

## **Materiał dodatkowy do projektu uchwały w sprawie określenia przedmiotu działalności gospodarczej prowadzonej przez Krajową Izbę Diagnostów Laboratoryjnych**

### **Plan działalności gospodarczej KIDL – analiza, założenia, prognoza.**

W nawiązaniu do zapisów uchwały nr 20/III/2011 w sprawie upoważnienia Prezesa KRDL do podjęcia działań niezbędnych do prowadzenia przez Krajową Izbę Diagnostów Laboratoryjnych działalności gospodarczej przedstawiam aktualny stan niezbędnych informacji.

- I. **Opinia prawno-podatkowa radcy podatkowego Zbigniewa Błaszczyka w sprawie:** braku wystąpienia obowiązku podatkowego w związku z rozpoczęciem działalności gospodarczej, z wykorzystaniem składników majątku KIDL, których zakup (wytworzenie) miał miejsce ze środków pochodzących ze składek członków samorządu.

#### **OPINIA PRAWNO – PODATKOWA**

*w sprawie istnienia obowiązku podatkowego wynikającego z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, związanego z zakupem i remontem nieruchomości stanowiącej majątek KIDL, zrealizowanym ze środków pochodzących ze składek członkowskich.*

*W sprawie będącej przedmiotem niniejszej opinii przedstawiony został następujący stan faktyczny:*

*Krajowa Izba Diagnostów Laboratoryjnych w 2004 roku zakupiła ze środków własnych oraz częściowo z kredytu komercyjnego nieruchomość budynkową (kamienicę) – stanowiącą obecnie siedzibę samorządu. W latach kolejnych nieruchomość ta była remontowana i przystosowywana do pełnienia zadań ustawowych i statutowych samorządu zawodowego diagnostów laboratoryjnych. W tym okresie działalność Krajowej Izby Diagnostów Laboratoryjnych była finansowana (i jest nadal) ze składek członkowskich i opłat związanych z postępowaniem w sprawie wpisu na listę diagnostów laboratoryjnych i do ewidencji laboratoriów. Krajowa Izba Diagnostów Laboratoryjnych zamierza rozpocząć działalność gospodarczą polegającą w szczególności na prowadzeniu działalności szkoleniowej i w zakresie diagnostyki laboratoryjnej oraz na odpłatnym wynajmowaniu pomieszczeń szkoleniowych i biurowych, które w wyniku remontu zostały przygotowane i dostosowane do tych celów w budynku będącym siedzibą KIDL.*

*W związku z tym zadano następujące pytanie: czy pomimo okoliczności, iż zakup i remont nieruchomości stanowiącej majątek KIDL został zrealizowany ze środków pochodzących składek członków samorządu, rozpoczęcie działalności gospodarczej z wykorzystaniem tego majątku nie będzie się wiązało z dodatkowym obowiązkiem podatkowym, wynikającym z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, niezależnym od uzyskania dochodu z działalności gospodarczej.*

*Dla wyjaśnienia przedmiotowej sprawy niezbędne jest dokonanie wykładni art. 17 ust. 1 pkt 40 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej UPDOP), 17 ust. 1 pkt. 4 UPDOP oraz art. 17 ust. 1b UPDOP.*

*Na wstępie stwierdzić należy, iż na mocy ustawy o diagnostyce laboratoryjnej Krajowej Izbie Diagnostów Laboratoryjnych, jako jednostce organizacyjnej samorządu zawodowego, nadano osobowość prawną. Izba, jako osoba prawna,*

podlega obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym od osób prawnych z art. 1 ust. 1 UPDOP. Ponadto, KIDL nie została wymieniona przez ustawodawcę w treści art. 6 ust. 1 oraz ust. 2 UPDOP jako podmiot zwolniony od podatku. W konsekwencji KIDL, tak jak inne podmioty posiadające osobowość prawną podlega ogólnym regułom podatkowym przewidzianym w tej ustawie.

