

Starostwo Powiatowe
w Ostrowcu Świętokrzyskim
27-400 Ostrowiec Świętokrzyski
ul. Ilżecka 37
-1-

Województwo Świętokrzyskie
Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach
Wpłynęło
19.06.2019
2 19.06.2019
mgr Jerzy Matusz
1686
Zub

Załącznik nr 1 do zarządzenia Nr
Prezesa RIO w Kielcach z dniaroku

WNIOSEK O UDZIELENIE WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA
PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH

Podstawa prawna: Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz.U.2016.561 z późn. zm.)		
A. ADRESAT WNIOSKU		
Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, ul. Targowa 18, 25-520 Kielce		
B. DANE WNIOSKODAWCY		
B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE		
Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)		
1. jednostka samorządu terytorialnego	2. związek międzygminny	3. stowarzyszenie gmin, gmin i powiatów
4. związek, stowarzyszenie powiatów	5. samorządowe jednostki organizacyjne (w tym samorządowe osoby prawne)	6. beneficjenci dotacji z budżetów jst (w zakresie wykorzystania przyznanych dotacji)
Nazwa pełna Powiat Ostrowiecki w Ostrowcu Świętokrzyskim		
B.2. ADRES SIEDZIBY		
Powiat OSTROWIECKI	OSTROWIEC ŚWIĘTOKRZYSKI	Miejscowość OSTROWIEC ŚWIĘTOKRZYSKI
Ulica ILŻECKA	Nr domu 37	Nr lokalu XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Kod pocztowy 27-400	Pocztą OSTROWIEC ŚWIĘTOKRZYSKI	
B.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA		
Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (bez przytaczania treści przepisów)		
Art. 3 ust. 1 pkt 7), art. 12 ust. 2 pkt 1 w zw. z art. 45 ust. 1, art. 53 ust. 1 i ust. 1a – ustawy o rachunkowości (Dz.U.2019.351 t.j.).		
Art. 44 i art. 53 - ustawy o finansach publicznych (Dz.U.2019.869 t.j.).		
Art. 57 ust. 2 pkt 1), art. 59, art. 60, art. 61 i art. 121 ust. 1 i 2 – ustawy o działalności leczniczej (Dz.U.2018.2190 t.j. z późn. zmian)		
C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH I PYTANIA (PYTAŃ)		
Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych)		

Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego wyżej

1. czy Powiat jest bezwzględnie zobowiązany do zatwierdzenia sprawozdania finansowego SPZOZ za 2018 r.
2. czy Powiat może odmówić takiego zatwierdzenia, ze względu na sytuację finansową Powiatu, uniemożliwiającą wykonanie takiego zobowiązania,
3. w przypadku odmowy zatwierdzenia sprawozdania finansowego, jaki są konsekwencje takiej decyzji.
4. czy bezwzględnie konieczne jest podjęcie uchwały o likwidacji SPZOZ, w sytuacji gdy konsekwencją takiej uchwały jest przejęcie zobowiązań SPZOZ, których wielkość spowoduje niewypłacalność Powiatu Ostrowieckiego po przyjęciu tych zobowiązań,
5. czy jest możliwe częściowe pokrycie straty netto SPZOZ i wyrażenia zobowiązania na uregulowane tego zobowiązania w przyszłych okresach,
6. w jakim stopniu decyzja Powiatu jest uzależniona od determinacji SPZOZ w działaniach w kierunku zmniejszenia straty netto.
7. w jakim stopniu SPZOZ może być zobowiązany do podjęcia działań w celu zmniejszenia straty netto.

D. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C.

