

Łódź, dnia 8 stycznia 2018 roku

Pan
Janusz Atłachowicz
Dyrektor
Samodzielnego Publicznego
Zakładu Opieki Zdrowotnej w Wieluniu

WK – 602/3/2018

Działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 561) informuję Pana Dyrektora, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła doraźną kontrolę gospodarki finansowej w Samodzielnym Publicznym Zakładzie Opieki Zdrowotnej w Wieluniu¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z zakresu zadłużenia samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej oraz realizacji planu finansowego w latach 2015 – 2017. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów, ich wadliwej interpretacji oraz niewystarczającego działania procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

I.

W zakresie nadzoru podmiotu tworzącego

1. Nie przedłożono kontrolującym dokumentów potwierdzających przeprowadzenie przez Powiat Wieluński (podmiot tworzący) kontroli i oceny gospodarki finansowej Samodzielnego Publicznego Zakładu Opieki Zdrowotnej w Wieluniu, obejmującej m.in. zagadnienia dotyczące zaciągania kredytów i pożyczek oraz ich spłaty – na podstawie przepisów art. 121 ust. 3 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 roku o działalności leczniczej (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1638 ze zm.), który stanowi, że w ramach nadzoru podmiot tworzący może żądać informacji, wyjaśnień oraz dokumentów od organów podmiotu leczniczego niebędącego przedsiębiorcą oraz dokonyuje kontroli i oceny działalności tego podmiotu.

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w okresie 5 października 2017 roku – 20 listopada 2017 roku. Protokół podpisany został w dniu 20 grudnia 2017 roku.

2. Stwierdzono, na podstawie przedłożonych dokumentów źródłowych szczegółowo opisanych w protokole kontroli, wystąpienie przypadków zmiany wierzyciela w zakresie zobowiązań Samodzielnego Publicznego Zakładu Opieki Zdrowotnej w Wieluniu. W przytoczonych w protokole kontroli przypadkach nie przedłożono kontrolującemu zgody podmiotu tworzącego – Powiatu Wieluńskiego na zmianę wierzyciela Samodzielnego Publicznego Zakładu Opieki Zdrowotnej w Wieluniu.

Stosownie do art. 54 ust. 5 ustawy o działalności leczniczej - czynność prawna mająca na celu zmianę wierzyciela samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej może nastąpić po wyrażeniu zgody przez podmiot tworzący. Podmiot tworzący wydaje zgodę albo odmawia jej wydania, biorąc pod uwagę konieczność zapewnienia ciągłości udzielania świadczeń zdrowotnych oraz w oparciu o analizę sytuacji finansowej i wynik finansowy samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej za rok poprzedni. Zgodę wydaje się po zasięgnięciu opinii kierownika samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej.

Czynność prawna dokonana z naruszeniem powyższego przepisu jest nieważna (art. 54 ust. 6). O stwierdzenie nieważności czynności prawnej dokonanej z naruszeniem ust. 5 może wystąpić także podmiot tworzący (art. 54 ust. 7).

Sąd Najwyższy w wyroku II CSK 379/15 z dnia 13 stycznia 2016 roku stwierdził: *„Czynnościami prawnymi wymagającymi zgody organu tworzącego, a w jej braku - stosownie do art. 54 ust. 6 u.d.l. - nieważnymi, są: przelew wierzytelności, w tym powierniczy, faktoring, gwarancja, subrogacja umowna i indos wekslowy. Czynnością wymagającą zgody organu założycielskiego, jest także umowa poręczenia za zobowiązania zakładu opieki zdrowotnej. Poręczenie ma charakter akcesoryjny wobec zobowiązania podstawowego, a poręczyciel zobowiązuje się świadczyć w miejsce dłużnika, stąd płacąc cudzy dług, za który odpowiada osobiście - co do zasady - wstępuje w prawa zaspokojonego wierzyciela z mocy ustawy (cessio legis). W przypadku umowy poręczenia nie dochodzi do przeniesienia wierzytelności na skutek czynności prawnej wierzyciela, ale do nabycia wierzytelności z mocy samego prawa przez osobę trzecią (poręczyciela), która zaspokaja wierzyciela spełniając dług formalnie własny, a materialnie cudzy (art. 518 § 1 k.c.). Skoro jednak ustawodawca wprowadził swoistą reglamentację obrotu wierzytelnościami wynikającymi ze zobowiązań samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, bez zgody organu tworzącego, to należy przyjąć, że ustawa wyłącza także subrogacyjne nabycie wierzytelności bez zgody wskazanego organu.”*

