

## OBRAČUN PDV-A U ZDRAVSTVU – MIŠLJENJE MF

Na upit u vezi s tumačenjem odredbi Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 47/95. do 94/09. i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 149/09.) koje propisuju **oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost za usluge u vezi s liječenjem i drugom zdravstvenom zaštitom**, Središnji ured Porezne uprave dao je sjedeće tumačenje:

Prema odredbi članka 2. stavak 1. točka 1.a) Zakona, porez na dodanu vrijednost plaća se na isporuke svih vrsta dobara (proizvoda, roba, novoizgrađenih građevina, opreme i si.) i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje poduzetnik izvrši baveći se svojom gospodarskom ili drugom djelatnosti.

Odredbom članka 11. stavak 1. točke b) Zakona i članka 63. Pravilnika propisano je da se porez na dodanu vrijednost ne plaća na usluge bolničke dijagnostike, liječenja i zdravstvene njege i s njima usko povezane usluge te isporuke dobara povezane s liječenjem koje se obavljaju sukladno propisima na području zdravstvene zaštite u zdravstvenim ustanovama: domovima zdravlja, hitnoj medicinskoj pomoći, poliklinikama, općim i specijalnim bolnicama i klinikama. Ove isporuke dobara i obavljene usluge kao i usluge zdravstvene njege koje obavljaju zdravstvene ustanove za njegu u kući oslobođene su plaćanja poreza na dodanu vrijednost i u slučaju kad ih obavljaju tijela, odnosno pravne osobe s javnim ovlastima ili druge organizacije slične prirode na temelju javnih ovlasti. Uslugama oslobođenim od plaćanja poreza smatraju se usluge boravka i prehrane bolesnika te smještaja roditelja uz djecu **za** vrijeme bolničkog liječenja na temelju uputnice za bolničko liječenje prema posebnim propisima, usluge ustanova koje obavljaju javnozdravstvenu djelatnost koje su izravno povezane s liječenjem i zdravstvenom njegom kao što je provođenje higijensko-epidemiološko zdravstvene zaštite stanovništva, usluge izdavanja i produljivanja zdravstvenih iskaznica, usluge cijepljenja, provođenje programa u vezi s izvanbolničkim liječenjem, provođenje izvanbolničke specijalističko-konzilijarne zdravstvene zaštite i slično. Usluge koje nisu povezane s liječenjem i zdravstvenom njegom osobito najam i korištenje prostora u sklopu bolnica, domova zdravlja, lječilišta i sličnih ustanova, razne doplate za smještaj ili za korištenje televizora, telefona i interneta, dodatne usluge praonice i parkiranja u sklopu bolnica, lječilišta i sličnih ustanova, športsko-rekreativne usluge u sklopu lječilišta kao što su najam bicikla, korištenje bazena ili sportskih terena i slično ne smatraju se uslugama oslobođenim od plaćanja poreza na dodanu vrijednost, kao i usluge koje se ne obavljaju u svrhu zdravstvene zaštite kao što su zdravstveni pregledi u vezi s utvrđivanjem sposobnosti za držanje i nošenje oružja, zdravstveni pregledi o sposobnosti za upravljanje motornim vozilima, vještačenja za sudske i druge postupke kao što je utvrđivanje očitstva, razne usluge analiza tla, ispravnosti voda, predmeta opće uporabe, usluge ispitivanja zraka, izobrazba zdravstvenih i drugih radnika i ostale slične usluge ustanova koje obavljaju javnozdravstvenu djelatnost.

Odredbama članka 11. stavak 1. točke c) Zakona i članka 64. Pravilnika propisano je da su usluge i isporuke dobara doktora medicine, doktora stomatologije ili dentalne medicine, medicinskih sestara, primalja, fizioterapeuta, psihologa te usluge biokemijskih laboratorija povezanih s liječenjem, koje se pružaju u privatnoj praksi, oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost. Uslugama i isporukama dobara smatraju se sve one usluge i isporuke dobara koje navedeni poduzetnici mogu obavljati u okviru privatne prakse prema posebnim propisima koji uređuju njihovu djelatnost.

Nadležno Ministarstvo zdravstva i socijalne skrbi očitovalo se dopisom KLASA: 022-03/10-01/05, URBROJ: 534-07-10-03, od 03. ožujka 2010., o kvalifikaciji pojedinih usluga sukladno važećim propisima o zdravstvenoj zaštiti kao usluga koje su u izravnoj vezi s liječenjem.

Obzirom da su postavljena brojna pitanja u vezi određivanja poreznog statusa usluga koje se obavljaju u zdravstvu, u nastavku dajemo odgovore na pojedina pitanja.

### **1. Obračunava li se PDV prilikom davanja stručno-konzilijarnih mišljenja na temelju medicinske dokumentacije, na zahtjev Ministarstva zdravstva i socijalne skrbi, kao dio izvanbolničke specijalističko-konzilijarne zaštite?**

Prema odredbi članka 25. Zakona o zdravstvenoj zaštiti (Nar. nov. br. 150/08. i 155/09.) zdravstvena djelatnost obavlja se na primarnoj, sekundarnoj i tercijarnoj razini te na razini zdravstvenih zavoda. Zdravstvena djelatnost na sekundarnoj razini obuhvaća specijalističko-konzilijarnu i bolničku djelatnost, sukladno članku 28. toga Zakona. Specijalističko-konzilijarna djelatnost, sukladno članku 29. toga Zakona, u odnosu na zdravstvenu djelatnost na primarnoj razini obuhvaća složenije mjere i postupke u pogledu prevencije, dijagnosticiranja te liječenja bolesti i ozljeda, provođenja ambulantne rehabilitacije te medicinske rehabilitacije u kući korisnika, odnosno štićenika u ustanovama za socijalnu skrb. Specijalističko-konzilijarna djelatnost za svoje potrebe mora imati osiguranu laboratorijsku i drugu dijagnostičku djelatnost.

Ako je davanje stručno-konzilijarnih mišljenja na temelju medicinske dokumentacije dio specijalističko-konzilijarne zaštite, sukladno odredbama Zakona o zdravstvenoj zaštiti, u tome slučaju može se

primijeniti odredba članka 11. stavka 1. točke b) Zakona o porezu na dodanu vrijednost o oslobođenju od plaćanja poreza na dodanu vrijednost.