Zgodnie z art. 54 ustawy o diagnostyce laboratoryjnej z dnia 27 lipca 2001 roku (dalej DiagLabU) działalność samorządu jest finansowana: ze składek członkowskich i opłat związanych z wpisem na listę diagnostów laboratoryjnych; z innych źródeł, a w szczególności z dotacji subwencji, darowizn i spadków; z działalności gospodarczej. Zgodnie natomiast z §2 uchwały nr 28/2010 Trzeciego Krajowego Zjazdu Diagnostów Laboratoryjnych z dnia 10 grudnia 2010 roku w sprawie podstawowych zasad gospodarki finansowej przychodami Izby są: opłaty manipulacyjne, opłaty wpisowe i składki członkowskie; wpływy z nieruchomości, ruchomości oraz praw majątkowych; dotacje, subwencje, ofiary; darowizny, zapisy i spadki; wpływy z działalności statutowej i inne przychody.

W myśl §2 ust 2 w/w uchwały nr 28/2010 dochód z działalności Izby służy wyłącznie realizacji celów ustawowych i statutowych.

Zgodnie z art. 35 ustawy o diagnostyce laboratoryjnej do zadań samorządu należy w szczególności: sprawowanie nadzoru nad należytym wykonywaniem czynności diagnostyki laboratoryjnej, reprezentowanie diagnostów laboratoryjnych oraz ochrona ich interesów zawodowych, działanie na rzecz stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych przez diagnostów laboratoryjnych, udział w ustalaniu standardów i zasad oceny pracy w diagnostyce laboratoryjnej, integrowanie środowiska diagnostów laboratoryjnych, prowadzenie badań w zakresie ochrony zdrowia. Uszczegółowienie treści przepisu art. 35 DiagLabU znajduje się w §7 statutu Krajowej Izby Diagnostów Laboratoryjnych<sup>1</sup>.

W tym miejscu należy podkreślić, że organizacje zawodowe, jaką jest m.in. Krajowa Izba Diagnostów Laboratoryjnych wykonują zadania zlecone z zakresu administracji publicznej. Działalność KIDL wynika z obowiązujących przepisów. Samorząd zawodowy diagnostów laboratoryjnych reprezentuje osoby wykonujące zawód zaufania publicznego oraz sprawuje pieczę nad należytym wykonywaniem tego zawodu w granicach interesu publicznego i dla jego ochrony. Zgodnie z brzmieniem art. 35 DiagLabU do zadań samorządu należy m.in. działanie na rzecz stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych przez diagnostów laboratoryjnych, co służy interesowi publicznemu oraz prowadzenie badań w zakresie ochrony zdrowia.

W art. 17 UPDOP znajduje się katalog zwolnień przedmiotowych z podatku dochodowego od osób prawnych. W szczególności należy tu wymienić art. 17 ust. 1 pkt 4 oraz art. 17 ust. 1b UPDOP. W myśl art. 17 ust. 1 pkt 4 wolne od podatku są dochody podatników, z zastrzeżeniem ust. 1c, których celem statutowym jest działalność naukowa, naukowo techniczna, oświatowa, w tym również polegająca na kształceniu studentów, kulturalna, z zakresu kultury fizycznej i sportu, ochrony środowiska, wspierania inicjatyw społecznych na rzecz budowy dróg i sieci telekomunikacyjnej na wsi oraz zaopatrzenia wsi w wodę, dobroczynności, ochrony zdrowia i pomocy społecznej, rehabilitacji zawodowej i społecznej inwalidów oraz kultu religijnego – w części przeznaczony na te cele. Stosownie natomiast do treści art. 17 ust. 1b zwolnienie dotyczące podatników przeznaczających dochody na cele statutowe lub inne cele określone w przepisie

---

<sup>1</sup> Załącznik do uchwały nr 23/2006 II KZDL

art. 17 ust. 1, ma zastosowanie, jeżeli dochód jest przeznaczony – i bez względu na termin – wydatkowany na cele określone w tym przepisie, w tym także na nabycie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych służących bezpośrednio realizacji tych celów oraz na opłaceniu podatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodów.