Przepis art. 518 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 459 ze zm.), stanowi: osoba trzecia, która spłaca wierzyciela, nabywa spłaconą wierzytelność do wysokości dokonanej zapłaty: jeżeli płaci cudzy dług, za który jest odpowiedzialna osobiście albo pewnymi przedmiotami majątkowymi; jeżeli przysługuje jej prawo, przed którym spłacona wierzytelność ma pierwszeństwo zaspokojenia; jeżeli działa za zgodą dłużnika w celu wstąpienia w prawa

wierzyciela; zgoda dłużnika powinna być pod nieważnością wyrażona na piśmie; jeżeli to przewidują przepisy szczególne.

Z kolei Sąd Najwyższy w wyroku V CSK 301/15 z dnia 20 stycznia 2016 roku stwierdził: *„Czynność prawna mająca na celu zmianę wierzyciela”, której musi dotyczyć zgoda organu założycielskiego, nie może być kwalifikowana zgodnie z jej dogmatyczno-prawną konstrukcją i typową funkcją prawną. Użycie ogólnego sformułowania służyło bowiem wyeliminowaniu takich czynności prawnych, niezależnie od ich nazwy i szczegółowych postanowień, w wyniku których dochodzi do zmiany wierzyciela, dochodzącego od zakładu opieki zdrowotnej należności wynikających z pierwotnie zawartej umowy. Zamierzeniem ustawodawcy było ograniczenie handlu wierzytelnościami przysługującymi od samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej poprzez wprowadzenie instrumentu, jakim była konieczność uzyskania zgody podmiotu, który utworzył zakład. Za takie czynności uznano przelew wierzytelności w różnych wariantach, instytucje zbliżone do przelewu, indos wekslowy, faktoring, forfaiting, również umowy o współpracę w zakresie zarządzania płynnością, poręczenie, gwarancję, a więc takie, jakie są przedmiotem sprawy niniejszej, prowadzące w konsekwencji do subrogacji wierzytelności.”*

Z przedstawionego wyżej orzecznictwa Sądu Najwyższego wynika, że ustawowy zakaz obrotu, bez zgody podmiotu tworzącego, wierzytelnościami wynikającymi z zobowiązań samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, nie ogranicza się jedynie do tych czynności prawnych, których istotą jest cel bezpośredni istniejący w chwili dokonywania czynności, ale obejmuje również wszelkie czynności prawne, w wyniku których pojawi się nowy wierzyciel zakładu opieki zdrowotnej dochodzący należności wynikającej z pierwotnie zawartej umowy.

W zakresie sprawozdawczości

1. Ustalono, że terminy złożenia do zarządu nadzorującej jednostki samorządu terytorialnego sprawozdań jednostkowych Rb-Z - o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, nie zostały zachowane w żadnym z kontrolowanych okresów (2015 - I półrocze 2017). W załączniku nr 8 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1773) zostały określone terminy sporządzania i przekazywania sprawozdań oraz odbiorcy sprawozdań w zakresie jednostek posiadających osobowość prawną oraz pozostałych jednostek. Zgodnie z powyższym rozporządzeniem, jednostkowe sprawozdania Rb-Z za I, II i III kwartał winny być złożone do zarządu nadzorującej jednostki samorządu terytorialnego w terminie nie później niż 14 dni po upływie okresu sprawozdawczego, a za rok budżetowy w terminie nie później niż 37 dni po upływie okresu sprawozdawczego.

Ponadto, przedłożone kontrolującym sprawozdania kwartalne Rb-Z za okres od I kwartału 2015 roku do II kwartału 2017 roku sporządzane były według

wzoru ujętego w tekście pierwotnym rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostkowych sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2010 r., nr 43, poz. 247), bez uwzględnienia zmian we wzorze.