**2. Obračunava li se PDV na usluge vođenja registara po pojedinim skupinama za bolesti kod izloženih radnika, na zahtjev Ministarstva zdravstva i socijalne skrbi?**

Na usluge vođenja i dostave registara koje se obavljaju za Ministarstvo zdravstva i socijalne skrbi, obračunava se i plaća porez na dodanu vrijednost u smislu odredbe članka 2. stavak 1. točka 1.a) Zakona, obzirom da se ne radi o uslugama oslobođenim plaćanja poreza na dodanu vrijednost iz članka 11. stavak 1. točka b) Zakona.

**3. Obračun PDV-a na usluge izrade analize uzroka ozljeda na radu i preporuka za liječenje**

Usluge izrade analize ozljeda na radu na pojedinačnoj i skupnoj razini i prijedlog mjera za liječenje ozlijeđenih i oboljelih i sprečavanje nastanka novih ozljeda na radu i profesionalnih bolesti koje provodi Hrvatski zavod za zaštitu zdravlja i sigurnost na radu (u daljnjem tekstu: HZZOZZR) preventivni su postupci određeni Zakonom o zaštiti na radu (Nar. nov., br. 59/96. do 75/09.) kao usluge liječenja i pružanja zdravstvene zaštite, te se stoga smatraju uslugama oslobođenim od plaćanja poreza na dodanu vrijednost u smislu odredbe članka 11. stavak 1. točke b) Zakona.

**4. Obračunava li se i plaća PDV na usluge izdavanja podataka, odnosno preslika dokumentacije vezane za liječenje?**

Usluge izdavanja podataka, odnosno preslika medicinske dokumentacije nisu u izravnoj vezi s liječenjem te pružanjem zdravstvene zaštite u javnozdravstvenoj službi te stoga te usluge nisu oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost temeljem odredbe članka 11. stavak 1. točka b) Zakona i oporezive su porezom na dodanu vrijednost sukladno odredbi članka 2. stavak 1. točka 1.a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

**5. Obračunavana li se PDV na uslugu održavanja tečajeva za trudnice?**

Usluga održavanja tečajeva za trudnice, kojima je svrha poboljšanje zdravlja žena u trudnoći, priprema za rođenje i podizanje zdravog potomstva, te podizanje demografske obnove Republike Hrvatske, oslobođena je plaćanja poreza na dodanu vrijednost prema odredbi članka 11. stavka 1. točke b) Zakona.

**6. Obračunava li se PDV na naknadu vezanu uz prisutnost roditelja pri porodu?**

Prisutnost roditelja pri porodu nije usluga u izravnoj vezi s liječenjem te pružanjem zdravstvene zaštite, stoga pri ispostavljanju računa za navedenu uslugu obračunava se i plaća porez na dodanu vrijednost, sukladno odredbi članka 2. stavka 1. točke 1.a) Zakona obzirom da se ne može primijeniti oslobođenje iz članka 11. stavak 1. točka b) Zakona.

**7. Obračunava li se PDV na usluge obdukcija po nalogu nadležnih organa i mrtvozorenja?**

Sukladno članku 193. Zakona o zdravstvenoj zaštiti radi utvrđivanja uzroka smrti provodi se obdukcija tijela umrle osobe, a provodi se kada postoji sumnja ili je očito da je smrt prouzročena kaznenim djelom ili je u vezi s izvršenjem kaznenog djela, kada je to potrebno radi zaštite zdravlja ljudi, odnosno kada to zahtijevaju epidemiološki, sanitarni i drugi stručni medicinski razlozi, kada zahtjev za obdukciju postavi obitelj umrle osobe i kada je osoba umrla u zdravstvenoj ustanovi.

Odredbom članka 189. Zakona o zdravstvenoj zaštiti za svaku umrlu osobu utvrđuje se vrijeme i uzrok smrti koje utvrđuje doktor medicine.

Usluga obdukcije te utvrđivanje vremena i uzroka smrti smatraju se uslugama koje su iz epidemioloških, sanitarnih i drugih medicinskih razloga, radi sprečavanja i suzbijanja bolesti, u izravnoj vezi s liječenjem i zdravstvenom zaštitom. Stoga, na navedene usluge primjenjuje se odredba članka 11. stavak 1. točka b) Zakona o porezu na dodanu vrijednost o oslobođenju od plaćanja poreza na dodanu vrijednost, bez obzira osiguravaju li se sredstva za obdukciju iz državnog proračuna, snosi li obitelj umrle osobe trošak postupka, odnosno je li smrt nastupila u zdravstvenoj ustanovi ili izvan nje.

**8. Obračunava li se PDV na usluge kliničkih ispitivanja?**

Sukladno odredbi članka 14. Pravilnika o kliničkim ispitivanjima i dobroj kliničkoj praksi (Nar. nov., br. 121/07.) i čl. 77. Zakona o medicinskim proizvodima (Nar. nov. br. 67/08.) ugovorom između naručitelja kliničkog ispitivanja i pravne osobe u kojoj se ispitivanje planira provoditi moraju se utvrditi ukupni troškovi

provedbe kliničkog ispitivanja, troškovi koje snosi podnositelj zahtjeva/naručitelj kliničkog ispitivanja, uključujući troškove medicinskih i drugih usluga pravne osobe u kojoj se provodi kliničko ispitivanje, zatim visina naknade pravnim osobama, ispitivačima i ispitanicima te obveze podnositelja zahtjeva/naručitelja kliničkog ispitivanja da snosi troškove svih dijagnostičkih postupaka i pretraga koje su

predviđene planom ispitivanja. U dijelu navedenog Pravilnika koji govori o Smjernicama za dobru kliničku praksu navedeno je u točki 1.12. da je kliničko ispitivanje, odnosno klinička studija svako istraživanje u ljudi namijenjeno otkrivanju ili potvrđivanju kliničkih, farmakoloških i/ili drugih farmakodinamičkih učinaka ispitivanog proizvoda, i/ili utvrđivanju nuspojava i/ili ispitivanju apsorpcije, raspodjele, metabolizma i izlučivanja, s ciljem utvrđivanja neškodljivosti i/ili djelotvornosti ispitivanog proizvoda. Pojmovi kliničko ispitivanje i klinička studija su istoznačni.

Usluge kliničkih ispitivanja odnosno sve usluge koje su povezane sa takvim ispitivanjima odnosno studijama, nisu u izravnoj vezi s liječenjem te pružanjem zdravstvene zaštite u javnozdravstvenoj službi te se stoga ne smatraju uslugama iz članka 11. stavak 1. točka b) Zakona i oporezive su sukladno odredbi članka 2. stavka 1. točke 1.a) Zakona.

