



RZECZPOSPOLITA POLSKA
Rzecznik Praw Dziecka
Marek Michalak

ZSS/500/7/2011/JZ

Warszawa, 1 czerwca 2011 r.

**Pan
Jan Vincent-Rostowski
Minister Finansów**

otrzymałem do wiadomości – skierowane do Pana Ministra – wystąpienie Rzecznika Praw Pacjenta z 13 maja 2011 r. w sprawie zmiany przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.) zwanej dalej „ustawą o VAT”, znak: RzPP-ZPR-071-22-1/ED/11:

Jestem przekonany, że zgłoszona przez Rzecznika Praw Pacjenta – Panią Minister Krystynę Barbarę Kozłowską – propozycja zmiany art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o VAT poprzez rozszerzenie katalogu usług medycznych zwolnionych od podatku VAT o usługi związane z pobytem w szpitalu najbliższych pacjenta lub usługi związane z dodatkową opieką pielęgnacyjną jest konieczna i zasługuje na uwzględnienie. W przypadku przebywającego w szpitalu pacjenta-dziecka obecność jego opiekunów w szpitalu wydatnie wzmacnia poczucie bezpieczeństwa małego pacjenta i sprzyja jego leczeniu. Z tego względu każde ułatwienie tych kontaktów, także poprzez wprowadzenie odpowiednich zwolnień podatkowych, jest potrzebne.

Kwestia odpłatności za usługi medyczne związane z dodatkową opieką pielęgnacyjną nie jest mi obca, gdyż otrzymuję listy od opiekunów dzieci, skarżących się na sam obowiązek ponoszenia opłat za ich pobyt w szpitalu przy dziecku. Argumentując za zniesieniem tego obowiązku, interesanci piszący do Rzecznika podają, że opiekunowie dziecka obecni w szpitalu wydatnie wspierają personel medyczny w opiece nad małymi pacjentami. Skoro dla skarżących się rodziców dolegliwość stanowi fakt ponoszenia tychże opłat, to jest zrozumiałe, że przyczyną tej dolegliwości jest obowiązek wydatkowania określonej kwoty pieniędzy, której wysokość zależy także od obowiązującej stawki podatku VAT na ww. usługi.

Należy wyraźnie podkreślić, że powyższe zagadnienie obejmuje swoim zakresem także leczenie sanatoryjne dzieci, tj. koszty pobytu w sanatoriach opiekunów tych dzieci. Dla niezamożnych opiekunów pokrycie kosztów pobytu przy dziecku w czasie 21-dniowego turnusu bywa niejednokrotnie niemożliwe. Zwolnienie od podatku VAT obniżyłoby powyższe koszty.

Działając na podstawie art. 11 ust. 2 ustawy z dnia 6 stycznia 2000 r. o Rzeczniku Praw Dziecka (Dz. U. z 2000 r. Nr 6, poz. 69 ze zm.), uprzejmie proszę o przychylnie rozpatrzenie postulowanego rozwiązania.

Z wyrazami szacunku
Marek Szlachetka



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW
PT1/063-33-491/EFU/2011/BM19-7019

Warszawa, dnia 16 czerwca 2011 r.

~~Pani
Krystyna Barbara Kozłowska
Rzecznik Praw Pacjenta~~

Szanowna Pani Rzeczniku,

Odpowiadając na Pani wystąpienie, dotyczące objęcia zwolnieniem od podatku od towarów i usług opłat związanych z pobytem w szpitalu najbliższych pacjenta oraz dodatkową opieką pielęgnacyjną (pismo znak: Rzep-ZPR-071-22-1/ED/11 z dnia 13 maja 2011 r.), uprzejmie wyjaśniam:

