



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 kasa 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.

Szpitale 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.