Należy zwrócić uwagę, że ustawodawca szczególnie traktuje cele statutowe podmiotów wymienionych w przepisie art. 17 ust. 1 UPDOP. Dochód z działalności tych podmiotów, w części jakiej służy realizacji ich celów statutowych albo określonych celów wskazanych przez ustawodawcę w tym przepisie, jest zwolniony z podatku dochodowego od osób prawnych.

Jak wspomniano wyżej, jednym ze źródeł finansowania organizacji zawodowych, do których należy m.in. KIDL są obowiązkowe składki członkowskie płacone przez członków tych organizacji. Mając na uwadze brzmienie art. 17 ust. 1 UPDOP, można stwierdzić, że ustawodawca zwolnił z podatku dochód ze składek członkowskich organizacji politycznych, społecznych i zawodowych (art. 17 ust. 1 pkt 40) w związku z tym, iż w całości finansuje on zadania statutowe i ustawowe tych organizacji, a organizacje te pełnią ważną rolę dla ochrony interesu publicznego.

Składki członkowskie jednak zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 40 UPDOP zwolnione są z podatku dochodowego w części nieprzeznaczonej na działalność gospodarczą. Mając na uwadze założenie o racjonalności prawodawcy stwierdzić należy, że regulacja ta znalazła się w ustawie dlatego, że organizacje polityczne, społeczne i zawodowe (w tym KIDL), nie mają ustawowego obowiązku przekazywania całości dochodu z działalności gospodarczej na cele ustawowe i statutowe. Z przywołanych wyżej przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych wynika, że zwolnienie, o którym mowa w art. 17 ust. 1 dotyczy dochodów uzyskanych zarówno z działalności statutowej jak i gospodarczej (za wyjątkiem dochodu z działalności, o której mowa w art. 17 ust. 1a pkt 1 i 1a UPDOP). Dla ustawodawcy ważny jest cel na jaki ten dochód jest przeznaczony i wydatkowany, a nie źródło jego pochodzenia – co znalazło wielokrotnie odzwierciedlenie w stanowiskach organów podatkowych<sup>2</sup>.

Wymienione w art. 17 ust. 1 pkt 40 UPDOP podmioty mogą prowadzić działalność gospodarczą, zgodnie z art. 53 DiagLabU samorząd diagnostów laboratoryjnych może prowadzić działalność gospodarczą – ustawodawca nie nakłada przy tym obowiązku na KIDL, aby dochody z działalności gospodarczej prowadzonej przez samorząd były w całości przekazywane na jego działalność ustawową i statutową. W przypadku KIDL obowiązek przekazywania dochodu z działalności Izby wyłącznie na realizację celów ustawowych i statutowych wynika z podjętej przez Krajowy Zjazd Diagnostów Laboratoryjnych uchwały nr 28/2010 w sprawie podstawowych zasad gospodarki finansowej. Izba, zatem może prowadzić działalność finansową, gospodarczą, wydawniczą, oświatową i szkoleniową, ale dochód z tej działalności może służyć wyłącznie realizacji celów ustawowych i statutowych.

W opisywanym zatem przypadku, dochody KIDL z składek członkowskich będą służyć realizacji celów statutowych i ustawowych także wówczas gdy, jak w opisanej sytuacji będą służyć prowadzonej działalności gospodarczej. Wyjaśnić przy tym należy, że składki członków samorządu diagnostów laboratoryjnych,

---

<sup>2</sup> Patrz: Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 2 kwietnia 2008 roku, nr ILPB3/423-58/08-2/EK, interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 29 stycznia 2009 roku, nr IBPBI/2/423-1025/08/PP.

których pytanie podatnika dotyczy, zostały pierwotnie przeznaczone na zakup w 2004 roku nieruchomości i jej remont. Jak wskazywano, nieruchomość ta stanowi siedzibę samorządu i w pełni służy realizacji zadań ustawowych i statutowych KIDL. W przyszłości nieruchomość ta będzie wykorzystywana na prowadzenie działalności gospodarczej, z której dochód przeznaczony zostanie wyłącznie na realizację, wskazanych w ustawie oraz statucie Izby, zadań.