## 9. Obračunava li se PDV na usluge obrazovanja zdravstvenih i nezdravstvenih radnika?

Zdravstveni radnici su osobe koje imaju obrazovanje zdravstvenog usmjerenja i neposredno u vidu zanimanja pružaju zdravstvenu zaštitu stanovništvu, uz obvezno poštovanje moralnih i etičkih načela zdravstvene struke, sukladno članku 124. Zakona o zdravstvenoj zaštiti.

Člankom 138. navedenog Zakona propisano je da zdravstveni radnici imaju pravo i obvezu stručno se usavršavati radi održavanja i unapređivanja kvalitete zdravstvene zaštite.

Hrvatska liječnička komora je u članku 1. Pravilnika o izdavanju, obnavljanju i oduzimanju odobrenja za samostalan rad (licence), od 11. lipnja 2008. godine, propisala da je odobrenje za samostalan rad (licenca) javna isprava kojom se dokazuje stručna osposobljenost liječnika za samostalno obavljanje liječničke djelatnosti iz opće medicine, specijalnosti i uže specijalnosti u Republici Hrvatskoj. Liječnik je dužan nakon položenog državno/stručnog ispita zatražiti izdavanje licence, prema članku 2. navedenog Pravilnika. Člankom 20. istoga Pravilnika propisan je postupak obnavljanja licence (relicenciranje), odnosno da je liječnik dužan stručno se usavršavati u skladu s propisima o sadržaju, rokovima i postupku stručnog usavršavanja i provjere stručnosti koje donosi Hrvatska liječnička komora. Liječniku se obnavlja redovna licenca ukoliko je sakupio dovoljan broj bodova u postupku stručnog usavršavanja.

Prema odredbama članka 1. Pravilnika o trajnoj medicinskoj izobrazbi Hrvatske liječničke komore, od 19. veljače 2010. godine, liječnik ima pravo i obvezu stručno se usavršavati. Stručno usavršavanje (trajna medicinska izobrazba) liječnika obuhvaća kontinuirano praćenje razvoja medicinske znanosti i stjecanje novih znanja i vještina. Članak 2. istoga Pravilnika propisuje da liječnici koji rade na poslovima neposredne zdravstvene zaštite imaju pravo i dužnost obnavljati i dalje usavršavati znanja i vještine dijagnostike i liječenja. Liječnici koji ne rade na poslovima neposredne zdravstvene zaštite također imaju pravo stručno se usavršavati.

Obnavljanje licenci liječnika te stručno usavršavanje zdravstvenih i drugih radnika nije u izravnoj vezi s liječenjem obzirom da je navedeno obrazovanje, odnosno stručno usavršavanje predstavlja kako pravo tako i dužnost i obvezu zdravstvenih radnika te se stoga na usluge koje nisu usluge liječenja, odnosno usluge koje se ne obavljaju u svrhu zdravstvene zaštite iz članka 11. stavak 1. točka b) Zakona i članka 63. stavak 3. točka 2. Pravilnika obračunava i plaća porez na dodanu vrijednost sukladno članku 2. stavak 1. točka 1. Zakona. Međutim, ako se radi o uslugama obrazovanja vezanim uz programe verificirane od strane Ministarstva znanosti, obrazovanja i športa, u tome slučaju navedene usluge oslobođene su plaćanja poreza na dodanu vrijednost.

## 10. Može li se odbiti pretporez iskazan na ulaznim računima za investicijsko i tekuće održavanje objekata i opreme?

Pretporez je, sukladno članku 20. stavak 1. i 2. Zakona, iznos poreza na dodanu vrijednost iskazan na računima za isporuke dobara i usluge koje su drugi poduzetnici obavili poreznom obvezniku u poduzetničke svrhe. Porezni obveznik ne može odbiti pretporez sadržan u računima za primljena dobra i obavljene usluge što ih koristi za isporuke dobara i obavljanje usluga:

1. oslobođenih plaćanja poreza na dodanu vrijednost u tuzemstvu (članak 11. i 11.a Zakona),
2. u inozemstvu, koje bi bile oslobođene od poreza da su obavljene u tuzemstvu,
3. bez naknade, koje bi bile oslobođene poreza.

Prema odredbi članka 20. stavka 6. Zakona, ako poduzetnik koristi primljena ili uvezena dobra i usluge koje su mu obavljene djelomično za isporuke dobara i obavljanje usluga koje isključuju odbitak pretporeza, tada se može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza. Iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluge za koje je dopušten odbitak, a koji se ne može izravno pripisati tim isporukama na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije, određuje se na godišnjoj razini kao postotak koji se dobije stavljanjem u odnos ukupnih

oporezivih isporuka bez poreza na dodanu vrijednost za koje je dopušten odbitak pretporeza u odnosu na ukupan iznos isporuka bez poreza na dodanu vrijednost. Iznimno, poduzetnik može dio pretporeza koji može odbiti utvrđivati odvojeno za svaki dio svog poslovanja, uz uvjet da vodi odvojeno knjigovodstvo i da o tome prethodno obavijesti Poreznu upravu.

Sukladno odredbi članka 146. stavak 4. i 5. Pravilnika, iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza izračunava se za sve isporuke koje obavi porezni obveznik, kao razmjerni dio na način da u brojniku navede ukupnu vrijednost godišnjih isporuka (prometa), bez poreza na dodanu vrijednost, za koje je dopušten odbitak pretporeza, a u nazivniku ukupnu vrijednost godišnjih isporuka (prometa), bez poreza na dodanu vrijednost, uključenih u brojnik i isporuka za koje nije dopušten odbitak pretporeza. Kod izračuna ne uzima se u obzir vrijednost isporuka gospodarskih dobara koja je porezni obveznik koristio za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti, vrijednost isporuka koje se odnose na povremene isporuke nekretnina, te vrijednost isporuka koje se odnose na povremene financijske transakcije navedene u članku 11.a stavku 1. točke b) do g) Zakona. Stoga, poduzetnici navedeni u članku 11. stavak 1. točka b) Zakona mogu odbiti pretporez u skladu s navedenim odredbama Zakona i Pravilnika.

