

Zwolnienie dotyczy legalnych produktów leczniczych

MEDYCYNĄ | Obrót terapeutyczną marihuaną nie może być przedmiotem prawnie skutecznej umowy. Nie podlega przepisom ustawy o podatku od towarów i usług. Natomiast jej wykorzystanie w badaniach klinicznych nie uprawnia do preferencji w VAT.

**MONIKA BŁOŃSKA
ANETA NOWAK-PIECHOTA
ARTUR TIM**

Spośród wielu argumentów przywoływanych w dyskursie o zalegalizowaniu używania marihuany w celach leczniczych nie należy zapomnieć o fiskalnym aspekcie tego zagadnienia. W aktualnym stanie prawnym obrót marihuaną pozostaje całkowicie w podatkowej szarej strefie, co uniemożliwia partycypację struktur publicznieprawnych w generowanym zysku.

Cel nie ma znaczenia

Z ustawy z 29 lipca 2005 r. o przeciwdziałaniu narkomanii wynika generalny zakaz posiadania jakichkolwiek środków odurzających i psychotropowych (w tym ziela lub żywicy konopi zwanych również marihuaną). Co więcej, karalne jest każde posiadanie, bez względu na cel, dla jakiego miałyby być ona przeznaczona. Tym samym w świetle prawa na równi traktowana jest osoba posiadająca marihuanę przeznaczoną do odsprzedaży, do użytku rekreacyjnego czy do leczenia.

Zgodnie z ustawą z 6 września 2001 r. - Prawo farmaceutyczne marihuana nie jest produktem leczniczym. Zatem w Polsce w obecnym stanie prawnym nie ma możliwości legalnego zaopatrzenia się w marihuanę i wykorzystywania jej do jakichkolwiek celów, nawet medycznych. Jednak część pacjentów leczonych jest przy użyciu marihuany. Dzieje się to w przypadku pacjentów poddanych eksperymentom medycznym, w ramach których stosowane są dane substancje, bądź za pomocą leków pochodzących z zagranicy. O ile brak jest możliwości uzyskania legalnego dostępu do marihuany medycznej w Polsce, o tyle środek ten może zostać przywieziony z zagranicy po okazaniu stosownych dokumentów. To kuriozalne, ale używanie do celów medycznych marihuany przywiezionej z zagranicy jest możliwe.

Potrzeba ochrony zdrowia obywateli realizowana jest przede wszystkim przez zapewnienie dostępu do świadczeń opieki zdrowotnej rozumianego jako działanie służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu lub poprawie zdrowia oraz inne działanie medyczne wynikają-

ce z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich udzielania. Dodatkowo ustawodawca jednoznacznie powiązał prawo do świadczeń opieki zdrowotnej z realizacją celów, takich jak zachowanie zdrowia, zapobieganie chorobom i urazom, wczesne wykrywanie chorób, leczenie, pielęgnacja oraz zapobieganie niepełnosprawności i jej ograniczanie. A dotychczasowe eksperymenty lecznicze oraz badawcze, w tym badania kliniczne nad marihuaną oraz jej stosowanie, pokazują pozytywne działanie w leczeniu wielu chorób.

Poza sferą opodatkowania

Z punktu widzenia polskiego prawa podatkowego obrót marihuaną (także leczniczą) pozostaje poza sferą opodatkowania podatkiem od towarów i usług. Zgodnie bowiem z art. 6 pkt 2 ustawy o VAT jej przepisów nie stosuje się do czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy. Także dochody ze sprzedaży marihuany z tej samej przyczyny nie są opodatkowane podatkami dochodowymi. W związku

z tym obrót leczniczą marihuaną pozostaje w szarej strefie.

Dwa warunki

Powstaje jednak pytanie, czy ewentualne usługi medyczne świadczone przy pomocy leczniczej marihuany mogłyby korzystać ze zwolnienia z podatku od towarów i usług. W obecnym stanie prawnym korzystanie ze zwolnienia w tym zakresie jest możliwe, jeżeli zostaną spełnione dwa warunki.

1. Po pierwsze, usługi służą profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia (przesłanka przedmiotowa).

2. czone przez podmioty lecznicze lub na ich rzecz na terenie ich przedsiębiorstw albo w ramach wymienionych zawodów, tj. lekarzy, lekarzy dentyistów, pielęgniarzek, położnych, psychologów i osób wykonujących inne zawody medyczne, o których mowa w ustawie z 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej, a także przez uczelnie medyczne (przesłanka podmiotowa).

W przypadku leczniczej marihuany mniejsze znaczenie ma druga ze wskazanych

przesłanek (nie powinno bowiem budzić wątpliwości, że leczenie podejmowane jest przez podmioty lecznicze bądź lekarzy). Problematyczna jest jednak przesłanka przedmiotowa. Na pierwszy rzut oka powinno się wydawać, że leczenie przy użyciu marihuany leczniczej służy przede wszystkim przywracaniu i poprawie zdrowia. Niemniej jednak trudno będzie przyjąć, że lecznicza marihuana spełnia te cele terapeutyczne w sytuacji, gdy nie jest ona produktem leczniczym, a nawet jest zakazana. Należy zatem przyjąć, że do momentu zalegalizowania marihuany leczniczej (i co za tym idzie, wprowadzenia jej na listę produktów leczniczych) usługi lecznicze świadczone przy jej użyciu nie będą zwolnione z VAT.

