

Sopot, dnia 17 lutego 2023 r.

Sygn.: 039531

OPINIA PRAWNA

Przedmiot opinii:

1. Jakie kroki powinien podjąć lekarz, w przypadku otrzymania wezwania z Urzędu Skarbowego do złożenia wyjaśnień?

Wnioski i rekomendacje:

Określanie liczby potencjalnych wizyt lekarskich przy pomocy liczby wystawionych recept, oraz insynuowanie na tej podstawie próby uchylania się od obowiązku uiszczenia podatku dochodowego jest całkowicie bezzasadne. W zawodzie lekarza powszechną praktyką jest udzielanie świadczeń zdrowotnych *pro bono*, co w pewnych wypadkach jest wręcz obowiązkiem narzucanym zasadami etyki wykonywania zawodu (np. w przypadku udzielania świadczeń zdrowotnych na rzecz innych lekarzy i członków ich najbliższej rodziny). Samo wystawianie recept nie zawsze związane jest natomiast z odbyciem wizyty lekarskiej, jak to ma miejsce w przypadku recepty *pro familiae*, bądź też wystawianiu kontynuacji recept pacjentom. Ponadto, co do zasady nie ma obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej nieodpłatnie świadczonych usług medycznych (jeżeli są świadczone do celów innych niż działalność gospodarcza)

W przypadku otrzymania przez lekarza podobnego pisma, w odpowiedzi należałoby wskazać, że na podstawie ilości wystawionych recept nie ma możliwości wiarygodnego obliczenia rzeczywiście przeprowadzonych przez lekarza odpłatnych wizyt lekarskich. Należałoby również wskazać, że część wizyt została przeprowadzona nieodpłatnie (a co za tym idzie, nie generowała przychodu po stronie lekarza i nie podlegała ewidencjonowaniu na kasie fiskalnej).

Ponadto, należałoby również wskazać, że w ramach wykonywania zawodu lekarza, w zależności od danej specjalizacji, często istnieje możliwość wystawienia pacjentom kontynuacji recept na dane preparaty, bez konieczności odbywania wizyty lekarskiej i uiszczenia przez pacjenta dodatkowej opłaty, gdyż na podstawie dostępnej dokumentacji medycznej lekarz bez bezpośredniego zbadania pacjenta ma pewność, że potrzebuje on dostępu do danego leku. Oprócz tego należałoby wskazać, że część recept wystawionych przez lekarza to tzw. recepty *pro familiae*, które są wystawiane na rzecz osób najbliższych.

W przypadku, gdy w Państwa sprawie niezbędna będzie pomoc Adwokatów lub Radców Prawnych z Kancelarii Lex Secure - należy skontaktować się bezpośrednio z 24h Infolinią prawną pod numerem telefonu +48 501 538 539 lub e-mail: prawnik@opiekaprawna.pl

Dodatkowe informacje prawne dostępne są na naszej stronie internetowej <https://lexsecure.pl> - zachęcamy do jej odwiedzenia.

Podstawy prawne:

1. Art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U.2022.2647 ze zm.);
2. Art. 95b ust. 3 pkt 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne (t.j. Dz.U.2022.2301 ze zm.);
3. Art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U.2022.931 ze zm.);
4. § 2 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2021 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U.2021.2442 ze zm.);
5. Art. 2 ust. 1, art. 66 ust. 2, art. 67 Kodeksu etyki lekarskiej;
6. Odpowiedź Ministra Finansów z dnia 9 marca 2015 r., PT7.8162.4.2015.JDI.57.

Stan faktyczny:

Lekarze otrzymują wezwania z Urzędu Skarbowego do złożenia wyjaśnień. Powodem kierowania tych pism jest duża ilość wystawionych recept, która zdaniem Urzędu Skarbowego, stwarza domniemanie że lekarz przeprowadził więcej wizyt lekarskich, niż wynika to z ewidencji przeprowadzonej na kasie fiskalnej.

Stan prawny:

Udzielając odpowiedzi na przedstawione zagadnienie, należy przede wszystkim wskazać, że Urząd Skarbowy kierując wezwania nie bierze pod uwagę możliwości udzielania przez lekarzy nieodpłatnych świadczeń zdrowotnych. Warto podkreślić, że w myśl art. 2 ust. 1 Kodeksu etyki lekarskiej (dalej jako k.e.l.), powołaniem lekarza jest ochrona życia i zdrowia ludzkiego, zapobieganie chorobom, leczenie chorych oraz niesienie ulgi w cierpieniu. Ponadto, **art. 66 ust. 2 k.e.l. wprost wskazuje, że lekarz może leczyć bezpłatnie.**

Warto również zwrócić uwagę na art. 67 k.e.l., zgodnie z którym dobrym zwyczajem jest leczenie bezpłatnie innych lekarzy i członków ich najbliższej rodziny, w tym wdów, wdowców i sierot po lekarzach.

Podsumowując powyższe, obecnie obowiązujące przepisy nie tylko nie zabraniają udzielania przez lekarzy bezpłatnych świadczeń zdrowotnych, ale w niektórych sytuacjach wręcz do tego zobowiązują. Podczas udzielania nieodpłatnych świadczeń zdrowotnych nie powstaje obowiązek ich

ewidencjonowania (poza koniecznością prowadzenia dokumentacji medycznej), często pojawia się natomiast konieczność wystawiania recept.

Kolejno, w myśl art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, za przychód z działalności, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3, uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług.

Jak wynika więc z powyższego, wykonywanie nieodpłatnie świadczeń zdrowotnych na rzecz innych pacjentów nie generują po stronie lekarza przychodu, który podlegałby opodatkowaniu.