Zgodnie z przepisem art. 3 ust. 1 pkt 7 ustawy o rachunkowości (ur), ilekroć w ustawie jest mowa o organie zatwierdzającym – rozumie się przez to organ, który zgodnie z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa, statutem, umową lub na mocy prawa własności jest uprawniony do zatwierdzania sprawozdania finansowego jednostki. Z przepisu art. 12 ust. 2 pkt 1 w zw. z art. 45 ust. 1 ur wynika, że SPZOZ-y mają obowiązek zamknąć księgi rachunkowe i sporządzić sprawozdanie finansowe na dzień kończący rok obrotowy, przy jednoczesnym wycenieniu aktywów i pasywów oraz ustalaniu wyniku finansowego. Takie sprawozdanie obejmuje: bilans, rachunek zysków i strat oraz informacje dodatkową. Z dyspozycji przepisu art. 52 ur wynika, że kierownik jednostki (w tym SPZOZ) ma obowiązek zapewnienia sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego. Następnie sprawozdanie to powinno być przedstawione – zgodnie z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa, postanowieniami statutu lub umowy – właściwym organom. Oznacza to, że roczne sprawozdanie finansowe SPZOZ-u może być sporządzone wcześniej, jednak ostateczny – wynikający z ustawy o rachunkowości – termin na jego sporządzenie upływa 31 marca (J. Chluska. Rachunkowość podmiotów leczniczych, Warszawa 2014, s. 246). Z kolei przepis art. 53 ust. 1 i 1a ur stanowi, że roczne sprawozdanie finansowe jednostki, podlega zatwierdzeniu przez organ zatwierdzający, nie później niż 6 miesięcy od dnia bilansowego. Przed zatwierdzeniem roczne sprawozdanie finansowe jednostek, podlega badaniu zgodnie z wymogami przeprowadzania badań określonymi w przepisach powszechnie obowiązujących. Zatwierdzenie sprawozdania finansowego polega na rozpatrzeniu poziomu wyniku finansowego i wartości aktywów i zobowiązań oraz kapitału własnego jednostki. Poprzez zatwierdzenie sprawozdania finansowego właściciele jednostki potwierdzają rzetelność sprawozdania finansowego. W przypadku jednostek, których sprawozdania finansowe podlegają obowiązkowi corocznego badania, zatwierdzenie sprawozdań następuje po wyrażeniu opinii przez biegłego rewidenta. Zatwierdzanie jest świadomą akceptacją przedstawionych przez jednostkę sprawozdań, pozwalającą w konsekwencji podejmować decyzje co do sposobu podziału zysku lub pokrycia straty. Ułatwieniem, jak wyżej wspomniano, przy zatwierdzaniu sprawozdań finansowych jest opinia biegłego rewidenta o sprawozdaniu. Takiego podejścia wymaga ustawa o rachunkowości, która obliuguje do zachowania odpowiedniej kolejności: najpierw badanie, a następnie zatwierdzanie. Ustawa o rachunkowości nie wprowadza odpowiedzialności za niezatwierdzenie sprawozdania finansowego. Nie wynika ona także z innych przepisów. Kwestie strat netto SPZOZ, sposoby i terminów ich pokrywania oraz podmiotów zobowiązanych uregulowane są z przepisach art. 59 – 61 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (udl).

Przepis art. 59 udl stanowi, iż zasadą jest, że SPZOZ pokrywa we własnym zakresie stratę netto w sposób określony w art. 57 ust. 2 pkt 1 udl tj. fundusz zmniejsza się o stratę netto. Określając obowiązki podmiotu tworzącego/Powiatu Ostrowieckiego należy wskazać, iż w terminie 9 miesięcy od upływu terminu do zatwierdzenia sprawozdania finansowego SPZOZ powinien pokryć stratę netto za rok obrotowy tego zakładu w kwocie, jaka nie może być pokryta samodzielnie przez SPZOZ, jednak nie wyższej niż suma straty netto i kosztów amortyzacji. Pokrycie straty netto nie może nastąpić wcześniej i nie powinno też mieć miejsca później. Jeżeli strata nie zostanie pokryta, w terminie 12 miesięcy od upływu terminu do zatwierdzenia sprawozdania finansowego należy podjąć uchwałę o likwidacji samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej, jeżeli strata netto za rok obrotowy nie może być pokryta w sposób określony w ust. 1 oraz po dodaniu kosztów amortyzacji ma wartość ujemną. Należy podkreślić, iż strata netto i koszty amortyzacji, o których mowa wyżej, dotyczą roku obrotowego objętego sprawozdaniem finansowym. Przepis

art. 59 ust.4 udl stanowi, że jeżeli w sprawozdaniu finansowym wystąpiła strata netto kierownik samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej, w terminie 3 miesięcy od upływu terminu do zatwierdzenia sprawozdania finansowego, sporządza program naprawczy, na okres nie dłuższy niż 3 lata, i przedstawia go podmiotowi tworzącemu w celu zatwierdzenia.

Stosownie do przepisu art. 59 ust. 2 pkt 2 udl podmiot tworzący jest obowiązany w terminie 12 miesięcy od upływu 9 miesięcy od upływu terminu do zatwierdzenia sprawozdania finansowego SPZOZ i nie pokrycia straty netto za rok obrotowy tego zakładu, podjąć uchwałę o likwidacji SPZOZ. W takiej sytuacji, zgodnie z art. 61 udl zobowiązania i należności SPZOZ po jego likwidacji, stają się zobowiązaniami i należnościami Powiatu Ostrowieckiego. Przepis stosuje się odpowiednio do mienia.

