

vljanje pretežne delatnosti i delatnosti upisanih u osnivačkom aktu obveznika, odnosno navedenih u drugom aktu obveznika, kojim se određuju delatnosti koje obveznik obavlja i u periodu ulaganja **dodatno zaposli na neodređeno vreme** najmanje 100 lica, **oslobađa se plaćanja** poreza na dobit pravnih lica u periodu **od deset godina** srazmerno tom ulaganju.

Troškovi zdravstvenih ustanova (npr. instituta koji obavljaju naučno-istraživačku delatnost) koji su neposredno povezani sa istraživanjem i razvojem koje ta zdravstvena ustanova obavlja u Republici Srbiji, mogu se priznati (u poreskom bilansu) u dvostruko uvećanom iznosu. **Šta se smatra troškovima** koji su neposredno povezani sa istraživanjem i razvojem koje obveznik obavlja u Republici Srbiji, kao i uslovi i način ostvarivanja prava na njihovo priznavanje kao rashoda u poreskom bilansu u dvostruko uvećanom iznosu, **bliže je propisano** *Pravilnikom o uslovima i načinu ostvarivanja prava na priznavanje troškova koji su neposredno povezani sa istraživanjem i razvojem u poreskom bilansu u dvostruko uvećanom iznosu* („Sl. glasnik RS” br. 50/19).

Važno!

Prema *Zakonu o igrama na sreću* („Službeni glasnik RS”, br. 88/11, 93/12 - dr. zakon, 30/18 i 95/18), **nagradne igre u robu i uslugama** su igre koje u reklamne i druge svrhe priređuje pravno lice ili preduzetnik, u kojima se učesnicima pruža mogućnost da ostvare nagradu u robu ili uslugama, koja mora biti unapred određena. Učesnik stiče pravo na učestvovanje u igri kupovinom određenih proizvoda ili korišćenjem usluga, odnosno pogodnosti priređivača. Ukoliko je **svrha** ovih igara **reklamnog karaktera, rashod**, koji obveznik (priređivač) iskaže u poslovnim knjigama po osnovu priređivanja ovakve vrste igara na sreću, **priznaje se** u poreskom bilansu u celokupnom iznosu, u skladu sa Zakonom.

2.2. Zakon o porezu na dohodak građana i Zakon o doprinosima

Zdravstvena ustanova može se osnovati sredstvima u javnoj ili privatnoj svojini. Zdravstvenu ustanovu u javnoj svojini osniva Republika Srbija, autonomna pokrajina ili jedinica lokalne samouprave, a zdravstvenu ustanovu u **privatnoj svojini** osniva pravno ili fizičko lice.

Na organe **zdravstvene ustanove u privatnoj svojini**, statusne promene, promenu pravne forme i prestanak postojanja, shodno se primenjuju propisi kojima se uređuje **pravni položaj privrednih društava** odnosno *Zakon o privrednim društvima* („Sl. glasnik RS”, br. 36/11, 99/11, 83/14-dr.zakon, 5/15, 44/18 i 95/18).

Privatnu praksu može osnovati:

- 1) nezaposleni zdravstveni radnik;
- 2) zdravstveni radnik korisnik starosne penzije.

Osnivač privatne prakse samostalno obavlja delatnost kao preduzetnik. To znači da se sa stanovišta **poreza na dohodak građana i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje primenjuju odredbe koje se odnose na prihode od samostalne delatnosti**, odnosno **osiguranike samostalne delatnosti**.

Na rad **privatne prakse** primenjuju se propisi kojima se uređuje **preduzetništvo** odnosno *Zakon o privrednim društvima* („Sl. glasnik RS”, br. 36/11, 99/11, 83/14-dr.zakon, 5/15, 44/18 i 95/18).

2.2.1. Primanja medicinskih radnika koja nisu zarada

U vezi sa primanjima koja lekari, farmaceuti i stručno medicinsko osoblje u zdravstvenim ustanovama ostvaruju po osnovu naknade troškova edukacije, učešća na seminarima, kongresima i sl. kao posebnoj vrsti prihoda čiji poreski tretman je naročito uređen sa stanovišta poreza na dohodak građana, navodimo neka od mišljenja Ministarstva finansija Republike Srbije.

Važno!

„Kada lekarima, na njihov zahtev, Društvo vrši pokriće troškova učestvovanja na različitim naučnim kongresima i seminarima koji nisu u organizaciji Društva, odnosno nisu u svrhu obavljanja poslova za Društvo (ne odnose se na oblast u okviru obavljanja delatnosti Društva i nisu u direktnoj vezi sa uslugama koje Društvo prima od lekara, a kako na ovakvim naučnim skupovima se govori o bolestima kao takvim ili o aktivnim supstancama koje se mogu primenjivati u lečenju, cilj skupova je opšta edukacija medicinskog osoblja u vezi sa bolešću i prisustvovanje skupovima je neophodno za lekare, imajući u vidu zakonsku obavezu o kontinuiranoj edukaciji kako bi održali važenje svojih licenci), odnosno nisu u svrhu obavljanja poslova za lice koje upućuje na put, na takvu naknadu troškova obračunava se i plaća porez na drugi prihod saglasno članu 85. stav 1. tačka 13. *Zakona o porezu na dohodak građana* („Sl. glasnik RS”, br. 24/01...95/18 i 4/19 - usklađeni din. izn.). Na naknadu troškova kotizacije za prisustvovanje događaju obračunava se i plaća porez na drugi prihod saglasno članu 85. *Zakona o porezu na dohodak građana* („Sl. glasnik RS”, br. 24/01...95/18 i 4/19 - usklađeni din. izn.).” (Mišljenje Ministarstva finansija br: 011-00-24/2018-04 od 22.5.2018. godine. - Službeno mišljenje je doneto na osnovu *Zakona o porezu na dohodak građana*, u međuvremenu je *Zakon* dopunjavan ali propisi u tom delu nisu menjani, te pomenuto mišljenje važi.)

