



# Nauka odliczania

Zmorą polskich szpitali jest niemożność odliczenia podatku VAT w rozmaitych rozliczeniach. Dlaczego tak się dzieje i jak sobie z tym radzić? Prezentujemy analizę Piotra Kulerskiego i Jana Orgelbrandta.

Powszechnie uważa się, że największą ułomnością systemu ochrony zdrowia jest jego niedofinansowanie. Naszym zdaniem jednak tak nie jest. Za pierwszą wadę uznalibyśmy brak kadry, a za drugą nieprawidłową wycenę udzielanych świadczeń. Braki finansowe umieścilibyśmy najwyżej na miejscu trzecim.

### Obciążenie, a nie pomoc

Niezależnie od osobistych opinii problemu finansowania systemu oczywiście nie wolno lekceważyć, jest on bowiem krwiobiegiem całego układu zabezpieczenia zdrowotnego społeczeństwa. Od wielu lat mamy do czynienia z permanentnym sporem o wysokość udziału ochrony zdrowia w PKB kraju. Nikt jednak nie zastanowił się dotąd nad lokowaniem całego przemysłu leczenia w strukturze gospodarczej Polski. Zapomniano, że w systemie funkcjonuje normalny obrót gospodarczy, jest produkcja, import, zakup i sprzedaż towarów i usług niezbędnych codziennie do normalnego funkcjonowania szpitali i wszystkich innych placówek ochrony zdrowia. Immanentnym elementem obrotu gospodarczego w naszym kraju i w Unii Europejskiej jest podatek od wartości dodanej, czyli tzw. VAT. Funkcjonuje on oczywiście również w systemie ochrony zdrowia i niestety w świetle obowiązujących regulacji jest on dla niego istotnym obciążeniem.

### Z pustego w próżne

W przedsiębiorstwie będącym płatnikiem VAT podatek ten funkcjonuje na zasadzie: kupiłeś coś z VAT, to go możesz odliczyć, sprzedałeś coś z VAT, to go musisz rozliczyć. Jednym słowem, jeżeli przedsiębiorca kupi cokolwiek na rzecz swojej działalności, nawet przysłowiowy długopis, to ma prawo do zwrotu podatku VAT zawartego w cenie tego zakupu. Placówka systemu ochrony zdrowia, również szpital, otrzymuje od swoich kontrahentów faktury z naliczonym podatkiem VAT, jednak nie może go odliczyć, bo jest wyłączona z systemu odliczeń.

Szpitaly płacą średnio 17% podatku VAT (licząc wydatki obciążone różnymi stawkami VAT: 23%, 8%, 3%, a nawet 0% i zwolnione). Na potrzeby tego artykułu przyjmijmy, że budżet wojewódzkiego („marszałkowskiego”) szpitala X wynosi 100 mln zł. Szpital ten zapłaci 1,7 mln zł podatku VAT. Chciałoby się powiedzieć: jak każdy. Otóż nie jak każdy, bo zwykły przedsiębiorca skorzystałby z systemu odliczeń podatku VAT, a szpital nie ma takiej możliwości. Można by się z tym nawet pogodzić, gdyby nie fakt, że szpitale publiczne poza kontraktem z NFZ dostają dotacje na swoje potrzeby inwestycyjne i są to dotacje z budżetu powiatu, województwa bądź budżetu centralnego. Wróćmy do przykładu szpitala X, który otrzymał dotację z funduszy rządowych w wysokości 5 mln zł na inwestycje. Rozliczenie inwestycji na podstawie faktur wykonawcy (przypomnijmy: średnio 17% VAT) spo-

„Jeżeli przedsiębiorca kupi cokolwiek, nawet długopis, to ma prawo do zwrotu podatku VAT. Szpital otrzymuje od swoich kontrahentów faktury z naliczonym podatkiem, jednak nie może go odliczyć”

wodowało, że VAT od tych 5 mln wyniósł 850 tys. zł, odprowadzonych do budżetu centralnego, który właśnie dał szpitalowi owe 5 mln. Zadanie dla ucznia IV klasy: ile naprawdę wyniosła dotacja? Otóż wyniosła ona 4 mln 150 tys. zł. Oznacza to po prostu, że dotacja zatoczyła koło z budżetu centralnego do budżetu centralnego! Te 850 tys. zł to co prawda niespełna procent budżetu szpitala, ale niejedną rzecz można by za to kupić.

### Wypaczona intencja

Źródłem problemu jest, naszym zdaniem, niepełna implementacja prawa unijnego – Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz. UE L z 2006 r. nr 347/1). W rozdziale 2 Dyrektywy zatytułowanym „Zwolnienia dotyczące określonych czynności wykonywanych w interesie publicznym” wymieniono 17 rodzajów działalności, których istotą są usługi społeczne (wykonywane „w interesie publicznym”), zwolnionych z podatku od towarów i usług (czyli VAT). Są to m.in. różnorodne formy świadczeń zdrowotnych, edukacji, pomocy społecznej, działalności kulturalnej. Celem umieszczenia tej regulacji w rozdziale o „interesie publicznym” było uwolnienie wymienionych tam usług społecznych od daniny, jaką jest VAT.