#### **11. Status ljekarni u sastavu doma zdravlja koje, po Zakonu o PDV-u koji je bio na snazi do 31.12.2009., nisu bile obveznici PDV-a**

Člankom 2. Zakona o ljekarništvu (Nar. nov., br. 121/03. do 117/08.) propisano je da ljekarnička djelatnost osigurava opskrbu i izradu lijekova te opskrbu medicinskih proizvoda pučanstvu, zdravstvenim ustanovama i drugim pravnim osobama te zdravstvenim radnicima koji obavljaju privatnu praksu. Odredbama članka 7. i 9. istoga Zakona propisano je da se ljekarnička djelatnost obavlja u sklopu osnovne mreže zdravstvene djelatnosti sukladno posebnome zakonu. Ljekarnička djelatnost može se obavljati u privatnoj praksi davanjem u zakup dijelova ljekarničke zdravstvene ustanove čiji je osnivač županija (jedinica zakupa), magistrima farmacije koji ispunjavaju uvjete propisane tim Zakonom.

Ljekarnička djelatnost je, prema članku 34. Zakona o zdravstvenoj zaštiti, dio zdravstvene djelatnosti koja se obavlja na primarnoj, sekundarnoj i tercijarnoj razini zdravstvene zaštite, a obuhvaća opskrbu stanovništva lijekovima i medicinskim proizvodima u skladu s posebnim zakonom. Ljekarnička djelatnost obavlja se samo u sklopu mreže javne zdravstvene službe. Sukladno odredbama članka 76. i 78. istog Zakona, dom zdravlja je zdravstvena ustanova za pružanje zdravstvene zaštite stanovništvu određenog područja u sklopu zdravstvene djelatnosti na primarnoj razini. Dom zdravlja u svom sastavu ima, između ostalog, i ljekarničku djelatnost za koju mora osigurati provođenje djelatnosti ako obavljanje tih djelatnosti sukladno mreži javne zdravstvene službe nije drukčije organizirano.

Na lijekove koji su određeni Odlukom o utvrđivanju Liste lijekova Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje porez na dodanu vrijednost plaća po stopi od 0%, sukladno članku 10a. Zakona.

Ukazujemo da ljekarna u svojoj ponudi ima osim lijekova, na koje se obračunava porez na dodanu vrijednost po stopi od 0%, i dobra na koje se porez na dodanu vrijednost obračunava i plaća po stopi od 23%.

#### **12. Kako utvrditi pretporez u zbirnim računima za dom zdravlja?**

Pretporez je, sukladno članku 20. stavak 1. i 2. Zakona, iznos poreza na dodanu vrijednost iskazan na računima za isporuke dobara i usluge koje su drugi poduzetnici obavili poreznom obvezniku u poduzetničke svrhe.

Porezni obveznik ne može odbiti pretporez sadržan u računima za primljena dobra i obavljene usluge što ih koristi za isporuke dobara i obavljanje usluga:

1. oslobođenih plaćanja poreza na dodanu vrijednost u tuzemstvu (članak 11. i 11.a Zakona),
2. u inozemstvu, koje bi bile oslobođene od poreza da su obavljene u tuzemstvu,
3. bez naknade, koje bi bile oslobođene poreza.

Prema odredbi članka 20. stavka 6. Zakona, ako poduzetnik koristi primljena dobra ili uvezena dobra i usluge koje su mu obavljene djelomično za isporuke dobara i obavljanje usluga koje isključuju odbitak pretporeza, tada se može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza. Iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluge za koje je dopušten odbitak, a koji se ne može izravno pripisati tim isporukama na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije, određuje se na godišnjoj razini kao postotak koji se dobije stavljanjem u odnos ukupnih oporezivih isporuka bez poreza na dodanu vrijednost za koje je dopušten odbitak pretporeza u odnosu na ukupan iznos isporuka bez poreza na dodanu vrijednost. Iznimno, poduzetnik može dio pretporeza koji može odbiti utvrđivati odvojeno za svaki dio svog poslovanja, uz uvjet da vodi odvojeno knjigovodstvo i da o tome prethodno obavijesti Poreznu upravu.

Sukladno odredbi članka 146. stavak 4. i 5. Pravilnika, iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza izračunava se za sve isporuke koje obavi porezni obveznik, kao razmjerni dio na način da se u brojniku navede ukupna vrijednost godišnjih isporuka

(prometa), bez poreza na dodanu vrijednost, za koje je dopušten odbitak pretporeza, a u nazivniku ukupna vrijednost godišnjih isporuka (prometa), bez poreza na dodanu vrijednost, uključenih u brojnik i isporuka za koje nije dopušten odbitak pretporeza. Kod izračuna ne uzima se u obzir vrijednost isporuka gospodarskih dobara koja je porezni obveznik koristio za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti, vrijednost isporuka koje se odnose na povremene isporuke nekretnina, te vrijednost isporuka koje se odnose na povremene financijske transakcije navedene u članku 11.a stavku 1. točke b) do g) Zakona.

**13. U sklopu doma zdravlja pružaju se usluge vezane uz preglede za vozače i preglede za držanje i nošenje oružja. Na iznos usluge naplaćuje se taksa koja se prosljeđuje u Državni proračun. Izuzima li se iz osnovice taksa koja nije prihod doma zdravlja?**

Prema odredbi članka 11. stavak 1. točka b) Zakona i članka 63. stavak 3. točka 2. Pravilnika zdravstveni pregledi u vezi s utvrđivanjem sposobnosti za držanje i nošenje oružja i sposobnosti za upravljanje motornim vozilima nisu usluge oslobođene od plaćanja poreza na dodanu vrijednost, te se na njih obračunava i plaća porez na dodanu vrijednost sukladno odredbi članka 2. stavak 1. točka 1.a) Zakona.

Prema odredbi članka 13. Zakona o upravnim pristojbama (Nar. nov., br. 8/96. do 60/08.) pristojbe se plaćaju u državnim biljezima. Iznimno, pristojba se uplaćuje izravno na propisani račun ako pristojba iznosi više od 100,00 kuna i ako je propisano da se pristojba uplaćuje izravno na propisani račun bez obzira na iznos pristojbe. Članak 16. stavak 1. istoga Zakona propisuje da se u rješenju ili drugoj ispravi za koju je plaćena pristojba naznačuje da je pristojba plaćena, u kojem iznosu, na koji način i prema kojem tarifnom broju.

Isporuka državnih i sličnih biljega oslobođena je plaćanja poreza na dodanu vrijednost, sukladno odredbi članka 11.a stavak 1. točka h).

