



REPUBLIKA SLOVENIJA
 MINISTRSTVO ZA FINANCE
 DAVČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE
 GENERALNI DAVČNI URAD

Številka: 061-148/2008-1053-02

Datum: 18.2.2009

ZDRAVSTVENI ZAVOD

A
 SIČA 010

ZADEVA: Izdajanje računov za opravljene zobozdravstvene storitve in evidentiranje v poslovnih knjigah

Spoštovani,

Davčna uprava je v preteklosti podrobneje analizirala davčni vidik opravljanja storitev na področju zobozdravstva in pri izvajanju nadzora zobozdravnikov ugotovila več nepravilnosti. Najbolj je izstopalo predvsem opravljanje zobozdravstvenih storitev brez izdajanja računov, posledično neevidentiranje prihodkov v poslovne knjige ter neplačevanje davčnih obveznosti. Tudi rezultati ankete Zveze potrošnikov Slovenije, ki je bila objavljena v letu 2008, izkazujejo, da med vsemi anketiranimi osebami skoraj 30 % anketirancev ni dobilo računa za doplačila zobozdravstvenih storitev.

Na davčni upravi na podlagi analiziranih podatkov ugotovljamo, da zobozdravniki koncesionarji, katerim opravljene storitve plačuje Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije (ZZZS) iz sredstev obveznega zdravstvenega zavarovanja oz. katera koli druga zavarovalnica iz sredstev prostovoljnega zdravstvenega zavarovanja ter pacienti v primeru doplačil, na računih ne izkažejo, katere storitve so bile opravljene in koliko znaša celotna vrednost opravljene storitve.

V nadaljevanju je na kratko predstavljena zakonodaja, ki ureja področje izdajanja računov pri opravljanju storitev v zobozdravstvu:

V skladu s 5. členom Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/2006 in 52/07) je davčni zavezanec vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen in rezultat opravljanja dejavnosti. Za davčnega zavezanca velja, da je dolžan izdajati račune skladno z 81. – 84. členom ZDDV-1 ter skladno s 136. – 146. členom Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – pravilnik (Uradni list RS, št. 141/06, 52/07, 120/07, 21/08 in 123/08).

ZDDV-1 določa obvezne podatke na računu, ki jih izdajo zavezanci, identificirani za namene DDV in posebej vsebino računov, ki jih izdajo zavezanci, ki niso identificirani za namene DDV.

1

Obvezni podatki, ki morajo biti navedeni na računih, ki jih izdajo zavezanci, identificirani za namene DDV, so predpisani v 82. členu ZDDV-1 (račun, izdan drugemu davčnemu zavezancu ali pravni osebi) in v 83. členu ZDDV-1 (poenostavljen račun, ki se izda fizični osebi).

Če davčni zavezanec opravi dobavo blaga oziroma storitev, za katero je predpisana oprostitvev plačila DDV, se mora na računu sklicevati na veljavno določbo Šeste direktive Sveta 77/388/EGS, ustrezní člen tega zakona ali drug sklic, ki kaže na to, da je dobava blaga ali storitev oproščena plačila DDV (11. točka prvega odstavka 82. člena ZDDV-1).

Zobozdravnik, ki ni identificiran za namene DDV, izda račun v skladu s 141. členom pravilnika, ki določa podatke na računu, ki ga izda davčni zavezanec iz 94. člena ZDDV-1 (mali davčni zavezanec).

Izdajatelj računov so dolžni upoštevati tudi Slovenske računovodske standarde (SRS 2006 – Ur.l. RS, št. 118/2005, 9/2006), saj je račun v skladu s SRS izvirna knjigovodska listina, ki se sestavi na kraju in v času nastanka poslovnega dogodka. SRS 21.7. določa vsebino knjigovodske listine, ki med drugim vsebuje tudi podatek o poslovnem dogodku. Prav tako mora podatke o poslovnem dogodku vsebovati tudi knjigovodska listina za knjiženje prihodkov po SRS 39.21, ki velja za male samostojne podjetnike posameznike. V skladu s Pravilnikom o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, pa so dolžni navedeni standard upoštevati tudi zasebniki.

Račun je pomembna listina tudi z vidika evidentiranja prihodkov v poslovne knjige. Na podlagi računa je davčni zavezanec – tudi zobozdravnik, dolžan evidentirati svoje terjatve in prihodke, pri tem pa ni pomembno ali gre za terjatve do ZZS, zavarovalnice ali neposredno do pacienta. Način in rok plačila pri tem nista pomembna, vsekakor pa mora biti iz poslovne dokumentacije zavezanca za davek razvidno, na kakšen način so bile zaračunane storitve plačane. Pri tem je potrebno upoštevati tudi pravila blagajniškega poslovanja. Ena temeljnih računovodskih predpostavk, o kateri govorijo SRS v uvodu, je upoštevanje nastanka poslovnega dogodka. To pomeni, da je potrebno poslovne dogodke pripoznati v svojih poslovnih knjigah takrat, ko se pojavijo in ne šele ob plačilu.