2. Kwota zadłużenia z tytułu zaciągniętej w dniu 24 czerwca 2016 roku w Wojewódzkim Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Łodzi pożyczki (umowa nr 69/GW/P/2016) została ujęta w sprawozdaniu Rb-Z wg stanu na koniec IV kwartału 2016 roku oraz na koniec II kwartału 2017 roku, w kolumnie 11 Pozostałe krajowe instytucje finansowe.

Zgodnie z § 2 ust. 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik nr 9 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, w układzie podmiotowym w grupie III prezentowane są zobowiązania wobec wierzycieli krajowych należących do sektora finansów publicznych: jednostek samorządu terytorialnego, samorządowych jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej nadzorowanych przez jednostki samorządu terytorialnego, samorządowych instytucji kultury oraz samorządowych osób prawnych, utworzonych na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem banków i spółek prawa handlowego.

Wojewódzki Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Łodzi jest samorządową osobą prawną, która działa na podstawie statutu nadanego przez Sejmik Województwa Łódzkiego. Zatem zobowiązania z tytułu zaciągniętej pożyczki w Funduszu należy wykazywać w sprawozdaniu Rb-Z w części A, w grupie III (kolumna 7).

Ponadto, w sprawozdaniu Rb-Z wg stanu na koniec 2016 roku zobowiązanie z tytułu omawianej wyżej pożyczki zostało wykazane w kwocie 372.119,47 zł – wyższej o 21.565,47 zł niż wynikało to z umowy pożyczki zawartej z Wojewódzkim Funduszem Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Łodzi (350.554,00 zł). Kontrolujące ustaliły, że kwota 21.565,47 zł stanowiło zobowiązanie z tytułu odsetek od udzielonej pożyczki (stałe oprocentowanie 2,5%).

Przepis § 1 ust. 1 powołanej wyżej Instrukcji sporządzania sprawozdań stanowi, że w części A sprawozdania Rb-Z należy wykazać wartość nominalną zobowiązań jednostki na koniec danego okresu sprawozdawczego według tytułów dłużnych (układ przedmiotowy) oraz wobec grup wierzycieli (układ podmiotowy).

Zgodnie z § 3 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 marca 2010 roku w sprawie szczegółowego sposobu ustalania wartości zobowiązań zaliczanych do państwowego długu publicznego, długu Skarbu Państwa, wartości zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji (Dz. U. z 2010 r., nr 57, poz. 366), wartość zaciągniętych kredytów i pożyczek oblicza się według wartości nominalnej rozumianej jako kwota świadczenia głównego z tytułu zaciągniętego kredytu lub pożyczki należna do zapłaty w dniu wymagalności zobowiązania.

Zatem wysokość zobowiązania z tytułu przedmiotowej pożyczki została zawyżona w sprawozdaniu Rb-Z na dzień 31 grudnia 2016 roku o 21.565,47 zł, a w sprawozdaniu Rb-Z na dzień 30 czerwca 2017 roku o 19.453,34 zł. Prawidłowo w powyższych sprawozdaniach należało ująć zobowiązanie z tytułu pożyczki odpowiednio w wysokości 350.554,00 zł i 327.183,92 zł.