Osnovica poreza na dodanu vrijednost je, prema odredbi članka 8. stavak 1. Zakona, naknada za isporučena dobra ili obavljene usluge. Naknadom se smatra sve ono što primatelj dobara ili usluga treba dati ili platiti za isporučena dobra i obavljene usluge, osim poreza na dodanu vrijednost. U poreznu osnovicu ulazi i sve ono što neka druga osoba, a ne primatelj dobara ili usluga, treba dati ili platiti poduzetniku za isporučena dobra ili obavljene usluge. U poreznu osnovicu ne ulaze iznosi koje poduzetnik zaračuna, primi ili izda u ime i za račun druge osobe.

Člankom 54. stavak 9. Pravilnika propisano je da u naknadu ne ulaze iznosi koje poduzetnik zaračuna, primi ili izda u ime i za račun druge osobe (prolazne stavke).

Stoga, ako se iznos pristojbe, koja se plaća prilikom zdravstvenog pregleda za dobivanje vozačke dozvole i za držanje i nošenje oružja ubire u ime i za račun Državnog proračuna, ista ne predstavlja naknadu u smislu članka 8. stavak 1. Zakona, već prolaznu stavku u smislu odredbe članka 54. stavak 9. Pravilnika.

**14. Kod kojih se usluga u djelatnosti medicine rada obračunava i plaća porez na dodanu vrijednost?**

Zdravstvena zaštita na primarnoj razini obuhvaća, između ostalog, i djelatnost medicine rada, sukladno članku 26. Zakona o zdravstvenoj zaštiti, a poslove obavljaju specijalisti medicine rada i sporta.

Sukladno odredbi članka 38. citiranog Zakona, specifična zdravstvena zaštita provodi se putem mreže ugovornih subjekata medicine rada. Mrežu ugovornih subjekata medicine rada sukladno Zakonu o zdravstvenom osiguranju zaštite zdravlja na radu donosi HZZOZZR.

U izravnoj vezi s liječenjem i zdravstvenom zaštitom jesu sljedeće zdravstvene usluge u vezi sa specifičnom zdravstvenom zaštitom radnika koje pružaju ugovorni subjekti HZZOZZR, na temelju sklopljenog ugovora s HZZOZZR:

- liječnički pregledi i dijagnostički postupci radi utvrđivanja radne sposobnosti,
- ocjena zdravstvenog stanja radnika u odnosu na zahtjeve radnog mjesta,
- preventivni pregledi radnika prema obvezama poslodavaca proisteklih iz posebnih propisa ili kolektivnih ugovora,
- mjere za sprečavanje ozljede na radu i mjere za sprečavanje i otkrivanje profesionalnih bolesti koje uključuju, uz liječničke preglede i obilasku radnog mjesta u svrhu identifikacije štetnosti, opasnosti i napora kojima je radnik izložen pri obavljanju poslova,
- provođenje dijagnostičkih postupaka radi utvrđivanja profesionalnih bolesti,
- pregledi za utvrđivanje zdravstvenog stanja radnika mlađih od 21 godine s obzirom na moguće štetno djelovanje opasnosti, štetnosti i napora s radnog mjesta i iz radnog okoliša na njihovo zdravlje,
- zdravstveni pregledi radnika sa smanjenim radnim sposobnostima u svrhu prevencije nastanka bolesti i ozljeda na radu zbog štetnosti, opasnosti i napora na radnom mjestu,
- zdravstveni pregledi trudnica koje rade sa poznatim mutagenim i teratogenim supstancama zbog sprječavanja oštećenja ploda i mogućnosti pobačaja,

- preventivni postupci određeni Zakonom o zaštiti na radu (Nar. nov., br. 59/96. do 75/09.) i Konvencijom Međunarodne organizacije rada br. 161/1985 o službama medicine rada:
  - edukacija radnika i poslodavaca o opasnostima i štetnostima na radnom mjestu,
  - savjetovanje poslodavaca o štetnostima radnog mjesta, edukacija sudionika u zaštiti na radu (specijalista medicine rada i stručnjaka zaštite na radu) o primjeni novih doktrina iz područja zaštite zdravlja i sigurnosti na radu,
  - edukacija radnika o pružanju prve pomoći kod incidenata na radu i radnom mjestu,
  - savjetovanje poslodavca i edukacija radnika o vrsti i primjeni osobnih zaštitnih sredstava u svrhu sprečavanja profesionalnih bolesti i ozljeda na radu, pomoć specijalista medicine rada pri odabiru ili prilagodbi radnog mjesta radniku kojemu rad na dotadašnjem radnom mjestu ugrožava zdravlje i sigurnost na radu,
  - analiza ozljeda na radu na pojedinačnoj i skupnoj razini i prijedlog mjera za liječenje ozlijeđenih i oboljelih i sprječavanje nastanka novih ozljeda na radu i profesionalnih bolesti,
  - otkrivanje i istraživanje štetnih faktora u radnoj okolini - procjena opasnosti, rad na unapređenju zaštite zdravlja na radu kroz rad Odbora zaštite na radu, preventivna cijepljenja radnika koji su izloženi posebnim opasnostima (hepatitis, krpeljni meningoencefalitis i si.).

Također, liječenjem se smatraju i zdravstvene usluge pružene u cilju prevencije nastanka profesionalnih bolesti i ozljeda na radu kod učenika za upis u obrtnička i prometna zanimanja i studenata za upis na fakultet te profesionalna orijentacija i selekcija učenika i radnika.

Obzirom da su navedene usluge medicine rada prema Zakonu o zdravstvenoj zaštiti i naprijed navedenom mišljenju Ministarstva zdravstva i socijalne skrbi u izravnoj vezi s liječenjem smatraju se uslugama oslobođenim od plaćanja poreza na dodanu vrijednost sukladno odredbi članka 11. stavak 1. točka b) Zakona.

Nadalje, sljedeće usluge koje specijalisti medicine rada pružaju prema posebnim propisima, a koje se obavljaju na osobni zahtjev i po vlastitom izboru građanina:

- zdravstveni pregledi u vezi s utvrđivanjem sposobnosti za držanje i nošenje oružja u privatne svrhe,
  - zdravstveni pregledi o sposobnosti za upravljanje motornim vozilima u privatne svrhe,
  - vještačenja za sudske i druge postupke,
  - pregledi osoba za trajno nastanjenje,
  - zdravstveni pregledi za sudske vještake,
  - zdravstveni pregledi propisani za upis u strukovne komore,
  - zdravstveni pregledi za životna, putna i druga osiguranja,
  - pregledi za pomorsku knjižicu u privatne svrhe,
  - pregledi športaša,
  - pregledi zaštitara za dobivanje licence za registriranje zaštitarske djelatnosti,
- nisu u izravnoj vezi s liječenjem i pružanjem zdravstvene zaštite u javno zdravstvenoj službi te podliježu plaćanju poreza na dodanu vrijednost sukladno članku 2. stavak 1. točka 1.a) Zakona.