Nie służą przywracaniu zdrowia

Może zatem badania kliniczne nad leczniczą marihuaną mogłyby podlegać zwolnieniu z podatku od towarów i usług? Wydawałoby się, że dzięki tego rodzaju badaniom można osiągnąć skutek w postaci poprawy zdrowia pacjen-

ta uczestniczącego w projekcie. W tym przypadku mamy do czynienia z eksperymentem medycznym, mogącym powodować korzystne efekty dla zdrowia pacjenta. Niemniej jednak w chwili obecnej badania kliniczne, niezależnie od ich rezultatu, nie podlegają zwolnieniu z VAT. Ten niekorzystny dla podatników pogląd ukształtował się po **wyroku NSA z 20 czerwca 2012 r. (I FSK 406/12)**. W orzeczeniu tym sąd wskazał, że zasadniczym celem badań klinicznych nie jest sprawowanie opieki medycznej służącej profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia. Badania kliniczne w istocie stanowią ostatni etap wdrożenia produktów leczniczych do obrotu. Po wydaniu tego wyroku pojawiły się również negatywne interpretacje indywidualne organów podatkowych w tym zakresie. W związku z tym badania nad leczniczą marihuaną, choć mogą prowadzić do poprawy zdrowia pacjentów uczestniczących w eksperymencie, nie podlegają zwolnieniu z VAT. Nie ma przy tym znaczenia, czy mamy do czynienia z eksperymentem medycznym czy leczniczym. W tym drugim przypadku nie powinno jednak ulegać

ZDANIEM AUTORKI

Monika
Błońskaradca prawny, kancelaria Prawno-Podatkowa
Marianański Group

Lek na finanse publiczne

Zalegalizowanie zażywania marihuany dla potrzeb medycznych nie pozostanie obojętne dla budżetów skarbu państwa oraz samorządu terytorialnego. Warto w tym kontekście odwołać się do stanu prawnego obowiązującego w USA. Prawo federalne – pochodzące jeszcze z roku 1970 – bezwzględnie zabrania posiadania marihuany. Tymczasem kalifornijski Compassionate Use Act dopuścił w 1996 roku nie tylko posiadanie i zażywanie marihuany, ale także jej uprawianie. Jedynym warunkiem legalności takiego procederu było wykorzystywanie zbiorów w celach leczniczych. Spór o kompetencję do uregulowania kwestii legalności zażywania marihuany w celach medycznych znalazł finał przed Sądem Najwyższym Stanów Zjednoczonych, który w 2005 roku uznał prymat regulacji federalnej nad regulacjami stanowymi. Władze federalne formalnie zachowały zatem uprawnienie do karania posiadających marihuanę, nawet jeśli odbywa się to w celach medycznych i w zgodzie z prawem stanowym.

Z uwagi na liczne kontrowersje, jakie wywołało orzeczenie Sądu Najwyższego, na początku 2009 roku prokurator generalny Eric Holder ogłosił stanowisko dotyczące zmian w egzekwowaniu regulacji federalnej. Zapewniono, że administracja federalna skorzysta z przyznaných uprawnień dopiero w przypadku używania medycznej marihuany jako „przykrywkii” dla przestępczej działalności. Złożenie oświadczenia spowodowało gwałtowny wzrost liczby ustawodawstw stanowych dopuszczających zażywanie marihuany w celach leczniczych. Zmieniło się także nastawienie przedsiębiorców – lawinowo powstawały sklepy, w których można było kupić marihuanę w celach medycznych (marijuana dispensaries). W Kalifornii powstało ich nawet więcej niż popularnych kawiarni sieci Starbucks. Kolejne stany legalizowały zażywanie marihuany w celach medycznych (niektóre także w celach rekreacyjnych) i... nakładały odpowiednie podatki. Dla polskich warunków reprezentatywny będzie przykład stanu Kalifornia, który posiada porównywalną do Polski liczbę mieszkańców (ok. 38,8 mln). Szacuje się, że roczny przychód tego stanu z podatków obrotowych, nakładanych na sprzedaż marihuany w celach medycznych, wynosi ok. 100 milionów dolarów. Rzeczywiste korzyści podatkowe są o wiele większe. Argumentem dla przeciwników legalizacji jest obawa, że dopuszczenie marihuany do celów leczniczych stanie się „furtką” dla pełnej legalizacji. Wywodzi się to najprawdopodobniej z historii wprowadzenia marihuany do celów medycznych w USA, gdzie równoległe zaobserwować można było rozwój programów medycznych i wzrost poparcia dla pełnej legalizacji, co w znaczny sposób odbiło się również na finansach odpowiednich stanów. Obecne brzmienie krajowych przepisów pozwala na rozwój szarej strefy nie tylko w zakresie marihuany dla celów rekreacyjnych, ale również tej leczniczej importowanej z zagranicy. Czy znaczący wzrost przychodów struktur publicznych oraz pobudzenie gospodarki krajowej może nastąpić za cenę naruszenia zakorzenionego w polskiej kulturze dogmatu niedopuszczalności zażywania narkotyków, chociażby tylko w celach leczniczych? ■

wątpliwości, że głównym celem takiego eksperymentu musi być korzyść dla zdrowia konkretnego pacjenta. Tego rodzaju badania, np. z użyciem leczniczej marihuany, w założeniu służą poprawie zdrowia. W tym przypadku

spełniona jest zatem przesłanka przedmiotowa. Stąd też w naszej opinii w niektórych wypadkach, w szczególności gdy głównym celem jest poprawa zdrowia pacjenta, powinno być możliwe skorzystanie ze zwolnienia z VAT. ©

—Aneta Nowak-Piechota jest doradcą podatkowym w kancelarii Prawno-Podatkowej Marianański Group
—Artur Tim jest asystentem doradcy podatkowego w kancelarii Prawno-Podatkowej Marianański Group