Polska ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 1221) w art. 43 zwalnia od podatku VAT ponad 40 rodzajów usług i dostawy towarów, w tym wszystkie wymienione we wspomnianej dyrektywie. Jednak polska ustawa w żaden sposób nie bierze pod uwagę faktu, że np. szpital jest podatnikiem VAT. Dostawcy doliczają mu (bo muszą) podatek VAT od swoich towarów i usług, ale ustawa nie pozwala mu tego podatku rozliczyć na normalnych zasadach. W ten sposób szpital jest „droższy” od zwykłego przedsiębiorstwa, a europejskie dobro „zwolnienia z VAT” jest raczej garbem niż korzyścią. Pamiętajmy bowiem, że zgodnie z polską ustawą podatnikom świadczącym usługi społeczne nie wolno doliczać podatku VAT (dodawać do ceny udzielanych



„ Szpital jest droższy od zwykłego przedsiębiorstwa, a europejskie dobro zwolnienia z VAT okazuje się raczej garbem niż korzyścią „

świadczeń i usług, opłacanych ze środków publicznych), ale za towary i usługi niezbędne do funkcjonowania szpitala (leki, żywność, sprząatanie) należy VAT płacić i nie wolno go odliczyć! Oznacza to wprost, że słuszna intencja dyrektywy została skrajnie wypaczona, bowiem zwolnienie z systemu VAT w polskiej praktyce powoduje *de facto* maksymalne obciążenie tą daniną chronionych Dyrektywą instytucji, a nie ich zwolnienie z tego obciążenia. Ten paradoks, a mówiąc inaczej – ta jawna niesprawiedliwość systemu podatkowego od dawna budziła wiele zastrzeżeń, zwłaszcza że intencją unijnej regulacji było, przypomnijmy raz jeszcze, wspomnienie strategicznych usług społecznych.

#### Co można zrobić?

Można naprawić, czyli zmienić polską ustawę o podatku od towarów i usług. Ponieważ Dyrektywa zabrania nakładania na usługi społeczne jakiegokolwiek stawki VAT, można zaproponować mechanizm zwrotu tym podmiotom, których działalność jest szczególnie ważna ze względu na interes publiczny, a ich jedynym lub przeważającym źródłem przychodów jest kieszona państwowa (samorządu lub rządu).

Możliwe są różne rozwiązania techniczne: np. konsekwentne zaniechanie doliczania podatku VAT przez dostawców, jeżeli dana usługa lub dostawa jest sfinansowana w całości ze środków publicznych (zwracam uwagę, że takie rozwiązanie jest już w polskiej usta-

wie o VAT częściowo stosowane i dotyczy np. szkoleń opłacanych ze środków publicznych; firma prowadząca szkolenia dla takich podmiotów, po otrzymaniu oświadczenia, że płatność nastąpi z pieniędzy budżetowych, wystawia fakturę „netto”), albo zwrot podatku z urzędu skarbowego (tak dzieje się we Francji). Technikę rozwiązania problemu na pewno powinni określić specjaliści od systemu podatkowego i legislatorzy. Niewątpliwie jednak dzisiejsze rozwiązania są rażąco wadliwe, a zasada ochrony wrażliwych obszarów niezbędnych do prawidłowego zabezpieczenia podstawowych potrzeb i praw społeczeństwa jest zdecydowanie złamana i potraktowana w sposób niezgodny z logiką.

Omawiamy w tej publikacji funkcjonowanie podatku VAT w systemie ochrony zdrowia. Należy jednak zwrócić uwagę, że podmioty szczególnie ważne ze względu na interes publiczny działają nie tylko w ochronie zdrowia. Należy niewątpliwie zaliczyć do nich również placówki pomocy społecznej, placówki prowadzące działalność związaną z kształceniem dzieci i młodzieży, instytucje kultury, czyli te, których wydatki są pokrywane ze środków publicznych (dotacje, subwencje, ryczałtu lub zapłaty z NFZ).

#### Kto zapłaci

Oczywiście każdy zapyta: a kto za to zapłaci? Jaki będzie uszczerbek w dochodach fiskusa? Odpowiadamy: żaden! Wszak minister finansów już raz dał dotację – zatem dlaczego chce ją teraz odebrać, choćby częściowo? Mamy do czynienia nie z uszczerbkiem w kasie fiskusa, ale z przekładaniem pieniędzy z kieszeni do kieszeni. Dlatego proponowane rozwiązanie jest neutralne dla budżetu państwa.

Szpitaly bezpowrotnie tracą pieniądze, ale o jakich sumach mówimy? W toku ewentualnych prac nad nowymi rozwiązaniami należy oszacować wysokość zwróconej części dotacji w formie przekazanego podatku VAT. Można to doprecyzować po przeprowadzeniu kwerendy w samorządach, które są największymi dysponentami środków publicznych i zarazem są faktycznie najbardziej poszkodowane przez obecne regulacje.

Nie twierdzimy, że proponowane rozwiązanie problemu jest panaceum na wszystkie bolączki systemu ochrony zdrowia. Jednak z uwagi na trudności w bieżącej działalności podmiotów leczniczych, ich płynność finansową i gigantyczne, permanentne zadłużenie – z pewnością proponowane zmiany mogą mieć bardzo istotny wpływ na poprawę sytuacji finansowej systemu. A poza tym fiskus twierdzi, że jest świetnie, a dyrektorzy szpitali nic o tym nie wiedzą...

Piotr Kulerski, Jan Orgelbrandt

Piotr Kulerski jest pełnomocnikiem Wojewódzkiego Ośrodka Rehabilitacji Dzieci i Dorosłych MAGMED w Krakowie.

Jan Orgelbrandt jest członkiem Zarządu Mazowieckiego Centrum Rehabilitacji STOCER sp. z o.o., był zastępcą Głównego Inspektora Sanitarnego.