralnym jej elementem jest obserwacja i badanie pacjenta (pracownika) właśnie w celu uniknięcia konieczności przyszłego diagnozowania i leczenia ewentualnych chorych. Zgodnie z ustawą o służbie medycyny pracy, ilekroć jest mowa o profilaktycznej opiece zdrowotnej, której częścią są badania profilaktyczne, należy przez to rozumieć ogół działań zapobiegających powstawaniu i szerzeniu się niekorzystnych skutków zdrowotnych, które w sposób bezpośredni lub pośredni mają związek z warunkami albo charakterem pracy.

Wykonanie badań medycznych stanowi integralną część opieki medycznej nad pacjentem, bez której nie może oczywiście być mowy o ochronie, w tym o utrzymaniu bądź przywróceniu dobrego stanu zdrowia osób. Innymi słowy opieka medyczna w rozumieniu zespołu czynności funkcjonalnie skierowanych na utrzymanie bądź przywrócenie dobrego stanu zdrowia stanowi ciąg czynności - których celem jest utrzymanie bądź przywrócenie dobrego stanu zdrowia obejmujący na wstępie czynności polegające na obserwacji i badaniu, a następnie ewentualnie na diagnozie i leczeniu.

W tym też znaczeniu badania wykonywane w ramach obowiązków nałożonych na pracodawcę wskazanymi wyżej przepisami Kodeksu pracy jako umożliwiające zapobieganie i wykrywanie chorób, a także monitorowanie stanu zdrowia pracowników zawiera się w pojęciu opieki medycznej korzystającej ze zwolnienia na podstawie przepisów art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy.

Przepisy ustawy o służbie medycyny pracy zaliczają wykonywanie wstępnych, okresowych i kontrolnych badań lekarskich pracowników do "profilaktycznej opieki zdrowotnej".

Zatem w okolicznościach niniejszej sprawy, gdzie jak wynika z treści wniosku, badania wykonywane przez Państwa... w ramach medycyny pracy z zakresu psychologii, badań

wysokościowych oraz badań kierowców realizowane są w ramach badań wstępnych, okresowych, kontrolnych na podstawie skierowania od pracodawcy, w związku z art. 229 k.p., mieszczą się - jako element badań pracowników (wstępnych, okresowych i kontrolnych) - w profilaktycznej opiece zdrowotnej, sprawowanej przez służbę medycyny pracy.

Tym samym, w odniesieniu do wykonywanych przez Państwa..., w ramach medycyny pracy badań z zakresu psychologii, badań wysokościowych oraz badań kierowców realizowanych w ramach badań wstępnych, okresowych, kontrolnych, na podstawie skierowania od pracodawcy, spełniona jest także przesłanka przedmiotowa warunkująca skorzystanie ze zwolnienia od podatku.

Podsumowując, świadczone przez Państwa... w ramach medycyny pracy badania z zakresu psychologii, badań wysokościowych oraz badań kierowców realizowane w ramach badań wstępnych, okresowych, kontrolnych, na podstawie skierowania od pracodawcy, w związku z art. 229 k.p. korzystają/będą korzystały ze zwolnienia od podatku VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy, gdyż spełniają one zarówno przesłankę podmiotową - są świadczone przez podmiot wykonujący działalność leczniczą w ramach działalności leczniczej - jak i przesłankę przedmiotową - służą profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który Państwo przedstawili i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym oraz zdarzenia przyszłego, które Państwo przedstawili i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji.

POUCZENIE o funkcji ochronnej interpretacji

* Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.).

Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Państwa sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego i zastosują się Państwo do interpretacji.

* Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:

1)

z zastosowaniem art. 119a;

2)

w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca

2004 r. o podatku od towarów i usług;

3)

z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

* Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

POUCZENIE o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Mają Państwo prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - tekst jedn.: Dz. U. z 2023 r. poz. 259; dalej jako "p.p.s.a."

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 p.p.s.a.). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 p.p.s.a.):

* w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 p.p.s.a.), albo

* w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a p.p.s.a.).

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a p.p.s.a.).

Podstawa prawna dla wydania interpretacji

Podstawą prawną dla wydania tej interpretacji jest art. 13 § 2a oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.).