**МОГУЋНОСТ РАСПОЛАГАЊА СОПСТВЕНИМ ПРИХОДИМА И ОТВОРЕНА ПИТАЊА КАДА ЈЕ РЕЧ О ЗДРАВСТВЕНИМ УСТАНОВАМА**

Ступањем на снагу **Закона о изменама и допунама Закона о буџетском систему** (Сл.гл.РС бр. 93/12), за кориснике средстава организација за обавезно социјално осигурање, **од 1. јануара 2014. године**, престају да важе одредбе закона и других прописа којима се уређује припадност сопствених прихода **уколико се за то створе технички услови.**

Здравствене установе, као **корисници јавних средстава** организације за обавезно социјално осигурање, као правна лица над којима Република Србија има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала и у којима јавна средства чине више од 50% укупних прихода, поред прихода остварених по уговору са Фондом, остварују и **остале јавне приходе - непореске приходе** **настале употребом јавних средстава.**  Досадашњи сопствени приходи постали су **јавни приходи настали продајом услуга корисника јавних средстава чије је пружање уговорено са физичким и правним лицима на основу њихове слободне воље.** Под **јавним услугама** се подразумевају све услуге које су корисници јавних средстава у складу са законом обавезни да пружају правним и физичким лицима. **Донација** је јавни, наменски бесповратан приход, који се остварује на основу писаног уговора између даваоца и примаоца донације. Јавни приход су, такође, примања од продаје финансијске и нефинансијске имовине и примања од задуживања.

Према **Закону о здравственој заштити** (чл.161.став два), здравствене услуге које здравствена установа пружа грађанима на њихов захтев, као и здравствене услуге које нису обухваћене здравственим осигурањем, наплаћују се од грађана**, по ценама које утврди управни одбор здравствене установе.**

Међутим, Закон о буџетском систему не познаје појам „цена здравствене, односно сада, јавне услуге“ већ се, као накнада за пружену јавну услугу прописује **такса**. Цитирамо самостални члан Закона о изменама и допунама Закона о буџетском систему ("Сл.гл.РС", бр. 93/2012): „У року од месец дана од дана ступања на снагу овог закона, субјекти који у складу са посебним законом имају овлашћење да утврђују висину такси за јавне услуге које пружају, дужни су да њихову висину и начин утврђивања ускладе са одредбама члана 11. овог закона (чл.17.основног текста) и доставе на сагласност министарству надлежном за послове финансија, односно органу локалне власти надлежном за финансије. Под таксама из става 1. овог члана подразумевају се **сви непорески приходи** који се наплаћују правним или физичким лицима за пружање одређене јавне услуге. Министарство, односно орган локалне власти надлежан за финансије ће до 31. марта 2013. године преиспитати и размотрити достављене предлоге из става 1. овог члана. Таксе утврђене пре ступања на снагу овог закона могу се наплаћивати до 31. марта 2013. године, а након 31. марта 2013. године могу се наплаћивати само таксе за чију је висину добијена сагласност министарства надлежног за послове финансија, односно органа локалне власти надлежног за финансије. Уколико субјекти из става 1. овог члана не добију сагласност министарства, односно органа локалне власти надлежног за финансије, након истека рока из ст. 3. и 4. овог члана, неће моћи да наплаћују таксе.“

“Одредбе чл.11. (чл.17 основног текста), на које упућује чл.46., између осталог, гласе: „**Таксе се могу уводити само законом којим се може прописати њихова висима или се тим законом може дати право одређеном субјекту да утврди њихову висину**. Такса се наплаћује за непосредно пружену јавну услугу, односно спроведен поступак или радњу, коју је пружио, односно спровео надлежан субјект из става 1. Овог члана. **Министар ће уредити методологију и начин утврђивања трошкова пружања јавне услуге**. Ако висина таксе није утврђена законом, на акт којим се утврђује њихова висина субјекат из става 1. овог члана мора прибавити сагласност:

1) министарства надлежног за финансије у случају да висину таксе утврђује субјекат централног нивоа државе;

2) органа надлежног за финансије у случају да висину таксе утврђује субјекат под контролом локалне власти.“

Шта је циљ последњих измена и допуна Закона о буџетском систему, може де посредно закључити и на основу мишљења Министарства финансија и привреде (бр.011-00-172/2011 од 27.5.2011), у којем се, између осталог, каже:

„Министарство финансија посебно указује на дефиницију ванбуџетских фондова, који обухватају правна лица основана законом **која се финансирају из специфичних пореза, наменских доприноса и непореских прихода** (члан 2. Закона о буџетском систему, тачка 10)) и који заједно са буџетом Републике Србије представљају **централни ниво државе, који обухвата све субјекте који су одговорни за пружање, претежно, нетржишних услуга и прерасподелу дохотка и богатства на нивоу земље као целине**. Ванбуџетски фондови, тренутно, нису посебан део буџета, али се консолидују, јер **у складу са међународним стандардима, консолидовани буџет опште државе представља реални индикатор финансијске позиције државе, прихода, расхода и задужености и у процесу даљих реформи управљања јавним финансијама, како би на свим подручјима у потпуности биле усклађене са међународним стандардима за те области, извршиће се сагледавање њиховог укључивања, као дела буџета.**

 ПРИМЕНА ЗАКОНА У 2013.ГОД.

 Ступањем на снагу Закона о изменама и допунама Закона о буџетском систему, корисници буѕетских средстава који нису изузети од примене Закона, били су у обавези да угасе подрачуне сопствених прихода, отворене код Управе за трезор, и да дотадашње „сопствене приходе“, сада јавна средства, усмеравају на прописане уплатне рачуне јавних прихода. Појавила су се различита схватања у погледу права располагања овим приходима од стране корисника јавних средстава који их остварују. Конкретно, питање је: може ли конкретни корисник јавних средстава и даље да планира начин коришћења остварених непореских прихода као и до сада или ће тим средствима самовољно располагати орган у чију се корист празне средства са прописаних уплатних рачуна јавних прихода (Република, локална самоуправа, организација социјалног осигуеања). Министарство финансија и привреде, својим мишљењем бр. 011-00-006339/2012-3 од 25.12.2013.год., упућује на то да применом наведених одредаба Закона није суштински промењен укупан износ прихода који се планира у буџету Републике, локалне власти или фондова за конкретног корисника, већ је само дошло до методолошке промене у начину исказивања тих прихода, на извору 01 уместо 04. Сврха и циљ наведене измене је да се оствари увид у трошење буџетских средстава ради њихове боље **контроле и трошења за строго дефинисане намене,** у складу са законом. То значи да ће се, поред трошкова који су се и до сада финансирали из извора 01, остали трошкови, претходно финансирани из сопствених прихода, убудуће планирати и финансирати такође из извора 01. Да би се обезбедило ефикасно финансијско планирање и управљање јавним финансијама, као и контрола трошења свих новчаних средстава корисника јавних средстава који су укључени у консолидовани рачун трезора, било је неопходно досадашње сопствене приходе корисника укључити у приход буџета и распоређивати у складу са одобреним апропријацијама у буџету, наводи се у мишљењу Министарства.

Министарство финансије и привреде је 15.03.2013.год. донело **Упутство за утврђивање и евидентирање корисника јавних средстава и отварање и укудање подрачуна консолидованог рачуна** код Управе за трезор у којем се, између осталог, наводи:

 „Најновијим изменама и допунама Закона о буџетском систему (,,Службени гласник РС“, бр.: 54/09, 73/10, 101/10, 101/11 и 93/12) проширена је дефиниција и створена основа за успостављање јединственог система управљања јавним средствима, што омогућује непосредно редовно праћање укупног обима јавних прихода и расхода и управљање јавним средствима. Дефинисањем система управљања јавним средствима, дат је основ за успостављање јединствених процеса и процедура у планирању, располагању, евидентирању и информисању, као и извештавању о јавним средствима, чиме се обезбеђују услови да јавни сектор функционише у финансијском систему на јединствен начин.

 У оквиру наведеног, извршене су измене и допуне одредби којима се дефинишу корисници јавних средстава, њихово евидентирање, обавезе корисника и Управе за трезор, као и казнене одредбе у случајевима непридржавања прописа.

У циљу постизања боље контроле трошења буџетских и укупних јавних средстава, извршене су и измене у члану 9. Закона о буџетском систему, према којима министар, односно локални орган управе надлежан за финансије отвара подрачуне динарских и девизних средстава корисника јавних средстава који нису укључени у консолидовани рачун трезора Републике Србије, односно консолидовани рачун трезора локалне власти за средства која су им пренета из буџета. Овим се обезбеђује већа ликвидност Трезора и рационалније и ефикасније коришћење буџетских средстава.

