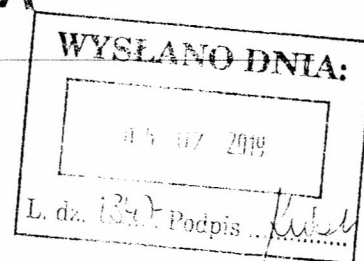




KOPIA



Kielce, dnia 4.07.2019 r.

WI.44.30.2019

**Pani Marzena Dębniak**  
**Starosta Ostrowiecki**

Szanowna Pani Starosto, wnioskiem z dnia 14.06.2019 r., doręczonym na adres Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach w dacie 19.06.2019 roku, zwróciła się Pani o udzielenie odpowiedzi na pytania:

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, jakie 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 przejęciu tych zobowiązań?
5. czy jest możliwe częściowe pokrycie straty netto SPZOZ i wyrażenia zobowiązania na uregulowanie 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?

Odpowiadając na powyższe pytania, wskazać należy na następujące okoliczności.

Stosownie do art. 53 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz.351) roczne sprawozdanie finansowe jednostki, podlega zatwierdzeniu przez organ zatwierdzający, nie później niż 6 miesięcy od dnia bilansowego. Wskazany wyżej przepis obliuguje organ zatwierdzający do zatwierdzenia sprawozdania finansowego, jeżeli zawiera dane prawidłowe pod względem merytorycznym oraz formalnym i rachunkowym.

W tym miejscu należy wskazać, że sprawozdania finansowe SPZOZ badane są przez biegłego rewidenta w trybie art. 64 ust. 1 pkt 4 ustawy o rachunkowości. Należy również pamiętać, że sprawozdania finansowe SPZOZ mogą również zostać poddane badaniu przez biegłego rewidenta na zlecenie podmiotu tworzącego, mimo niespełnienia kryteriów wynikających z powołanego wyżej przepisu. Zatem Powiat jako organ zatwierdzający jest zobowiązany do zatwierdzenia sprawozdania finansowego SPZOZ i nie może odmówić jego zatwierdzenia, np. ze względu na złą sytuację finansową Powiatu. Przepisy prawa nie

przewidują co prawda sankcji dla organu zatwierdzającego za niezatwierdzenie sprawozdania finansowego. Należy jednak zaznaczyć, że konsekwencją takiego zaniechania dla jednostki jest m.in. niemożność ostatecznego zamknięcia ksiąg rachunkowych zakończonego roku obrotowego oraz nie uzyskania prawa do pokrycia wyniku finansowego.

Odpowiedzialność za zarządzanie SPZOZ ponosi kierownik zakładu, co wynika z art. 46 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (tekst jedn. Dz. U. z 2018 r. poz. 160 ze zm.) dalej uodl. Zgodnie z zasadą samofinansowania określoną w art. 52 uodl, SPZOZ pokrywa z posiadanych środków i uzyskiwanych przychodów koszty działalności i reguluje zobowiązania. Formą nadzoru podmiotu tworzącego nad SPZOZ jest coroczna ocena jego sytuacji ekonomiczno-finansowej na podstawie raportu sporządzanego przez kierownika jednostki. Stosownie do postanowień art. 53a ust. 2 uodl, raport ten jest opracowywany na podstawie sprawozdania finansowego za poprzedni rok obrotowy i zawiera w szczególności analizę sytuacji ekonomiczno-finansowej za poprzedni rok obrotowy, prognozę sytuacji ekonomiczno-finansowej na kolejne trzy lata obrotowe wraz z opisem przyjętych założeń oraz informację o istotnych zdarzeniach mających wpływ na sytuację ekonomiczno-finansową SPZOZ. Samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej decyduje sam o podziale zysku oraz pokrywa we własnym zakresie stratę netto, zgodnie z art. art. 58 i art. 59 ust. 1 uodl.

W sytuacji, gdy strata ta nie będzie mogła być pokryta w całości przez SPZOZ we własnym zakresie z uwagi na brak wystarczających środków na funduszu zakładu, podmiot tworzący jest zobowiązany pokryć pozostałą część, jednak nie więcej niż do wysokości sumy straty netto i kosztów amortyzacji, w terminie 9 miesięcy od upływu terminu do zatwierdzenia sprawozdania finansowego samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej, co wynika z art. 59 ust. 2 pkt 1 uodl.