#### **15. Primjenjuje li se oslobođenje od plaćanja PDV-a na djelatnost školske medicine i mentalno zdravlje, obzirom da se radi o javno-zdravstvenim djelatnostima?**

Sljedeće usluge javnozdravstvene djelatnosti Zavoda za javno zdravstvo oslobođene su plaćanja poreza na dodanu vrijednost, obzirom da su u izravnoj vezi s liječenjem i zdravstvenom zaštitom, sukladno odredbi članka 11. stavak 1. točka b) Zakona:

- provođenje higijensko-epidemiološke zdravstvene zaštite stanovništva,
- provođenje zaštite mentalnog zdravlja, prevencije i izvanbolničkog liječenja ovisnosti,
- provođenje preventivne zdravstvene zaštite školske djece i studenata,
- provođenje javnozdravstvene zdravstvene zaštite,
- provođenje izvanbolničke mikrobiološke zdravstvene zaštite,
- provođenje promicanja zdravlja i zaštite zdravlja od utjecaja štetnih čimbenika okoliša,
- provođenje prevencije poremećaja i bolesti nepravilne prehrane i provođenje promocije pravilne prehrane.

#### **16. Obračunava li se PDV na usluge koje su obavljene u 2009. godini, a fakturirane u 2010. godini**

Prema odredbi članka 7. stavak 1. točka 2. Zakona propisano je da pri obračunu poreza na dodanu vrijednost, prema izdanim računima (članak 17. stavak 1. Zakona), porezna obveza za usluge nastaje istekom obračunskog razdoblja, iz članka 16. stavka 2. Zakona, u kojemu su obavljene. Navedeno vrijedi i za usluge koje su obavljene djelomično i zasebno obračunane. Člankom 16. stavkom 2. Zakona propisano je da su obračunska razdoblja od prvog do posljednjeg dana u mjesecu.

Odredbom članka 155. stavak 1. Pravilnika propisano je daje poduzetnik, osim poduzetnika iz članka 6. stavka 1. točke 3. Zakona, čija godišnja vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga nije veća od 85.000,00 kuna oslobođen plaćanja poreza prema članku 22. Zakona i nije porezni obveznik. Stavak 2. istoga članka Pravilnika propisuje da pri prijelazu s redovnog oporezivanja na posebni postupak oporezivanja prema stavku 1. istoga članka Pravilnika i obrnuto, kao i pri prijelazu s obavljanja oporezivih isporuka dobara i usluga na obavljanje isporuka dobara i usluga oslobođenih poreza i obrnuto, za porez na dodanu vrijednost na izlazne isporuke te odbitak pretporeza mjerodavan je način oporezivanja kalendarske godine odnosno obračunskog razdoblja u kojoj je isporuka obavljena.

Stoga, ako se iz dokumentacije može nedvojbeno utvrditi da se radi o uslugama obavljenim u 2009. godini koje su po Zakonu koji je bio na snazi do 31. prosinca 2009. godine bile oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost, na računu bi trebalo navesti napomenu da se radi o usluzi obavljenoj u 2009. godini kad je bilo na snazi navedeno oslobođenje.

#### **17. Plaća li se PDV po fakturiranoj ili naplaćenju realizaciji?**

Prema odredbi članka 17. stavak 1. Zakona porezni obveznik obračunava porez na dodanu vrijednost prema izdanim računima za isporučena dobra i obavljene usluge u obračunskom razdoblju.

Iznimno, sukladno odredbi stavka 3. istoga članka, poduzetnik koji je obveznik poreza na dohodak, porez na dodanu vrijednost obračunava prema primljenim (naplaćenim) naknadama. Ako se promijeni način obračuna poreza, tada se promet ne smiju obuhvatiti dvostruko niti smiju ostati neoporezovani. Oporezivanje prema naplaćenim naknadama ne može se primijeniti pri prijenosu pogona.

#### **18. Obračunava li se i plaća PDV na cijenu apartmanskog smještaja u bolničkim ustanovama?**

Usluge smještaja i prehrane pacijenata u kapacitetima ugovorenim sa Hrvatskim zavodom za zdravstveno osiguranje i Hrvatskim zavodom za zdravstveno osiguranje zaštite zdravlja na radu, u izravnoj su vezi s liječenjem i zdravstvenom zaštitom, te se stoga smatraju uslugama iz članka 11. stavak 1. točka b) Zakona i oslobođene su plaćanja poreza na dodanu vrijednost.

Nadalje, usluge smještaja i prehrane osoba u kapacitetima izvan ugovora sa navedenim Zavodima nisu u izravnoj vezi s liječenjem te pružanjem zdravstvene zaštite u javnozdravstvenoj službi, te stoga nisu usluge oslobođene od plaćanja poreza na dodanu vrijednost sukladno odredbi članka 11. stavak 1. točka 1.a) Zakona.

#### **19. Kako ispraviti pretporez za nabavljenu opremu kojom se obavljala oporeziva djelatnost, a od 1. siječnja 2010. godine djelatnost više nije oporeziva**

Odredbom članka 20. stavak 5. Zakona i članka 142. stavak 1. i 4. Pravilnika propisano je ako se glede nekog gospodarskog dobra unutar roka od pet godina od kalendarske godine početka uporabe promijene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza, tada se za razdoblje nakon promjene obavlja ispravak pretporeza. Kada se radi o nekretninama, tada se umjesto razdoblja od pet godina uzima razdoblje od deset godina.

Pri ispravku pretporeza polazi se od ukupnog iznosa pretporeza koji se odnosi na nabavu ili proizvodnju gospodarskog dobra. Ispravak pretporeza provodi se za razdoblje nakon promjene uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza.

Odredbom članka 22. stavak 1. Zakona propisano je da poduzetnik čija godišnja vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga iz članka 2. stavak 1. točke 1. Zakona, nakon odbitka vrijednost isporuka koje su prema članku 11. i 11.a Zakona oslobođene poreza, u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 85.000,00 kuna, oslobođen je plaćanja poreza na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga, nema pravo na iskazivanje poreza na izdanim računima i nema pravo na odbitak pretporeza koji mu zaračunaju ostali poduzetnici.