Należy zauważyć, że w udl ani w żadnej innej ustawie dotyczącej działalności j.s.t. ani innych podmiotów tworzących lub podmiotów leczniczych nie zostały wprost określone przepisy zawierające sankcje natury finansowej, cywilnej, karnej, administracyjnej, dyscypliny finansów publicznych – za niepokrycie przez podmiot tworzący straty netto. Podmioty tworzące jako odpowiedzialne za całość gospodarki finansowej SPZOZ, zgodnie z art. 53 ufp podejmują decyzję, czy celowe i konieczne jest z punktu widzenia prawa pokrycie straty netto. Jednocześnie należy podkreślić, że zgodnie z art. 121 ust. 1 i 2 udl nadzór nad podmiotem leczniczym niebędącym przedsiębiorcą sprawuje podmiot tworzący. Podmiot tworzący sprawuje nadzór nad zgodnością działań podmiotu leczniczego niebędącego przedsiębiorcą z przepisami prawa, statutem i regulaminem organizacyjnym oraz pod względem celowości, gospodarności i rzetelności.

Powiat jest zobowiązany do zadecydowania czy zatwierdza czy odmawia zatwierdzenia sprawozdania finansowego przedstawionego przez SPZOZ. Odpowiadając jednym zdaniem należy stwierdzić, że Zarząd Powiatu jest uprawniony do przyjęcia sprawozdania bądź odmowy przyjęcia sprawozdania. Jednak należy mieć na uwadze, że jeżeli skomplikowane, złożone i merytorycznie zaawansowane badanie tego sprawozdania, prowadzone przez osoby merytorycznie uprawnione będzie zakończone pozytywną oceną, pozwalającą na wniosek, że przedstawione przez SPZOZ sprawozdanie finansowe jest sporządzone prawidłowo, niezależnie od danych korzystnych lub niekorzystnych gospodarczo i finansowo, to Zarząd Powiatu podejmując decyzję odmawiającą zatwierdzenia sprawozdania będzie zobowiązany do uzasadnienia tej decyzji, wskazując w szczególności dlaczego odmawia zatwierdzenia sprawozdania pomimo formalnoprawnej poprawności.

Przepisy prawa nie przewidują wprost sankcji za odmowę przejęcia sprawozdania finansowego za określony rok działalności. Nie oznacza to jednak, że organ uprawniony do podjęcia decyzji ma całkowitą swobodę w jej podjęciu, chociażby z takiego powodu, że taką decyzję powinien uzasadnić.

Przepis art. 59 ust. 2 pkt 1 udl nie przewiduje sytuacji częściowego pokrycia strat netto. W terminie dziewięciu miesięcy od upływu terminu do zatwierdzenia sprawozdania finansowego samodzielnego publicznego zespołu opieki zdrowotnej pokryć stratę netto za rok obrotowy SPZOZ w kwocie, jaka nie może być pokryta, jednak nie wyższej niż suma straty netto i kosztów amortyzacji. Jest to czynność faktyczna. Istotniejsze jest pytanie, jakie będą skutki nie pokrycia faktycznego tej straty, pomimo zatwierdzenia sprawozdania. Przepisy prawa w tym zakresie również milczą, co nie oznacza, że zaniechanie jest zgodne z prawem, biorąc pod uwagę, zgodnie z cyt. w Analizie przepisami Konstytucji, kpa i innych ustaw, które stanowią, że organy Powiatu działają zgodnie z prawem, a takim działaniem jest wykonanie dyspozycji przepisu art. 59 ust. 2 udl. Jednak, jak wspomniano wyżej, brak decyzji podmiotu tworzącego w przypadku stałego osiągnięcia przez SPZOZ straty netto może zostać potraktowany przez wierzycieli, jako działanie mające na celu ich pokrzywdzenie finansowe.

Możliwością przewidzianą w przepisie art. 59 ust. 2 pkt 2 udl jest likwidacja SPZOZ, w sytuacji gdy w terminie dwunastu miesięcy od upływu terminu określonego w pkt 3 Konkluzji, jeżeli strata netto za rok obrotowy nie może być pokryta w sposób określony w pkt 3 Konkluzji. Zgodnie z przepisem art. 60 ust. 1 udl likwidacja samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej następuje w drodze uchwały właściwego organu podmiotu tworzącego. W takiej sytuacji zgodnie z przepisem art. 61 udl zobowiązania i należności SPZOZ po jego likwidacji stają się zobowiązaniami i należnościami właściwej jednostki samorządu terytorialnego. Przepis zdania pierwszego stosuje się odpowiednio do mienia.

Data wypełnienia wniosku	Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej	Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej
14 czerwca 2019 r.		STAROSTA Marzena Dębniak