Измене Закона о буџетском систему довеле су до повећаног броја захтева за евидентирање и отварање посебних наменских подрачуна код Управе за трезор. Наметнула се потреба за

разјашњењем појединих питања из ове области, и ради ефикасније примене Закона о буџетском систему, даје се следеће Упутство:

**Извод из Упутства који се односи и на здравствене установе, када се стекну услови:**

 **Типови корисника јавних средстава су:**

**Директни корисници буџетских средстава** су органи и организације Републике Србије, односно органи и службе локалне власти (Чл.2. Т.7. Закона о буџетском систему) – Ознака типа КЈС - **1**;

**Други КЈС – Корисници јавних средстава који не припадају типу КЈС - 1 и типу КЈС – 2, као ни корисницима средстава обавезног социјалног осигурања: јавна предузећа основана од стране Републике Србије, односно локалне власти, правна лица основана од стране тих јавних предузећа, правна лица над којима Република Србија, односно локална власт има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или 50% гласова у управном одбору, друга правна лица у којима јавна средства чине више од 50% укупних прихода остварених у претходној пословној години, као и јавне агенције и организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама (Чл.2.Т.5 Закона о буџетском систему) – Ознака типа КЈС – 6**;

**Директни, индиректни и други корисници јавних средстава припадају општем нивоу државе и одговорни су за пружање, претежно, нетржишних услуга и прерасподелу богатства на свим нивоима државе**. Њиме се обухватају: буџет Републике Србије, буџети локалних власти, ванбуџетски фондови, укључујући и фондове социјалног осигурања на свим нивоима власти, као и и нетржишне и непрофитне институције које су контролисане и финансиране од стране државе на свим нивоима власти (Чл.2.Т.12 Закона о буџетском систему).

Директни, индиректни и други корисници јавних средстава имају отворене подрачуне у оквиру припадајућег консолидованог рачуна трезора и воде пословне књиге и састављају финансијске извештаје у складу са Уредбом о буџетском рачуноводству (Чл.2.Т.49 и чл. 78. Закона о буџетском систему);

**Правилником о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна** („Сл. Гл. РС,“ бр. 104/11, 10/12, 18/12, 95/12, 99/12 и 22/13). прописано је да се, **ради обезбеђивања посебних евиденција и обједињавања наплате, одређени јавни приходи уплаћују на рачуне 845 - Евиденциони рачун прихода органа и других буџетских корисника, са којег се средства преносе на одговарајуће рачуне за уплату јавних прихода 843.**

Укидање сопствених прихода одређених корисника јавних средстава последњим изменама Закона о буџетском систему, отворило је неколико питања у погледу реализације тих законских одредаба и то:

1. Праћење наплате потраживања преко евиденционих подрачуна прихода органа и других буџетских корисника (**845) на које се уплаћују средства, али се са њих не може плаћати.** Имајући у виду да се ради о средствима која су остварили корисници јавних средстава обављањем послова из своје надлежности, потребно је да они и убудуће евидентирају потраживања и наплату без обзира што се средства више не налазе на њиховом подрачуну. Ово је нарочито битно ако се ради о наменским приходима из којих се извршавају одређени расходи па је потребно да корисник континуирано располаже информацијама о износу средстава из којих ће извршавати апропријације. Овај технички проблем је решен тако што корисник јавних средстава који има отворен евиденциони подрачун, свакодневно добија извод за тај подрачун док се приходи евидентирају у главној књизи трезора, за сада, Републике или локалне самоуправе. Наплату потраживања преко евиденционог подрачуна, корисник јавних средстава не евидентира књиговодствено као свој приход, већ је то приход Републике или локалне самоуправе. Корисник ће остварити приход када му се средства врате из буџета. Није решено питање како и којим динамиком ће се кориснику јавних средстава, који је остварио приход пружањем јавних услуга, средства враћати из буџета. То би могло изазвати проблем у функционисању предузећа због немогућности располагања приходима које оствари и потенцијалне зависности од воље оснивача. **Без потпуне аналитичке евиденције о томе колико је и којом динамиком сваки корисник**  **јавних средстава остварио прихода пружајући јавне услуге и** **у складу са тим „враћања“ тих средстава из буџета кориснику, може се десити да један корисник пружа услуге, а други ужива „плодове“ његовог рада**.
2. Корисницима јавних средстава, који су и даље обвезници плаћања пореза на додату вредност, уплатом потраживања на евиденциони подрачун на претходно описани начин, не преостају средства за уплату обавезе по основу ПДВ-а за извршени промет у пореском периоду. Средства за ПДВ се морају обезбедити из буџета, а порез уплатити са редовног текућег рачуна корисника јавних средстава.
3. Непознаница је како ће се решити питање двоструког евидентирања прихода по основу ПДВ-а, једном у износу наплаћених потраживања по рачунима преко евиденционог подрачуна у користи одговарајућих уплатних рачуна и други пут, уплатом ПДВ-а на прописани уплатни рачун.
4. Што се здравствених установа тиче, није познато да ли се планира преношење средстава са евиденционих подрачуна на одговарајући уплатни рачун буџета Републике или Фонда за здравствено осигурање. Да ће то, вероватно, бити Фонд упућује законска дефиниција финансијског плана, који представља акт организације за обавезно социјално осигурање, који укључује и финансијске планове индиректних корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање, израђен на основу смерница утврђених Извештајем о фискалној стратегији.
5. Није познато да ли се донације, које су до сада биле сопствени наменски приход, уплаћују на редован рачун корисника или евиденциони подрачун.
6. С обзиром на неадекватан садашњи систем финансирања здравствене заштите (на шта смо аргументовано указивали у више наврата), непримењивање Закона о буџетском систему у делу финансијског планирања тако да финансијски план Фонда укључује финансијске планове здравствених установа и из тога проистекле вишегодишње проблеме у обрачуну припадајуће накнаде, ступањем на снагу измена и допуна Закона о буџетском систему за кориснике средстава организација за обавезно социјално осигурање довело би се у питање пружање здравствене заштите. Највећи проблеми би били код здравствених установа које имају велике обавезе по основу ПДВ-а (апотеке) и оних које су у значајној мери усмерене на тржишно пословање због преосталих слободних капацитета по извршењу уговорне обавезе према Фонду (РХ центри).
7. Ако су циљеви измена и допуна Закона о буџетском систему боља контрола трошења буџетских и укупних јавних средстава и очување ликвидности консолидованог рачуна трезора, у здравству су се ти циљеви могли остварити и без измена Закона. Прво, по питању ликвидности се неће ништа променити јер је и до сада рачун сопствених прихода (и динарски и девизни) био у оквиру консолидованог рачуна трезора. Контрола трошења буџетских и укупних јавних средстава је обезбеђена и старим законским решењима кроз планирање прихода и расхода по изворима, давање сагласности на финансијски план и контролу наменског трошења средстава. Друго је питање зашто се у Образац 5 није уносио план и што Фонд није примењивао одредбе Закона о начину израде финансијског плана и буџетском календару.
8. Поступајући у складу са пртходном тачком и исправљањем досадашњег, погрешног, начина књиговодственог евидентирања прихода од партиципације и накнаде штете имаоцима полисе осигурања који су се уплаћивали на редован рачун а књижили као сопствени приход, могуће је остварити потпуну контролу трошења свих средстава.
9. Здравствене установе, које се баве производњом услуга, организују рад као свако друго правно лице, а као корисници средстава обавезног здравственог осигурања своје пословање морају да сведу на буџетску годину, већ имају нерешивих проблема и без нових законских решења. Најчешћи је проблем како да се обавезе које преузимају корисници средстава организације за обавезно социјално осигурање ускладе са апропријацијама одобреним за ту намену у тој буџетској години уз истовремено извршавање обавеза по Закону о здравственој заштити. Не мањи проблем ствара и одредба Закона о јавним набавкама да „наручилац не може покренути поступак јавне набавке док не усвоји финансијски план и план јавних набавки“, а то је за сада после усвајања финансијског плана Фонда. Имајући у виду дужину трајања поступка набавке и чињеницу да Фонд не финансира залихе, као и немогућност да се физички обаве сви поступци набавки истовремено, већ довољно угрожава континуитет процеса рада.
10. Уколико се, ипак, „стекну технички услови“ и од 01.01.2014 године Измене и допуне Закона о буџетском систему почну да се примењујују и на кориснике средстава обавезног здравственог осигурања, здравствене установе додатно губе самосталност правног лица, мотив да слободне капацитете искористе за пружање услуга на тржишту и преузимају одговорност за рад установе која није у складу са њиховим овлашћењима.

У Београду Наталија Пилиповић Лазаревић

12.04.2013.год.

У прилогу се даје анализа финансијаког пословања здравствених установа у 2012. години.