Zmiany w zakresie stosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług w odniesieniu do usług opieki medycznej, zostały wprowadzone ustawą o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 29 października 2010 r. (Dz. U. Nr 226, poz. 1476), która weszła w życie z dniem 1 stycznia 2011 r. Ww. nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług uchyliła dotychczasowy załącznik nr 4, zawierający wykaz usług zwolnionych od podatku. Uregulowania dotyczące tematyki zwolnień zostały przeniesione do treści ustawy. Przy określaniu zakresu zwolnień, które dotychczas były ujęte w załączniku nr 4, odstąpiono od ich identyfikacji przy pomocy klasyfikacji statystycznych, określając ich zakres z wykorzystaniem treści przepisów prawa unijnego i krajowego oraz orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE. Zasadniczym powodem odejścia od stosowania klasyfikacji statystycznych przy określaniu zakresu zwolnień od podatku było bowiem zapewnienie pełniejszej implementacji przepisów unijnych, w szczególności dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o podatku od towarów i usług, w brzmieniu nadanym nowelizacją z dnia 29 października 2010 r., od dnia 1 stycznia 2011 r. zwolnione od podatku są usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, oraz dostawa towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, wykonywane przez zakłady opieki zdrowotnej.

Przepis powyższy stanowi implementację do polskiego porządku prawnego przepisu art. 132 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112/WE Rady, zgodnie z którymi zwolnieniu od podatku przez państwa członkowskie podlegają opieka szpitalna i medyczna oraz ściśle z nimi

związane czynności podejmowane przez podmioty prawa publicznego lub, na warunkach socjalnych porównywalnych do stosowanych w odniesieniu do instytucji prawa publicznego, przez szpitale, ośrodki medyczne i diagnostyczne oraz inne odpowiednio uznane placówki o podobnym charakterze.

Przy konstruowaniu przepisów określających zakres zwolnienia od podatku usług opieki medycznej (przytoczony wyżej art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o podatku od towarów i usług), uwzględnione zostało orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości UE. Z orzecznictwa tego jednoznacznie wynika, że zwolnieniu od podatku nie powinny podlegać takie usługi, których celem nie jest ochrona zdrowia. Dla przykładu, w wyroku w sprawie L.u.P. GmbH, Trybunał stwierdził: „(...) pojęcia „opieki medycznej” oraz „świadczeń opieki medycznej” (...) odnoszą się do świadczeń, które służą diagnozie, opiece oraz, w miarę możliwości, leczeniu chorób lub zaburzeń zdrowia” (C-106/05, pkt 27). Również w wyroku w sprawie d’Ambrumenil Trybunał podkreślał: „Jeżeli chodzi o pojęcie świadczenia opieki medycznej (...), pojęcia tego nie można poddać wykładni, która obejmuje świadczenia medyczne realizowane w innym celu niż postawienie diagnozy, udzielenie pomocy medycznej oraz, w zakresie, w jakim jest to możliwe, leczenie chorób lub zaburzeń zdrowotnych.” (C-307/01, pkt 57).

Należy przy tym przywołać ugruntowane stanowisko Trybunału Sprawiedliwości UE, że zwolnienia (zawarte w art. 132) dyrektywy stanowią autonomiczne pojęcia prawa wspólnotowego i mają na celu uniknięcie rozbieżności w stosowaniu systemu VAT w poszczególnych państwach członkowskich (np. wyrok C-307/01, pkt 52). Oznacza to, że zakres przedmiotowy zwolnień zawartych w art. 132 dyrektywy powinien być taki sam we wszystkich krajach członkowskich.

Wyjaśniam, że kwestia zwolnienia od podatku VAT usług polegających na dostarczaniu łóżek i posiłków osobom towarzyszącym osobom hospitalizowanym, jako usług ściśle związanych z opieką medyczną, była przedmiotem orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości UE w sprawach połączonych Ygeia. W wyroku tym Trybunał stwierdził: „(...) jedynie świadczenie usług, które logicznie wpisują się w ramy dostarczania usług opieki szpitalnej i medycznej, które w procesie świadczenia tych usług stanowią etap niezbędny, aby osiągnąć cele terapeutyczne, którym te ostatnie służą, mogą stanowić „działalność ściśle [...] związaną” w rozumieniu tego przepisu (obecnie art. 132 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112/WE). Jedynie tego rodzaju usługi mogą bowiem wpływać na koszt opieki zdrowotnej, którą omawiane zwolnienie czyni dostępną dla osób prywatnych.” (C-394/04 i C-395/04, pkt 25).

