Zadeva: Odgovor na vaše vprašanje

**Dokument št. 0920-3756/2023-5 z dne 30. 3. 2023**

Prejeli smo vaše vprašanje, iz katerega izhaja, da javni zavodi (bolnišnice) kot osebe javnega prava in izvajalci javne službe izvajajo različne naloge javne službe, ki so lahko financirane na različne načine. V določenih primerih gre za zdravstvene storitve, ki so:

1. neposredno po podpisanih pogodbah z ZZZS financirane v 100 % iz državnega proračuna (proračuna ZZZS),

2. neposredno financirane po podpisanih pogodbah z ZZZS v določenem odstotku,

3. preostali del pa se financira na naslednje načine:

a) iz sredstev zasebnih zavarovalnic (torej dodatnega prostovoljnega zdravstvenega zavarovanja, ki ga pacient sklene s takšno zasebno zavarovalnico);

b) s plačili pacientov,

c) iz državnega proračuna (proračuna ZZZS), pri čemer takšno plačilo zagotavlja ZZZS za tiste, ki izpolnjujejo pogoje za pridobitev denarne socialne pomoči.

Navajate, da je skupno prvi in drugi skupini storitev, da gre za zdravstvene storitve (pri čemer zgolj dejstvo, ali je neka storitev financirana 100% takoj iz proračuna ZZZS ali pa na podlagi pogoja iz 3c člena še ne pomeni, da ne gre za storitev javne službe) ter da imajo v obeh primerih pacienti (če jim seveda ustreza čakalna doba) možnost izbirati, pri kateri bolnišnici se jim bo opravila storitev (dilema konkurenčnega trga). Skladno s 6. alinejo 1. odstavka 3. člena Pravilnika o opredelitvi pridobitne in nepridobitne dejavnosti se sredstva za izvajanje javne službe iz javno-finančnih virov obravnavajo kot nepridobitni dohodki z vidika obračuna DDPO.

Zaradi različnih interpretacij nas prosite za pojasnilo, ali je sofinancerski del ZZZS-ja (storitev iz 3c) treba obravnavati kot pridobitni ali nepridobitni dohodek. V praksi se namreč pojavlja dilema, da bi sredstva ZZZS morali obravnavati kot pridobitno dejavnost, ker naj bi šlo za konkurenčne storitve, pri čemer pa menite, da je 3. člen Pravilnika, ki določa nepridobitne dohodke, »lex specialis« in kot pogoj nepridobitnosti določa le, da mora iti za storitev javne službe (kar ne more biti odvisno od vira financiranja) in da mora biti vir javno-finančni (vezanost pridobitnosti na vir dohodka sicer po vašem mnenju sploh ni skladna z 9. členom ZDDPO-2). Vaše mnenje je, da je treba sofinancerski del storitev iz 3c (proračun ZZZS) obravnavati enako kot vse storitve iz točke 1 (torej kot nepridobitni dohodek na podlagi 6. alineje 1. odstavka 3. člena Pravilnika), saj gre za javno službo in gre za javno-finančni vir. Drugačna interpretacija bi vodila do tega, da je treba tudi vse preostale storitve, ki jih 100 % sofinancira ZZZS (točka 1), oziroma ki jih ZZZS financira delno (točka 2) obravnavati kot pridobitne, saj pacient lahko praktično vedno izbira izvajalca.

V zvezi z navedenim vam v nadaljevanju odgovarjamo.

[Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2](http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687) v 9. členu določa oprostitev plačila davka od dohodkov pravnih oseb za zavezanca, ki je ustanovljen za opravljanje nepridobitne dejavnosti. Med zavezanci, ki se davčno obravnavajo v skladu z 9. členom ZDDPO-2, so tudi zavodi, če izpolnjujejo predpisane pogoje za oprostitev, tj. če je zavezanec v skladu s posebnim zakonom (v konkretnem primeru v skladu z zakonom, ki ureja zavode) ustanovljen za opravljanje nepridobitne dejavnosti in tudi dejansko posluje skladno z namenom ustanovitve in delovanja.

[Pravilnik o opredelitvi pridobitne in nepridobitne dejavnosti](http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV8093) podrobneje opredeljuje, kaj se šteje za pridobitno ali nepridobitno dejavnost in določa najpogostejše primere dohodkov, ki se pri zavezancu iz 9. člena ZDDPO-2, torej tudi pri zavodu, štejejo za pridobitne oziroma nepridobitne prihodke. V skladu s 3. členom (šesta in sedma alineja prvega odstavka tega člena) Pravilnika se za dohodke iz opravljanja nepridobitne dejavnosti zavezanca iz 9. člena ZDDPO-2, ki se izvzemajo iz davčne osnove po 27. členu tega zakona, med drugim štejejo tudi namenska javna sredstva in javna sredstva za izvajanje javne službe iz javnofinančnih virov.

Kot že sami ugotavljate, so sredstva, ki jih javni zavod (bolnišnica) prejme s strani ZZZS na podlagi neposredno podpisanih pogodb z ZZZS (točka 1 in 2 vašega vprašanja) namenska javna sredstva in pri zavodu predstavljajo nepridobitne prihodke skladno s sedmo alinejo prvega odstavka 3. člena Pravilnika. Prav tako pravilno ugotavljate, da tudi tista sredstva, ki jih bolnišnica prejme s strani ZZZS kot plačilo za storitev prejemnikom denarne socialne pomoči, predstavljajo namenska javna sredstva in s tem nepridobitne prihodke. Prejemniki denarne socialne pomoči imajo namreč skladno z 29. členom [Zakona o uveljavljanju pravic iz javnih sredstev](http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4780) pravico do kritja razlike do polne vrednosti zdravstvenih storitev, v zvezi s katero ZZZS zagotavlja javnemu zavodu namenska javna sredstva.

Vročiti:

* naslovniku, elektronsko.