„Kada Društvo kao isplatilac prihoda po osnovu naknade troškova kotizacije za fizička lica koja učestvuju na stručnoj edukaciji (lekari i farmaceuti) vrši plaćanje po računu organizatora edukacije, u slučaju kada se vrši avansno plaćanje prema računu organizatora edukacije na osnovu preeliminarnе liste učesnika koja može da se razlikuje od konačne liste lica koja su stvarno učestvovala na tom događaju (po broju učesnika i/ili lica koja su učestvovala), tako da u momentu plaćanja računa (od strane Društva) dobijenog od organizatora još uvek se ne može sa sigurnošću utvrditi koja lica će prisustvovati događaju i za koga će plaćena kotizacija da predstavlja naknadu troškova koja je oporeziva, odnosno koje fizičko lice je ostvarilo prihode, Ministarstvo finansija smatra da poreska obaveza nastaje po završetku edukacije kada je poznat podatak o broju i pojedinačnim učesnicima, na osnovu akta koji je osnov za plaćanje za određena lica.” (Mišljenje Ministarstva finansija br. 011-00-701/2012-04 od 29.12.2015. godine. - Službeno mišljenje je doneto na osnovu *Zakona o porezu na dohodak građana*, u međuvremenu je *Zakon* dopunjavan ali propisi u tom delu nisu menjani, te pomenuto mišljenje važi.)

2.3. Zakon o PDV

Članom 3. Zakona o porezu na dodatu vrednost („Sl. glasnik RS”, br. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-dr.zak., 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 i 30/18 - u daljem tekstu: **Zakon o PDV**) propisano je da su **predmet** oporezivanja PDV isporuka dobara i pružanje usluga koje poreski obveznik izvrši u R.Srbiji uz naknadu, u okviru obavljanja delatnosti, kao i uvoz dobara u R.Srbiju.

Promet usluga, u smislu ovog zakona, su svi poslovi i radnje u okviru obavljanja delatnosti koji nisu promet dobara iz člana 4. ovog zakona (čl. 5. st. 1. Zakona o PDV).

Važno!

Međutim, odredbama člana 25. stav 2. tačkama 7), 8) i 9) Zakona o PDV propisano je **poresko oslobođenje BEZ prava na odbitak prethodnog poreza**, tj. da se **PDV NE plaća na promet**:

- **usluga koje pružaju zdravstvene ustanove** u skladu sa propisima koji regulišu zdravstvenu zaštitu, uključujući i smeštaj, negu i ishranu bolesnika u tim ustanovama, **osim apoteka i apotekarskih ustanova** (tačka 7);

- **usluga koje pružaju lekari, stomatolozi ili druga lica** u skladu sa propisima koji regulišu zdravstvenu zaštitu (tačka 8);

- **usluga i isporuke zubne protetike** u okviru delatnosti **zubnog tehničara**, kao i isporuka zubne protetike od strane stomatologa (tačka 9).

Prema članu 4. **Pravilnika o utvrđivanju pojedinih dobara i usluga iz člana 25. Zakona o porezu na dodatu vrednost** („Sl. glasnik RS”, br. 120/12 i 86/15), **uslugama koje pružaju zdravstvene ustanove** (u smislu čl. 25. st. 2. tač. 7) Zakona o PDV), za koje je propisano **poresko oslobođenje bez prava na odbitak prethodnog poreza**, **smatraju se preventivne, dijagnostičko-terapijske i rehabilitacione usluge koje pružaju** domovi zdravlja, bolnice, zavodi, zavodi za javno zdravlje, klinike, instituti, kliničko-bolnički centri i klinički centri, u skladu sa propisima koji uređuju zdravstvenu zaštitu, **registrovani za obavljanje tih delatnosti**, kao i **smeštaj, nega i ishrana bolesnika** u tim ustanovama, **nezavisno** od toga **da li su** ove ustanove **usmerene ka ostvarivanju dobiti**. Pri tom:

- **preventivnim uslugama** smatraju se usluge koje imaju za cilj sprečavanje nepovoljnog zdravstvenog stanja;

- **dijagnostičko-terapijskim uslugama** smatraju se usluge uspostavljanja dijagnoze u cilju određivanja terapije, uspostavljanja dijagnoze, određivanja i sprovođenja terapije;

- **rehabilitacionim uslugama** smatraju se usluge koje imaju za cilj delimično ili potpuno vraćanje izgubljene funkcije ljudskog tela.

Važno!

Dakle, navedene zdravstvene ustanove, **osim apoteka i apotekarskih ustanova**, i fizička lica koja obavljaju privatnu praksu **nisu obveznici PDV-a** kada pružaju **navedene zdravstvene usluge**, što znači da **ne iskazuju PDV** u računima, ne obračunavaju i **ne plaćaju PDV**, i nemaju druge obaveze vezane za PDV, ali, s druge strane, **NE-MAJU ni pravo na odbitak prethodnog PDV-a** u računima primljenim od svojih dobavljača, tj. poreza koji im je obračunat u prethodnoj fazi prometa dobara i usluga, odnosno koji su platili pri uvozu.