

FB0.3135.93.2012

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Burmistrz Miasta Kudowy Zdroju, działając na podstawie art. 14j § 1 i 3 w zw. z art. 14b, art. 14c i art. 14k § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. - Dz.U. z 2012, poz. 749 ze zm.), art. 17 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych¹ (tj. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.)

postanawia

- uznać stanowisko spółki **zawarte we wniosku z dnia 20 sierpnia 2012 r. (data wpływu – 07-09-2012 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej poboru opłaty uzdrowiskowej w szpitalach uzdrowiskowych - za nieprawidłowe.**

Uzasadnienie

W dniu 07-09-2012 r. do tutejszego urzędu wpłynął wniosek z dnia 20-08-2012 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej poboru opłaty uzdrowiskowej w szpitalach uzdrowiskowych.

W przedmiotowym wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny.

jest w myśl art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz.U. Nr 112, poz. 654 ze zm.) podmiotem leczniczym prowadzącym m.in. lecznictwo uzdrowiskowe w szpitalach uzdrowiskowych. W myśl art. 2 ust. 1 pkt 9 w/w ustawy szpitalem jest przedsiębiorstwo podmiotu leczniczego, w którym podmiot ten wykonuje działalność leczniczą w rodzaju - świadczenia szpitalne. Świadczenia lecznictwa uzdrowiskowego są w myśl art.2 ust. 1 pkt 12 ustawy zaliczane do stacjonarnych i całodobowych świadczeń innych niż świadczenia zdrowotne. W tej sytuacji szpitale uzdrowiskowe nie są zaliczane do szpitali w rozumieniu ustawy o działalności leczniczej. Są to zakłady lecznictwa uzdrowiskowego w rozumieniu art. 6 ustawy o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz o gminach uzdrowiskowych (tj. Dz.U. z 2012 r. poz. 651). Wszyscy pacjenci przebywający na leczeniu uzdrowiskowym w szpitalach uzdrowiskowych nie płacą opłaty uzdrowiskowej.

¹ Niniejsza ustawa dokonuje w zakresie swojej regulacji wdrożenia następujących dyrektyw Wspólnot Europejskich:

- 1) dyrektywy 92/106/EWG z dnia 7 grudnia 1992 r. w sprawie ustanowienia wspólnych zasad dla niektórych typów transportu kombinowanego towarów między państwami członkowskimi (Dz.Urz. WE L 368 z 17.12.1992),
- 2) dyrektywy 1999/62/WE z dnia 17 czerwca 1999 r. w sprawie pobierania opłat za użytkownika niektórych typów infrastruktury przez pojazdy ciężarowe (Dz.Urz. WE L 187 z 20.07.1999).

Dane dotyczące ogłoszenia aktów prawa Unii Europejskiej, zamieszczone w niniejszej ustawie – z dniem uzyskania przez Rzeczpospolitą Polską członkostwa w Unii Europejskiej – dotyczą ogłoszenia tych aktów w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej – wydanie specjalne.

W związku z powyższym wnioskodawca zadał następujące pytanie.

Czy pacjenci przebywający na leczeniu w szpitalach uzdrowiskowych (zarówno komercyjni jak i skierowani przez NFZ, ZUS i KRUS) powinni płacić opłatę uzdrowiskową.

Stanowisko wnioskodawcy.

Zdaniem Spółki wszyscy pacjenci przebywający na leczeniu uzdrowiskowym w szpitalach uzdrowiskowych nie powinni płacić opłaty uzdrowiskowej. Art. 17 ust. 2 pkt. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.) stanowi, że opłaty miejscowej oraz opłaty uzdrowiskowej nie pobiera się od osób przebywających w szpitalach. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera definicji szpitala. W tej sytuacji należy posłużyć się określeniami zawartymi w ustawach przedmiotowych. Ustawa o działalności leczniczej nie jest jedyną ustawą, w której słowo „szpital” jest używane i zdefiniowane. Słowo „szpital” z dodanym przymiotnikiem występuje także w ustawach:

- o lecznictwie uzdrowiskowym (szpital uzdrowiskowy),
- z dnia 19 sierpnia 1994 r. o ochronie zdrowia psychicznego tj. Dz.U. z 2011 r. Nr 231, poz. 1375 (szpital psychiatryczny).

Świadczenia z zakresu psychiatrycznej opieki zdrowotnej udzielane pacjentom, których stan zdrowia wymaga udzielania całodobowych lub całodziennych świadczeń zdrowotnych w odpowiednio urządzonych pomieszczeniach są zaliczone analogicznie jak świadczenia lecznictwa uzdrowiskowego do stacjonarnych i całodobowych świadczeń zdrowotnych innych niż świadczenia szpitalne (art. 2 ust. 1 pkt 12 ustawy o działalności leczniczej. Zatem szpital psychiatryczny również nie jest szpitalem w rozumieniu ustawy o działalności leczniczej.