Oprócz wskazanych powyżej przypadków, lekarz w ramach wykonywania zawodu jest uprawniony do wystawiania tzw. recepty pro familiae, o której mowa w art. 95b ust. 3 pkt 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne, tj. recepty wystawionej na rzecz małżonka, osoby pozostającej we wspólnym pożyciu, krewnych lub powinowatych w linii prostej, a w linii bocznej do stopnia pokrewieństwa między dziećmi rodzeństwa osoby wystawiającej. Jest to jedno z uprawnień przewidzianych przepisami prawa, która daje możliwość lekarzowi wypisania recepty na rzecz osoby najbliższej. Jako że recepty te wystawiane są na rzecz osób najbliższych, z oczywistych względów wystawione są one nieodpłatnie, w związku z czym nie generują one przychodu.

Ponadto, w ramach wykonywania zawodu lekarza, w zależności od danej specjalizacji, często istnieje możliwość wystawienia pacjentom kontynuacji recept na dane preparaty, bez konieczności odbywania wizyty lekarskiej i uiszczenia przez pacjenta dodatkowej opłaty, gdyż na podstawie dostępnej dokumentacji medycznej lekarz bez bezpośredniego zbadania pacjenta ma pewność, że pacjent potrzebuje dostępu do danego leku.

Jeżeli zaś chodzi o kwestię ewidencjonowania nieodpłatnych świadczeń, należałoby odnieść się do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (dalej jako Rozporządzenie).

Zgodnie z treścią § 2 ust. 1 Rozporządzenia, zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2023 r., czynności wymienione w załączniku do rozporządzenia. Załącznik do rozporządzenia w pozycji nr 43 odwołuje się do czynności wymienionych w art. 7 ust. 1 pkt 5 i ust. 2 oraz w art. 8 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług.

Art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług odwołuje się natomiast do nieodpłatnego świadczenia usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów

stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, **oraz wszelkich innych nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.**

Powyższe pozwala stwierdzić, że nie ma obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej nieodpłatnie świadczonych usług medycznych (jeżeli są świadczone do celów innych niż działalność gospodarcza). Potwierdza to odpowiedź Ministra Finansów z dnia 9 marca 2015 r., PT7.8162.4.2015.JDI.57, która wskazuje, że lekarze wystawiający recepty dla siebie (*pro auctore*), członka swojej rodziny (*pro familiae*) oraz udzielający nieodpłatnie świadczenia usług medycznych na rzecz innych osób (niemieszczących się w kręgu uprawnionych do uzyskania recepty *pro familiae*, np. inni lekarze) nie muszą ewidencjonować takiej usługi przy pomocy kasy fiskalnej.

Podsumowując przedstawione zagadnienie, określanie liczby potencjalnych wizyt lekarskich przy pomocy liczby wystawionych recept, oraz insynuowanie na tej podstawie próby uchylania się od obowiązku uiszczenia podatku dochodowego jest całkowicie bezzasadne. W zawodzie lekarza powszechną praktyką jest udzielanie świadczeń zdrowotnych *pro bono*, co w pewnych wypadkach jest wręcz obowiązkiem narzucanym zasadami etyki zawodu (np. w przypadku udzielania świadczeń zdrowotnych na rzecz innych lekarzy i członków ich najbliższej rodziny). Ponadto, wystawianie recept nie zawsze związane jest z odbyciem wizyty lekarskiej, jak to ma miejsce w przypadku recepty *pro familiae*, bądź też wystawianiu kontynuacji recept pacjentom. Udzielanie ww. świadczeń nieodpłatnie nie rodzi zaś obowiązku ewidencjonowania

W przypadku otrzymania przez lekarza podobnego pisma, w odpowiedzi należałoby wskazać, że na podstawie ilości wystawionych recept nie ma możliwości wiarygodnego obliczenia rzeczywiście przeprowadzonych przez lekarza odpłatnych wizyt lekarskich. Należałoby również wskazać że część wizyt została przeprowadzona nieodpłatnie (a co za tym idzie, nie generowała przychodu po stronie lekarza).

Ponadto, należałoby również wskazać, że w ramach wykonywania zawodu lekarza, w zależności od danej specjalizacji, często istnieje możliwość wystawienia pacjentom kontynuacji recept na dane preparaty, bez konieczności odbywania wizyty lekarskiej i uiszczenia przez pacjenta dodatkowej opłaty, gdyż na podstawie dostępnej dokumentacji medycznej lekarz bez bezpośredniego zbadania pacjenta ma pewność, że pacjent potrzebuje dostępu do danego leku. Oprócz tego część recept wystawionych przez lekarza to tzw. recepty *pro familiae*, które są wystawiane na rzecz osób najbliższych.

Klauzula prawna:

Przygotowując niniejszą Opinię prawną przeanalizowano i polegano wyłącznie na informacjach otrzymanych od Klienta. Nie badano ani nie weryfikowano prawdziwości przedstawionego stanu faktycznego. Sporządzający niniejszą Opinię prawną zastrzega sobie prawo weryfikacji niniejszego opracowania w przypadku ujawnienia faktów nieznanym mu w momencie jego sporządzenia.

Niniejszą Opinię prawną wydaje się do wiadomości Klienta, z prawem do publikacji przez Klienta. Opinia prawna dotyczy wyłącznie kwestii w niej określonych i nie może być interpretowana jako obejmująca, w tym przez domniemanie, inne, niewspomniane w niej kwestie.

W niniejszej Opinii prawnej zaprezentowano niezależną, subiektywną ocenę sporządzającego, dotyczącą prawnych aspektów przedmiotu analizy. W szczególności ocena prawna przedstawiona w Opinii prawnej nie daje gwarancji wyniku danej sprawy w przypadku skierowania jej na drogę postępowania sądowego lub administracyjnego.

Z poważaniem



RADCA PRAWNY
Kajetan Komar-Komarowski