Ob tem je potrebno upoštevati še SRS 21.12., ki med drugim pravi, da se knjigovodske listine kontrolirajo, da se zadosti načelu resničnosti, torej da kažejo podatki v njih dejansko stanje in gibanje sredstev, obveznosti do njihovih virov, prihodkov in odhodkov. Knjigovodske listine so verodostojne, če se pri kontroliranju pokaže, da lahko strokovno usposobljene osebe, ki niso sodelovale v poslovnih dogodkih, na njihovi podlagi popolnoma jasno in brez kakršnihkoli dvomov spoznajo naravo in obseg poslovnih dogodkov.

Tudi Zakon o pacientovih pravicah – ZPacP (Uradni list RS, št. 15/2008) v 25. členu glede seznanitve pacienta s stroški določa, da mora izvajalec zdravstvenih storitev v primeru doplačila ali celotnega plačila zdravstvenih storitev, pacientu predhodno predložiti pisno informacijo o predvidenih stroških zdravstvenih storitev. Prav tako mora pacient o opravljeni zdravstveni storitvi prejeti račun za opravljene zdravstvene storitve ter uporabljena zdravila in medicinske pripomočke. Nadalje drugi odstavek omenjenega člena določa, da mora izvajalec zdravstvenih storitev pacienta seznaniti z obračunom, specificiranim po posameznih zdravstvenih storitvah, uporabljenih zdravilih in medicinskih pripomočkih tudi za primere, ko storitve ne plača pacient sam. Na zahtevo pacienta je izvajalec zdravstvenih storitev dolžan pacientu račun tudi obrazložiti. Pri tem sicer velja izpostaviti, da nadzor nad izvajanjem tega zakona opravlja ministrstvo, pristojno za zdravje, prekrškovni organ po tem zakonu pa je Zdravstveni inšpektorat Republike Slovenije.

Skladno z zgoraj navedeno zakonodajo je račun potrebno specificirati, kar pomeni, da mora biti zobozdravstvena storitev natančno opisana in sicer mora biti iz opisa razvidna posamezna vrsta zobozdravstvene storitve. V računu mora biti termimska, vsebinska in vrednostna opredelitev storitev (npr. čiščenje zobnega kamna, odstranitev zoba, izdelava bele zalivke...). Opis storitve

mora biti tako natančen, da tretja oseba, ki ni sodelovala v poslovnem dogodku, na podlagi računa popolnoma jasno in brez kakršnihkoli dvomov spozna naravo in obseg opravljene storitve. Na računu ni treba navajati specifikacije porabljenega materiala ali dela.

Obveščamo vas, da bo Davčna uprava Republike Slovenije pri zobozdravnikih poostrila davčni inšpekcijski nadzor. Uporabniki zobozdravstvenih storitev bodo v sporočilu za medije obveščeni, da lahko povsem anonimno in zaupno davčni upravi posredujejo kakršne koli informacije v zvezi z nepravilnostmi, ki jih zaznajo pri poslovanju zobozdravnikov.

Da bi davčni organ učinkovito izvedel nadzor pri zobozdravnikih, je za mnenje glede vpogleda v dokumentacijo zaprosil tudi informacijskega pooblaščenca. V stališču informacijski pooblaščenec pojasnjuje, da je za pravilno ugotovitev davčne obveznosti zavezancev, v postopkih izvajanja davčnega nadzora s strani davčnih inšpektorjev, tudi dostop do medicinske dokumentacije pacientov, čakalnih knjig in podobno, potreben in dovoljen.

Zavezanec za davek lahko davčnemu organu v primeru, če dohodkov niso ustrezno davčno obravnavali ali jih niso izkazali v poslovnih knjigah, predložijo davčne obračune ali popravljene davčne obračune na podlagi samoprijave v skladu z določbami 55. člena Zakona o davčnem postopku - ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 24/08 - ZDDKIS in 125/08). Zavezanca za davek, ki je plačal davek na podlagi samoprijave v skladu s 55. členom ZDavP-2, se ne kaznuje za prekršek. Samoprijava je možna do vročitve sklepa o začetku davčnega inšpekcijskega nadzora oziroma do začetka postopka o prekršku oziroma kazenskega postopka.

Davčna uprava Republike Slovenije zavezanca za davek obvešča, da bo v postopkih davčnega inšpekcijskega nadzora pozornost, poleg problematike v zvezi z izdajanjem računov, posvetila tudi zaznavanju nesorazmerja med sredstvi za privatno potrošnjo zobozdravnikov vključno s premoženjem in napovedanimi dohodki zobozdravnikov kot fizičnih oseb. Gre za posebno vrsto davčnega postopka oz. cenitve davčne osnove, če davčni organ ugotovi, da zavezanec (fizična oseba) razpolaga s sredstvi za privatno potrošnjo vključno s premoženjem, ki precej presegajo dohodke, ki jih je davčni zavezanec napovedal. Takšne postopke bo davčna uprava uvedla v primeru, če bo ugotovila zgoraj navedeno nesorazmerje oziroma nenapovedane dohodke, ki v tem primeru predstavljajo davčno osnovo za obračun davka.



Davčna uprava Republike Slovenije