

Zdravstvo kao proračunski korisnik - Zavodi za javno zdravstvo u sustavu proračunskih korisnika

Branko Belamarić

Iako je Zakon o proračunu ("Narodne novine", broj 92/94.) bio u primjeni od 1. siječnja 1995. godine, tek Uredbom o izmjenama i dopunama Uredbe o računovodstvu proračuna ("Narodne novine", broj 119/01.) te Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu ("Narodne novine", broj 119/01.) zdravstvene ustanove su svrstane u proračunske korisnike te su postale obvezne voditi poslovne knjige prema propisima koji vrijede za proračunske korisnike s početkom primjene od 1. siječnja 2002. godine, iako status proračunskih korisnika nije bio jasno definiran.

Donošenjem novog Zakona o proračunu ("Narodne novine", broj 96/03.) s primjenom od 1. srpnja 2003. godine, člankom 3. točka 48. definira se *proračunske korisnike* kao državna tijela i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, *ustanove*, vijeća manjinske samouprave, proračunske fondove i mjesnu samoupravu *čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu*, dok je točkom 59. data definicija *ustanove* uvjetovano da je osnovana zakonom ili propisima na osnovi zakona i da se *financiraju iz proračuna*.

Ovdje dolazimo do prve bitne razlike. Proračunski korisnici imaju svoju stavku u proračunu i to na zahjevani način da im se sredstva osiguravaju posebno za rashode za zaposlene, a posebno za materijalne troškove. Iz sustava zdravstva i zdravstvenog osiguranja samo se HZZO nalazi u proračunu, i to iskazan po vidovima zdravstvene zaštite, a ne po zdravstvenim ustanovama, te određenim pravima iz zdravstvenog osiguranja koja se po postojećim propisima ne financiraju iz zdravstvenog osiguranja, nego izravno na teret proračuna.

Nasuprot njima *zdravstvo* se financira putem *ugovornog odnosa s HZZO-om*, a temeljem Odluke o osnovama za sklapanje ugovora sa zdravstvenim ustanovama i privatnim zdravstvenim radnicima. Iz navedene Odluke uočljiv je način plaćanja zdravstvenih usluga preko kriterija kao što su: godišnja vrijednost po timu (osiguranoj osobi ili stanovniku), vrijednosti boda, odnosno prema cijeni zahvata. Niti jedan od ovih kriterija nema razrađenu strukturu cijene iz koje bi bilo vidljivo koliki dio se odnosi na plaće, a koliki na materijalne troškove, kao kod ostalih proračunskih korisnika.

Proračunski korisnici mogu preuzeti obveze samo za namjene i do visine utvrđene proračunom. Rashodi i izdaci moraju biti raspoređeni prema proračunskim klasifikacijama i uravnoteženi s prihodima i primicima.

Proračunski način financiranja zahtjeva izradu mjesečnih planova, njihovu striktnu primjenu te eventualnu mjesečnu korekciju koju odobrava Ministarstvo financija na prijedlog nadležnog ministarstva. Mjesečni planovi relativno lako se mogu donijeti za administrativne poslove (kakvi su uglavnom proračunski korisnici) ili za velike javne radove, dok je u djelatnosti zdravstva, gdje na plan utječe momentalna promjena zahjeva za oblicima zdravstvene zaštite koja se mora odmah rješavati, to gotovo nemoguće i tako dolazimo do druge bitne razlike.

Treća razlika je problem sučeljavanja prihoda i rashoda istog razdoblja gdje proračunski korisnici dobivaju prihode unaprijed za razdoblje u kojem su planirani rashodi (za planirani mjesec), dok zdravstvo prihode za pokriće nastalih rashoda u određenom razdoblju ostvaruje s zaostatom od 90 ili više dana (prema ugovoru s HZZO-om)

Osim toga, članak 14. u vezi s člankom 5. točka 11. Zakona o proračunu propisuje da rashodi i izdaci proračuna moraju biti uravnoteženi s prihodima i primicima što znači da proračunski korisnik može preuzeti obveze samo do visine utvrđene proračunom, odnosno planom i za to ima osigurana sredstva. U zdravstvu, a osobito kod *zavoda za javno zdravstvo* prihodi nisu sigurni (nemogućnost naplate ili djelomična naplata, potraživanja od suradnih zdravstvenih ustanova, nedorečenost propisa o naplati potraživanja kod ostalih korisnika), dok su rashodi istovremeno uvjetovani zdravstvenom situacijom pod utjecajem zdravstvenih rizika, što predstavlja novu razliku.

Rezultat svih ovih razlika je da je iz Državne riznice došlo tumačenje da zdravstvene ustanove nisu u obvezi izrađivati mjesečne planove, niti veći dio obveza kao proračunski korisnici, nego su samo dužne voditi knjigovodstvo prema Pravilniku o proračunskom knjigovodstvu i proračunskom planu. Nedostatak kod svega je kolizija koja se javlja između tumačenja Riznice i propisa, koji nisu mijenjani, što u provođenju stvara dodatne probleme u kojima se i iskusniji financijeri u zdravstvu teško snalaze zbog velikog broja nelogičnosti.