Posługując się wykładnią celowościową i systemową art. 17 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy stwierdzić, że ustawodawca miał na myśli wszystkie podmioty zaliczane do grupy szpitali w szerokim pojęciu – również uzdrowiskowe i psychiatryczne. Pojęcia szpitala psychiatrycznego są również unormowane ustawowo. Dla sprawy nie ma znaczenia, że są to ustawy szczególne – dotyczące lecznictwa uzdrowiskowego i ochrony zdrowia psychicznego. Pacjenci wszystkich szpitali powinni być traktowani jednakowo, gdyż wszyscy są równi wobec prawa. Niedopuszczalna jest sytuacja, w której pacjenci szpitali ogólnych nie płacą opłaty miejscowej i uzdrowiskowej a pacjenci szpitali uzdrowiskowych i psychiatrycznych ją płacą.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za nieprawidłowe

W ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tj. Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.) ustawodawca unormował zakres zwolnienia z opłaty uzdrowiskowej. Zgodnie z art. 17 ust. 2 pkt. 2 ww. ustawy opłaty miejscowej oraz opłaty uzdrowiskowej nie pobiera się od osób przebywających w szpitalach. Zapis ten jednoznacznie wskazuje, że z opłaty uzdrowiskowej i miejscowej zwolniony jest pobyt w szpitalu, a nie w szpitalu uzdrowiskowym, będącym całkowicie odmienną kategorią zakładu leczniczego, a mianowicie, zakładem lecznictwa uzdrowiskowego. Wbrew przekonaniu spółki pojęcie „szpital” nie jest tożsame z pojęciem „szpital uzdrowiskowy”. Obydwa te pojęcia mają inną treść, inne formy organizacyjne i prawne podstawy ustrojowe. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie zawiera definicji szpitala, w związku z czym posłużono się wykładnią językową art. 17 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, uznając, że jest to szpital w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz.U. Nr 112, poz. 654 ze zm.). Definicja szpitala zawarta w art. 2 ust. 1 pkt 9 ww. ustawy o

działalności leczniczej stanowi, że szpitalem jest przedsiębiorstwo podmiotu leczniczego, w którym podmiot ten wykonuje działalność leczniczą w rodzaju świadczenia szpitalne. Natomiast szpital uzdrowiskowy jest jednym z zakładów lecznictwa uzdrowiskowego wymienionym w ustawie z dnia 28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz o gminach uzdrowiskowych (tj. Dz.U. z 2012 r. poz. 651 ze zm.). W myśl art. 2 pkt 10 ustawy o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz o gminach uzdrowiskowych, zakład lecznictwa uzdrowiskowego to przedsiębiorstwo podmiotu leczniczego wykonującego działalność leczniczą w rodzaju ambulatoryjne lub stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, działające na obszarze uzdrowiska, utworzone w celu udzielania świadczeń zdrowotnych z zakresu lecznictwa uzdrowiskowego albo rehabilitacji uzdrowiskowej, w ramach kierunków leczniczych i przeciwwskazań ustalonych dla danego uzdrowiska, w szczególności wykorzystujących warunki naturalne uzdrowiska przy udzielaniu świadczeń zdrowotnych. W związku z powyższym szpital uzdrowiskowy nie jest szpitalem w rozumieniu ustawy o działalności leczniczej.

Zgodnie z art. 6 ww. ustawy o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej zakładami lecznictwa uzdrowiskowego są:

- 1) szpitale uzdrowiskowe,
- 2) sanatoria uzdrowiskowe,
- 3) szpitale uzdrowiskowe dla dzieci i sanatoria uzdrowiskowe dla dzieci,
- 4) przychodnie uzdrowiskowe,
- 5) zakłady przyrodolecnicze,
- 6) szpitale i sanatoria w urządzonych podziemnych wyrobiskach górniczych.

Do zadań szpitala uzdrowiskowego o których mowa w art. 8 ww. ustawy o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej należy zapewnienie pacjentowi, którego skierowano na leczenie uzdrowiskowe albo rehabilitację uzdrowiskową:

- 1) całodobowych świadczeń opieki zdrowotnej w warunkach stacjonarnych,
- 2) całodobowej opieki lekarskiej i pielęgnarskiej,
- 3) przewidzianych programem leczenia zabiegów,
- 4) korzystania z naturalnych surowców leczniczych oraz urządzeń lecznictwa uzdrowiskowego,
- 5) edukacji zdrowotnej.