Ostatecznie Trybunał orzekł: „Świadczenie przez podmioty określone w art. 13 część A ust. 1 lit. b) szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny

system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (obecnie art. 132 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112/WE), usług telefonicznych i wynajmowanie telewizorów osobom hospitalizowanym, jak również dostarczanie przez te same podmioty łóżek i posiłków towarzyszącym im osobom, co do zasady nie stanowi działalności ściśle związanej z opieką szpitalną i medyczną w rozumieniu tego przepisu. Inaczej może być tylko wówczas, gdy usługi te są konieczne do osiągnięcia celów terapeutycznych, którym służy opieka szpitalna oraz medyczna, i nie są przeznaczone głównie do tego, by zapewniać świadczącemu je podmiotowi dodatkowe dochody poprzez realizację transakcji dokonywanych w bezpośredniej konkurencji z transakcjami podlegającymi podatkowi od wartości dodanej dokonywanymi przez przedsiębiorstwa prowadzące działalność gospodarczą.

Do sądu krajowego należy, przy uwzględnieniu wszystkich okoliczności faktycznych zawisłych przed nim sporów oraz, w razie potrzeby, treści zaleceń medycznych wydanych zainteresowanym pacjentom, ustalenie, czy świadczone usługi spełniają te przesłanki.”

Jak więc wynika z powyższych wyjaśnień, przytoczona przez Panią Rzecznik argumentacja, zawarta w interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu, dotycząca obowiązku wpisywania do kart pacjentów stosownych zaleceń, odnoszących się do konieczności obecności przy chorym osób towarzyszących, jako podstawy do objęcia zwolnieniem od podatku usług pobytu tych osób w szpitalu, jest w pełni uzasadniona.

Wyjaśniam również, że – w świetle prawa unijnego oraz orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE – brak jest podstaw do uwzględnienia wniosku Pani Rzecznik, by usługi związane z pobytem w szpitalu osób najbliższych pacjenta, objąć zwolnieniem od podatku od towarów i usług, poprzez wprowadzenie zmian w przepisie w art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy o podatku od towarów i usług. Podkreślić należy, że system podatku od wartości dodanej w krajach członkowskich UE podlega ścisłej harmonizacji. Z tych względów również polskie przepisy dotyczące podatku od towarów i usług muszą być zgodne z przepisami wspólnotowymi, w szczególności z przepisami dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (która zastąpiła Szóstą Dyrektywę Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji przepisów Państw Członkowskich, dotyczących podatków obrotowych - wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku). Powyższa dyrektywa uniemożliwia państwom członkowskim UE dowolne kształtowanie wysokości stawek podatkowych i zwolnień od tego podatku.

Odnosząc się natomiast do wniosku Pani Rzecznik w zakresie dotyczącym objęcia zwolnieniem od podatku usług związanych z dodatkową opieką pielęgnacyjną zauważam, iż w wystąpieniu Pani Rzecznik brak jest uzasadnienia do wprowadzenia takiej zmiany. Propozycja jest niejasna i z uwagi na wspomniany brak uzasadnienia do jej wprowadzenia trudno określić, czy proponowany przez Panią Rzecznik zapis nie jest już „konsumowany” w omawianym art. 43 ust. 1 pkt 18 ww. ustawy o podatku od towarów i usług.

Podsumowując wyjaśniam, iż w świetle przytoczonego wyżej prawa unijnego oraz orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE, nie znajduję uzasadnienia do uwzględnienia zgłoszonych przez Panią Rzecznik propozycji legislacyjnych.

2 powierzeniem
poważnienia Ministra Finansów
ODSEKRETARZ STANU
Maciej Grabowski
Maciej Grabowski

Do wiadomości:

Pani
Ewa Kopacz
Minister Zdrowia

Pani
Irena Lipowicz
Rzecznik Praw Obywatelskich

Pan
Marek Michalak
Rzecznik Praw Dziecka