Mając na uwadze powyższe, zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 40 UPDOP w związku z art. 17 ust. 1 pkt. 4 UPDOP, oraz art. 17 ust. 1b UPDOP, składki w części jakiej zostały przeznaczone na zakup i remont nieruchomości będącej siedzibą KIDL nie stanowią podstawy naliczenia podatku dochodowego od osób prawnych.

## II. Biznes Plan Działalności gospodarczej KIDL

Planując „biznes plan” w ramach działalności gospodarczej KIDL należy wyróżnić dwa podstawowe obszary działania:

- wynajem pomieszczeń KIDL
- działalność szkoleniowa i wydawnicza

1. Wynajem pomieszczeń może obejmować lokal na parterze (lewa część budynku) oraz trzy sale szkoleniowe na 1 i 3 piętrze. Działalność w tym zakresie może być rozpoczęta niemal od ręki, wymagać będzie tylko koniecznych działań marketingowo-promocyjnych.

Analiza potencjalnych przychodów (wartości brutto)

Lokal	Powierzchnia (m2)	Cena wynajmu	Szacunkowa wartość /miesiąc	Uwagi
Parter lewy	84,80	70-100 zł/m2	5936 - 8480 zł	W zależności od popytu na rynku
Sala konferencyjna duża	64	900 zł/dzień	3600 zł	W zależności od popytu na rynku
Sala konferencyjna mała I piętro	41	500 zł/dzień	2000 zł	W zależności od popytu na rynku
Sala konferencyjna mała III piętro	43	500 zł/dzień	2000 zł	W zależności od popytu na rynku

Przedstawione wartości cen wynajmu są szacunkowe i określone na bazie cen istniejących na rynku warszawskim. Ostateczna wielkość uzyskanych zamówień uzależniona będzie od działań marketingowych oraz popytu rynku. Można jednak szacować, że po niezbędnych uzupełnieniach wyposażenia sal konferencyjnych przychód z wynajmu powinien w roku 2012 wynosić 12 - 15 tys. PLN miesięcznie.

**Konieczne działania:**

- przygotowanie folderów informacyjnych o salach konferencyjnych
- dostosowanie sal do standardów rynkowych:
  - uzupełnienie wyposażenia: ekrany, flipcharty,
  - podłączenie Internetu bezprzewodowego
  - klimatyzacja – przynajmniej w 1 małej sali

2. Działalność szkoleniowa wymagać będzie:

- a. stworzenie zespołu ds. szkoleń komercyjnych, który będzie prognozował zapotrzebowanie rynku na określoną tematykę szkoleń
- b. nawiązanie współpracy z gronem stałych wykładowców np. Akademia Koźmińskiego
- c. przygotowanie tematyki szkoleń na min. 3 miesiące oraz przewidywania na kolejne 3 miesiące

Należy tu wyraźnie zaznaczyć, że prowadzenie działalności szkoleniowej będzie dodatkowym, uzupełniającym zadaniem dla pracowników KIDL. Wymagać będzie od nich zdobycia nowych kwalifikacji oraz rozszerzenia zakresu obowiązków.

Celem zasadniczym tej działalności powinno być zaproponowanie diagnostom potrzebnych szkoleń po cenie niższej niż oferowane na rynku komercyjnym. Zarabianie staje się wówczas sprawą drugorzędną.

Tak więc działalność szkoleniową, szerszą niż prowadzoną dotychczas, należałoby rozpocząć od początku 2012 roku. Okres najbliższych kilku miesięcy byłby potrzebny na przygotowania opisane powyżej.