Świadczenia szpitalne, udzielane w szpitalach, określone zostały w art. 2 ust. 1 pkt 11 ustawy o działalności leczniczej, jako wykonywane całą dobę kompleksowe świadczenia zdrowotne polegające na diagnozowaniu, leczeniu, pielęgnacji i rehabilitacji, które nie mogą być realizowane w ramach innych stacjonarnych i całodobowych świadczeń zdrowotnych lub ambulatoryjnych świadczeń zdrowotnych. Wskazano również, że świadczeniami szpitalnymi są także świadczenia udzielane z zamiarem zakończenia ich udzielania w okresie nieprzekraczającym 24 godzin.

Odrębna kategoria świadczeń, udzielanych w innych niż szpitale placówkach, czyli w szpitalach uzdrowiskowych czy psychiatrycznych została nazwana w art. 2 ust. 1 pkt 12 ustawy o działalności leczniczej, jako stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne inne niż świadczenie szpitalne, wymienione jako świadczenia opiekuńcze, pielęgnacyjne, paliatywne, hospicyjne, świadczenia z zakresu opieki długoterminowej, rehabilitacji leczniczej, leczenia uzależnień, psychiatrycznej opieki zdrowotnej oraz lecznictwa uzdrowiskowego, udzielane pacjentom, których stan zdrowia wymaga udzielania całodobowych lub całodziennych świadczeń zdrowotnych w odpowiednio urządzonych, stałych pomieszczeniach.

W świetle powyższego pacjenci szpitali otrzymują świadczenia szpitalne natomiast pacjenci szpitali uzdrowiskowych, czy też psychiatrycznych, stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne inne niż świadczenie szpitalne – a więc inny rodzaj świadczeń. Stanowisko spółki wyrażające pogląd że wszyscy pacjenci szpitali powinni być traktowani jednakowo, ponieważ wszyscy są równi wobec prawa jest w tym przypadku nietrafne. Takie

rozgraniczenie rodzaju udzielanych świadczeń powoduje, że pacjent szpitala nie jest tożsamy z pacjentem szpitala uzdrowiskowego. Różnica w rodzaju udzielanych świadczeń pozwalają zrozumieć, że nie można postawić znaku równości wobec pacjentów szpitala i szpitala uzdrowiskowego, a co za tym idzie nie można uznać że przywilej zawarty w art. 17 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w zakresie nie pobierania opłaty uzdrowiskowej od osób przebywających w szpitalach, dotyczy również osób przebywających w szpitalach uzdrowiskowych.

Prawo podatkowe posiadające w systemie prawno-gospodarczym duże znaczenie musi być interpretowane ściśle. Wszelka wykładnia rozszerzająca przepisów prawa podatkowego jest niedopuszczalna. Wobec powyższego należy przyjąć, że pobyt w szpitalu uzdrowiskowym nie wyczerpuje przesłanki zwolnienia z opłaty uzdrowiskowej unormowanej w art. 17 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Przekonanie spółki, że ustawodawca miał na myśli wszelkie podmioty zaliczane do grupy szpitali w szerokim pojęciu – również uzdrowiskowe i psychiatryczne, jest błędne. Skoro ustawodawca zwolnił z opłaty uzdrowiskowej osoby przebywające w szpitalach, to oznacza dokładnie to, co jest w przepisie, czyli szpital, a nie szpital uzdrowiskowy. Nie ma przy tym znaczenia czy pacjent przebywa na leczeniu w szpitalu uzdrowiskowym komercyjnie czy też na podstawie skierowania NFZ, ZUS i KRUS, ponieważ opłaty uzdrowiskowej i miejscowej nie pobiera się od osób przebywających w szpitalach, a więc generalnie od pacjentów którzy przebywają w szpitalach, ponieważ, co wskazano powyżej wykładnia rozszerzająca przepisów prawa podatkowego jest niedopuszczalna – „od osób” nie może oznaczać „od osób na pobycie komercyjnym”, albo „od osób posiadających skierowanie NFZ, ZUS i KRUS”.

W świetle przywołanych wyżej poglądów doktryny prawa podatkowego należy przyjąć, iż wszyscy pacjenci przebywający w szpitalach uzdrowiskowych (zarówno komercyjni jak i skierowani przez NFZ, ZUS i KRUS) powinni płacić opłatę uzdrowiskową.

W tym stanie rzeczy postanowiono jak we wstępie.

Pouczenie:

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Niniejsza interpretacja, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, zostanie niezwłocznie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

Na niniejszą interpretację wnioskodawcy przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, w terminie 30 dni po upływie terminu określonego poniżej, za pośrednictwem Burmistrza Miasta Kudowa-Zdrój.

Skargę, o której mowa wyżej, można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Burmistrza Miasta Kudowa-Zdrój. - w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o wydaniu niniejszej interpretacji - do usunięcia naruszenia prawa.

Otrzymują:

1. Adresat
2. Aa

Wyk. w 2 egz. FB/R.Okopińska
tel. (074) 8621733

Burmistrz

Czesław Kręcichwost