Člankom 144. stavak 1., 2. i 4. Pravilnika propisano je da se pod promjenom uvjeta mjerodavnih za oporezivanje prema članku 20. stavak 5. Zakona razumijeva promjena uvjeta koji su bili mjerodavni za odbitak pretporeza na početku korištenja gospodarskog dobra a naknadna promjena tih uvjeta dovodi do većeg ili manjeg odbitka pretporeza u odnosu na početno stanje. Prijelaz na oporezivanje prema članku 22. Zakona kao i prestanak obavljanja oporezivih isporuka i početak obavljanja isporuka oslobođenih poreza bez prava na odbitak pretporeza iz članka 11. i 11.a Zakona te prestanak obavljanja oslobođenih isporuka iz članka 11. i 11.a Zakona i početak obavljanja oporezivih isporuka smatraju se promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza. Ako poduzetnik koji je bio redovno oporezivan (stalni porezni obveznik) prelazi na oporezivanje prema članku 22. Zakona, mora za sva gospodarska dobra provesti ispravak pretporeza, ako za njih nije isteklo razdoblje ispravka pretporeza prema članku 142. i 143. Pravilnika.

Prema odredbi članka 143. stavak 7. Pravilnika iznos ispravka pretporeza utvrđuje se kako slijedi:

## 20. Mora li se ispravak pretporeza pri izlasku iz sustava PDV obaviti jednokratno po konačnom obračunu za 2009. godinu

Ministarstvo financija, Porezna uprava - Središnji ured dao je uputu o prijavi u registar i brisanje iz registra obveznika poreza na dodanu vrijednost od 01. siječnja 2010. godine KLASA: 410-19/09-01/219, URBROJ: 513-07-21-01/09-1, od 31. prosinca 2009. kojom se, između ostalog, objašnjava postupak ispravka pretporeza pri izlasku iz sustava poreza na dodanu vrijednost kojeg moraju obaviti sve pravne i fizičke osobe koje nastavljaju djelatnost ako se, kako je propisano odredbom članka 142. Pravilnika, glede nekog gospodarskog dobra, unutar roka od pet godina od kalendarske godine početka uporabe, promijene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza. U tom slučaju se za razdoblje nakon promjene obavlja ispravak pretporeza. Kada se radi o nekretninama, tada se umjesto razdoblja od pet godina uzima razdoblje od deset godina.

Pod početkom uporabe u smislu stavka 1. istoga članka razumijeva se obračunsko razdoblje u kojemu je odbijen (neodbijen) pretporez.

Gospodarskim dobrima smatraju se ona dobra koja prema računovodstvenim propisima spadaju u dugotrajnu imovinu poduzeća.

Razdoblje za ispravak pretporeza kod nekretnina iznosi deset godina to jest 120 obračunskih razdoblja, a kod ostalih gospodarskih dobara pet godina to jest 60 obračunskih razdoblja od obračunskog razdoblja početka uporabe kada je dobro nabavljeno ili proizvedeno i odbijen pretporez. Ispravak pretporeza provodi se odjednom za razdoblje od promjene uvjeta do kraja razdoblja ispravka pretporeza (članak 143. stavak 1. Pravilnika), osim u slučaju da pretporez koji bi se trebao ispraviti po dobru dugotrajne imovine ne prelazi 2.000,00 kuna. Prijelaz na oporezivanje prema članku 22. Zakona kao i prestanak obavljanja oporezivih isporuka i početak obavljanja isporuka oslobođenih poreza bez prava na odbitak pretporeza iz članka 11. i 11.a Zakona te prestanak obavljanja oslobođenih isporuka iz članka 11. i 11.a Zakona i početak obavljanja oporezivih isporuka smatraju se promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza (članak 144. stavak 2. Pravilnika).

Stoga, porezni obveznici koji su do 31.12.2009. obavljali oporezive isporuke dobara i usluga (primjerice Hrvatski zavod za javno zdravstvo) a u 2010. godini uz te isporuke počinju obavljati i isporuke koje su oslobođene od plaćanja poreza na dodanu vrijednost dužni su utvrditi koja dobra, nabavljena prije stupanja na snagu Zakona, koriste za obavljanje oporezivih ili oslobođenih isporuka, odnosno koja se u cijelosti ne mogu pripisati oporezivim ili oslobođenim isporukama i napraviti ispravak poreza na dodanu vrijednost. Za dobra koja im služe za obavljanje oporezivih isporuka porezni obveznici i dalje imaju pravo na odbitak pretporeza u cijelosti i ne rade ispravak pretporeza.

Ispravak pretporeza za dobra za koja se može utvrditi da služe isključivo za obavljanje oslobođenih isporuka trebaju iskazati u PDV obrascu za prvo obračunsko razdoblje 2010. godine odjednom do kraja razdoblja za ispravak.

Porezni obveznici utvrđuju postotak iznosa pretporeza koji se odnosi na isporuke za koje je dopušten odbitak pretporeza i za koje nemaju pravo na odbitak pretporeza, pa za dio za koji nemaju pravo na odbitak moraju napraviti ispravak pretporeza. Ako je došlo do promjene postotka za utvrđivanje prava na odbitak pretporeza, ispravak pretporeza obavlja se godišnje za jednu petinu ili jednu desetinu razlike pretporeza koja je nastala zbog promjene postotka utvrđenog za odbitak pretporeza za gospodarska dobra koja se koriste dijelom za obavljanje oporezivih isporuka i dijelom za obavljanje oslobođenih isporuka, u odnosu na početnu godinu korištenja, temeljem članka 144. stavak 6. Pravilnika. Porezni obveznik ispravak pretporeza za gospodarska dobra obavlja na temelju utvrđenog postotka iz članka 146. stavka 7. Pravilnika. Porezni obveznik dužan je utvrditi promjenu tog postotka, a obavljati ispravak pretporeza prema navedenim odredbama za dobra nabavljena prije 31.12.2009. godine iskazuje u konačnoj prijavi poreza na dodanu vrijednost na obrascu PDV-K za 2010. godinu.