Zavodi za javno zdravstvo su Zakonom o porezu na dodanu vrijednost *svrstani u obveznike poreza na dodanu vrijednost*, što je dodatni problem s obzirom da proračun i proračunski korisnici izrijeком samog Zakona o porezu na dodanu vrijednost nisu u sustavu

poreza na dodanu vrijednost, ali to je tema za sebe.

Pravilnikom o utvrđivanju korisnika proračuna i o vođenju registra korisnika proračuna ("Narodne novine", 80/04.) člankom 4. regulirano je da su proračunski korisnici oni:

1. kojima je osnivač država i/ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave,
2. kojima je izvor prihoda državni proraču i/ili proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u iznosu 50 ili više posto,
3. koji su navedeni u registru korisnika proračuna

Ovdje opet dolazi do dodatnog tumačenja Riznice koje kaže da Ministarstvo financija ima diskreciono pravo uključiti u registar one koji nisu u potpunosti zadovoljili prva dva uvjeta, odnosno ne uvrstiti u registar one koji zadovoljavaju prva dva uvjeta.

Zavodi za javno zdravstvo velik dio prihoda (neki i više od 50%) ostvaruju na tržištu usluga i za njihovu kvalitetu, uz poštivanje važećih propisa, su prvenstveno odgovorni korisniku usluge.

Osim toga dio usluga koje Zavodi za javno zdravstvo ostvaruju iz proračuna (HZZO), ne ostvaruju se na način kao kod čisto proračunskih sredstava (cijena programa, tima, vrijednost po osobi i slično) što znači da nisu planirana i u planiranom obujmu ostvariva, već su zavisna od vrste i količine izvršenih usluga na zahtjev osiguranja (crvena uputnica) pri čemu se javljaju dva problema. Prvi je da se ne mogu ostvariti planirani prihodi ukoliko se ne pruži dovoljan broj usluga, a drugi je da se kod prekoračenja broja usluga (za koje postoji narudžbenica - crvena uputnica), usluge (pa ni troškovi) iznad limita ne plaćaju. Po načinu stjecanja ovih prihoda oni bi trebali imati isti tretman kao i prihodi ljekarni za lijekove izdane na recepte, dakle biti vlastiti prihodi ustanove.

Tretman vlastitih prihoda trebali bi imati i prihodi zavoda za javno zdravstvo koje ostvaruje zdravstvena ekologija preko ugovora sa županijama i gradovima, a preko pružanja usluga jer oni nisu unaprijed osigurani, nego zavise od izvršenih usluga.

Kada smo kod vlastitih prihoda, Zakonom o proračunu (članak 49.) vlastiti prihodi proračunskih korisnika su prihodi proračuna. Takva odredba ima smisla kod čistih proračunskih korisnika koji sve planirane potrebe zadovoljavaju iz proračuna. Kod zdravstva, koje prihode ostvaruje putem ugovornog odnosa s HZZO-om i gdje prihodi i rashodi u pravilu nisu uravnoteženi, a osobito kod zavoda za javno zdravstvo, takva odredba značila bi onemogućavanje ili osjetno ometanje rada.

Polazeći od toga Zakonom o izvršenju proračuna za svaku godinu (za 2005. godinu je regulirano članom 35.) ugrađuje se jedna odredba kojom zdravstvene ustanove nisu obvezne vlastite prihode uplaćivati u proračun.

Do 2002. godine zdravstvo je svoje poslovne knjige vodilo kao neprofitna ustanova. Takav način obračuna imao je dva velika nedostatka:

1. Na strani rashoda u obračun su uzimane samo plaćene obveze, bez obzira kolike su obveze stvorene u promatranom razdoblju,
2. U obračun se uzimalo prihode i rashode s odmakom od 20 dana od obračunskog razdoblja

Takav način obračuna stvarao je nerealnu sliku poslovanja zdravstvenih ustanova pa je vjerojatno to jedan od razloga uvođenja zdravstva u sustav proračunskih korisnika.

Mišljenja sam, imajući u vidu sve navedene nedostatke i nelogičnosti razvrstavanja zdravstva u proračunske korisnike, da je raniji sustav neprofitnih ustanova bio primjereniji te je samo trebalo otkloniti nedostatke u dotadašnjem načinu obračuna. Ovakvo su zdravstvene ustanove dovedene u situaciju da u potpunosti moraju mijenjati način obračuna (što je dovelo do dodatnih troškova) i prihvatiti neprimjereniji način s velikim brojem nelogičnosti. Uz to je razvrstavanje zdravstva u proračunske korisnike dovelo i do sustava plaća po uredbi za državne službenike i namještenike, koji je potpuno neprimjeren zdravstvu, što se pokušalo riješavati izmjenama i dopunama te raznim dodacima na plaću što je sve skupa dovelo do nezadovoljstva iskazanog i štrajkom, ali o tome nekom drugom prilikom.

Drugom prilikom možemo raspraviti i Pravilnik o unutarnjoj reviziji proračunskog korisnika kojim je predviđeno da svaka zdravstvena ustanova ima unutarnju reviziju, što znači dodatne troškove i povećanje broja zaposlenih, uz istovremeno ograničavanje prihoda i pritisak na smanjenje broja zaposlenih. Tako dolazimo i do još jednog apsurdna da se propis donese, a onda se ne traži njegovo provođenje, o čemu drugi put.