W przypadku niepokrycia straty netto przez SPZOZ lub przez podmiot tworzący, przepisy art. 59 ust. 2 pkt 2 uodl zobowiązują podmiot tworzący do podjęcia uchwały o likwidacji SPZOZ. Zobowiązania i należności samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej po jego likwidacji stają się zobowiązaniami i należnościami właściwej jednostki samorządu terytorialnego, zgodnie z art. 61 uodl.

Inną formą nadzoru podmiotu tworzącego nad SPZOZ jest zatwierdzanie programu naprawczego. Zgodnie z art. 59 ust. 4 uodl, w razie wystąpienia w sprawozdaniu finansowym SPZOZ straty netto kierownik zakładu, w terminie trzech miesięcy od upływu terminu do zatwierdzenia sprawozdania finansowego, sporządza program naprawczy, z uwzględnieniem raportu o sytuacji ekonomiczno-finansowej, na okres nie dłuższy niż 3 lata, i przedstawia go podmiotowi tworzącemu w celu zatwierdzenia. Taki obowiązek ciąży na nim niezależnie od pokrywania straty we własnym zakresie przez SPZOZ, bądź przez podmiot tworzący.

Zgodnie z art. 121 ust. 2 uodl podmiot tworzący sprawuje nadzór nad zgodnością działań SPZOZ z przepisami prawa, statutem i regulaminem organizacyjnym oraz pod względem celowości, gospodarności i rzetelności. W ramach nadzoru podmiot tworzący może żądać informacji, wyjaśnień oraz dokumentów od organów SPZOZ oraz dokonuje kontroli i oceny działalności tego podmiotu. Podmiot tworzący przeprowadzając kontrolę i ocenę działalności, bada między innymi prawidłowość gospodarowania mieniem oraz środkami publicznymi, jak również gospodarkę finansową. Zatem podmiot

tworzący SPZOZ może również badać zadłużenie, w tym przyczyny jego powstawania, monitorowanie jego poziomu oraz sposób zarządzania nim.

Na podstawie art. 9 pkt 10 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 869), samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej zostały zaliczone do sektora finansów publicznych, w związku z czym objęte zostały obowiązkiem wprowadzenia i wykorzystania w swej bieżącej działalności kontroli zarządczej. Zgodnie z art. 68 ww. ustawy kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy, zaś jej celem jest zapewnienie w szczególności: zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi, skuteczności i efektywności działania, wiarygodności sprawozdań, ochrony zasobów, przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania, efektywności i skuteczności przepływu informacji oraz zarządzania ryzykiem. Za realizację obowiązku w zakresie wprowadzenia oraz funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej jest odpowiedzialny kierownik SPZOZ.

Na podstawie powołanych wyżej przepisów prawa należy podkreślić, że SPZOZ wraz z Powiatem winny być zdeterminowane oraz w pełni współdziałać w celu poprawy sytuacji finansowej SPZOZ, aby nie dopuścić w przyszłości do jego likwidacji, a w konsekwencji do przejęcia zobowiązań przez Powiat.

Niezależnie jednak od powyższego Powiat jako podmiot tworzący obowiązany jest do pokrycia straty netto SPZOZ w terminie i wysokości określonej w art. 59 ust. 2 pkt 1 uodl. Nie jest zatem możliwe częściowe pokrycie straty netto SPZOZ oraz przyjęcie zobowiązania na uregulowanie tego zobowiązania w przyszłych okresach.

Jeżeli działania przewidziane prawem, zmierzające do poprawy sytuacji finansowej SPZOZ okażą się niewystarczające lub nieskuteczne, Powiat winien dokonać likwidacji SPZOZ, zgodnie z 59 ust. 2 pkt 2 uodl.

Jednocześnie pragnę podkreślić, że jest to jedynie stanowisko Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach, która nie posiada uprawnień do dokonywania powszechnie obowiązującej wykładni przepisów prawa.

Z poważaniem  
Regionalna Izba Obrachunkowa  
w Kielcach  
Przewodnicząca

Regionalna Izba Obrachunkowa  
w Kielcach  
Przewodnicząca