Napominjemo da porezni obveznici iz članka 11. i 11.a kod kojih dolazi do promjena uvjeta mjerodavnih za oporezivanje, jer počinju obavljati oporezive isporuke, ne mogu ispraviti pretporez za gospodarska dobra nabavljena prije 01.01.2010. godine prema odredbi članka 26. stavak 6. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Porezni obveznici koji izlaze iz sustava poreza na dodanu vrijednost, ali nastavljaju obavljati registriranu djelatnost prema članku 115. st. 3. i 4. i članku 142. Pravilnika obvezni su:

1. provesti ispravak pretporeza za dugotrajnu imovinu za koju je korišten pretporez i
2. sačiniti konačni obračun PDV-a za 2009. godinu.

Porezni obveznici koji porez na dodanu vrijednost plaćaju prema izdanim računima za isporučena dobra i obavljene usluge (obveznici poreza na dobit) predaju konačni obračun PDV-a do kraja travnja 2010. godine za 2009. godinu, a porezni obveznici koji porez na dodanu vrijednost plaćaju prema naplaćenim naknadama za isporučena dobra i obavljene usluge (obveznici poreza na dohodak), do kraja veljače 2010. godine za 2009. godinu. Tako će, primjerice, obzirom da su od 01.01.2010. godine poreza na dodanu vrijednost oslobođene usluge i isporuke dobara koje obavljaju određeni porezni obveznici, ti porezni obveznici morati izvršiti ispravak pretporeza zbog promjene uvjeta mjerodavnih za oporezivanje. Ako će takav porezni obveznik nadalje obavljati isključivo oslobođene isporuke ispravak pretporeza iskazati će u obrascu PDV-K za 2009. godinu.

Isto se odnosi i na zubne tehničare u privatnoj praksi koji su bili redovni porezni obveznici, a od 01.01.2010. obavljaju isključivo isporuke dobara i usluga iz članka 11. Zakona i oslobođeni su poreza na dodanu vrijednost, te prema odredbi članka 144. stavak 4. Pravilnika moraju provesti ispravak pretporeza za sva gospodarska dobra, ako za njih nije isteklo razdoblje ispravka pretporeza prema članku 142. i 143. Pravilnika. Oni podnose konačni obračun PDV-a za 2009. godinu do kraja veljače 2010. godine. To se ne odnosi na trgovačka društva koja obavljaju isporuke zubnih nadomjestaka ili usluge zubnih tehničara.

**21. Kako postupati s iznosima pretporeza koji su korišteni kod nabave opreme u prethodnim godinama, u slučaju kada ista ta oprema nije korištena 5 godina za obavljanje oporezive djelatnost?**

Korištenje opreme, odnosno nekorištenje nemaju utjecaj na obvezu ispravka pretporeza pri izlasku iz sustava poreza na dodanu vrijednost, obzirom da je za ispravak pretporeza mjerodavno obračunsko razdoblje u kojemu je odbijen pretporez.

**22. Obračunava li bolnica PDV na zdravstvene usluge obavljene inozemnim osiguranicima upućenim od inozemnih zdravstvenih osiguranja?**

Iz upita nije jasan razlog zbog kojeg su inozemne osigurane osobe upućene u tuzemnu bolnicu. Ako se radi o otpremanju bolesnika iz inozemstva na bolničko liječenje u tuzemstvu, odnosno ako se radi o uslugama liječenja i s njima usko povezanim uslugama, tada se može primijeniti oslobođenje iz članka 11. stavak 1. točka 1.a) Zakona, međutim ako se radi o stručno-medicinskim vještačenjima, te davanju nalaza, mišljenja i ocjene o potrebi premještanja bolesnika iz inozemstva na liječenje u Republiku Hrvatsku te su usluge oporezive sukladno članku 2. stavak 1. točka 1.a) Zakona.

**23. Obračunava li se PDV na usluge prehrane i smještaja u slučajevima kada je osiguranik HZZO-a dobio uputnicu samo za usluge fizikalne terapije?**

Ako se radi o vrsti doplate za smještaj tada je takva usluga, sukladno odredbi članka 63. stavak 3. točka 1. Pravilnika, usluga na koju se obračunava i plaća porez na dodanu vrijednost prema odredbi članka 2. stavak 1. točka 1.a) Zakona.

Napominjemo da usluge smještaja i prehrane osoba u kapacitetima koje su izvan ugovora sa Hrvatskim zavodom za zdravstveno osiguranje (u daljnjem tekstu: HZZO) i HZZOZZR-om ne smatraju se uslugama koje su u izravnoj vezi s liječenjem te pružanjem zdravstvene zaštite u javnozdravstvenoj službi, te stoga nisu oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost prema odredbi članka 11. stavak 1. točka b) Zakona.

Također, sukladno naprijed navedenom mišljenju Ministarstva zdravstva i socijalne skrbi, usluge smještaja i prehrane pacijenata u kapacitetima ugovorenim sa HZZO-om i HZZOZZR-om smatraju se uslugama koje su povezane s liječenjem i zdravstvenom zaštitom, stoga ako se radi o uslugama liječenja i s liječenjem povezanim uslugama tada se može primijeniti odredba o oslobođenju od plaćanja poreza na dodanu vrijednost članka 11. stavak 1. točka b) Zakona.

**24. Obračunava li se PDV na usluge prehrane djelatnika?**

Usluga prehrane djelatnika ne smatra se uslugom liječenja iz članka 11. stavak 1. točka b) Zakona, te se stoga ne može primijeniti oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost sukladno odredbi članka 11. stavak 1. točka b) Zakona.

**25. Obračunava li se PDV na najam opreme?**

Najam opreme nije propisan odredbama članka 11. Zakona kao djelatnost oslobođena od plaćanja poreza na dodanu vrijednost te je stoga oporeziv sukladno odredbi članka 2. stavak 1. točka 1. a) Zakona.

**26. Obračunava li se PDV na odštete za pogreške u liječenju?**

Odredbom članka 25. stavak 1. Pravilnika propisano je da se odšteta ne smatra isporukom koja podliježe oporezivanju porezom na dodanu vrijednost.

**27. Obračunava li se PDV na usluge neosiguranim osobama, a koje nisu u svezi s hitnim stanjima?**

Ako se radi o uslugama iz članka 11. stavak 1. točka b) Zakona koje su oslobođene od plaćanja poreza na dodanu vrijednost, tada se porez na dodanu vrijednost ne zaračunava. Činjenica ima li neka osoba zdravstveno osiguranje ili nema ne utječe na obvezu obračunavanja poreza na dodanu vrijednost na uslugu koja je obavljena toj osobi.

**Klasa: 410-19/10-01/13, Ur. br.: 513-07-21-01/10-9, od 17. svibnja 2010.**