3. W odniesieniu do sprawozdań Rb-Z - o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, sporządzonych wg stanu: na koniec IV kwartału 2015 roku, IV kwartału 2016 roku oraz II kwartału 2017 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - wykazano nieprawidłowe dane w zakresie zobowiązań wymagalnych uwzględnionych w części A oraz odsetek od zobowiązań wymagalnych i niewymagalnych wykazywanych w części E ww. sprawozdań, mając na względzie stan ewidencji księgowej z ww. tytułów na dzień 31 grudnia 2015 roku i na dzień 31 grudnia 2016 roku. W sprawozdaniu Rb-Z sporządzonym za IV kwartał 2015 roku zobowiązania wymagalne zawyżono o kwotę 5.462,93 zł, odsetki od zobowiązań niewymagalnych zaniżono o kwotę 18.875,57 zł. Natomiast w sprawozdaniu Rb-Z sporządzonym za IV kwartał 2016 roku zobowiązania wymagalne zaniżono o kwotę 180,16 zł, odsetki od zobowiązań wymagalnych zaniżono o 1.854,14 zł, odsetki od zobowiązań niewymagalnych zaniżono o kwotę 161.715,23 zł. Zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, sprawozdanie Rb-Z sporządza się według stanu na koniec okresu sprawozdawczego - według stanu na koniec pierwszego, drugiego, trzeciego lub czwartego kwartału roku budżetowego. W przypadku zmiany stanu faktycznego w ewidencji księgowej lub w przypadku stwierdzenia błędu w uprzednio przekazanym sprawozdaniu jednostka niezwłocznie sporządza oraz przekazuje korektę sprawozdania nieodpowiadającego stanowi faktycznemu do jednostki będącej odbiorcą tego sprawozdania;
 - w przedmiotowych sprawozdaniach nie uwzględniono zobowiązań z tytułu sprzedaży ratalnej zaliczanych, zgodnie z § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 roku w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz. U. nr 298, poz. 1767), do kategorii tytułów dłużnych - kredyty i pożyczki. W latach 2015 - 2017 kontrolowana jednostka dokonywała płatności z tytułu sprzedaży ratalnych, zgodnie z dokumentacją źródłową szczegółowo opisaną w protokole kontroli. Zobowiązania z tytułu umów sprzedaży ratalnej na dzień 31 grudnia 2015 roku stanowiły - 12.205,31 zł (zobowiązanie długoterminowe), na dzień 31 grudnia 2016 roku - 82.611,36 zł (zobowiązanie krótkoterminowe), a na dzień 30 czerwca 2017 roku - 22.032,00 zł (zobowiązanie krótkoterminowe). Zgodnie z § 1 ust. 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik nr 9 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych - w części A sprawozdania Rb-Z należy wykazać wartość nominalną zobowiązań jednostki

na koniec danego okresu sprawozdawczego według tytułów dłużnych (układ przedmiotowy) oraz wobec grup wierzycieli (układ podmiotowy). Natomiast w § 2 ust. 1 pkt 2 ww. Instrukcji wskazano, że w układzie przedmiotowym prezentowane są zobowiązania, wynikające z tytułów dłużnych: kredyty i pożyczki – rozumiane jako zobowiązania wynikające z zaciągniętych kredytów i pożyczek, jak również z umów sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach (tzw. sprzedaż na raty). Zatem ww. kwoty w poszczególnych sprawozdaniach Rb-Z powinny znaleźć odzwierciedlenie w części A – zobowiązania według tytułów dłużnych, w pozycji E2 – kredyty i pożyczki, z podziałem na krótkoterminowe – pozycja E2.1 i długoterminowe – pozycja E2.2, w grupie – przedsiębiorstwa niefinansowe.

Odpowiedzialność za ujawnione nieprawidłowości ponoszą pracownicy SP ZOZ w zakresie wskazanym w protokole kontroli.

II.

Przekazując informacje o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Dyrektora o podjęcie działań w celu ich usunięcia oraz zapobieżenia powstawaniu w przyszłości. W tym celu RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Przestrzegać terminów przedkładania Zarządowi Powiatu Wieluńskiego sprawozdań jednostkowych Rb-Z - o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, określonych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.
2. Sporządzać sprawozdania jednostkowe Rb-Z - o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, według obowiązującego wzoru ustalonego w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.
3. Zapewnić wykazywanie w sprawozdaniu Rb-Z - o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, wartości nominalnej posiadanych zobowiązań na koniec danego okresu sprawozdawczego według tytułów dłużnych (układ przedmiotowy) oraz wobec wierzycieli (układ podmiotowy).
4. Zapewnić sporządzanie kwartalnych sprawozdań Rb-Z - o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, wg stanu na koniec okresu sprawozdawczego, z uwzględnieniem możliwości sporządzenia korekty w przypadku zmiany stanu faktycznego, zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia.
5. Zapewnić wykazywanie w sprawozdaniach Rb-Z - o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, zobowiązań z tytułu umów sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach, zgodnie z przepisami zawartymi w Instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik nr 9

do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

6. W sytuacji zmiany wierzyciela w zakresie określonych zobowiązań SP ZOZ podejmować czynności w celu wyjaśnienia, czy zmiana objęta była dyspozycją normy prawnej wynikającej z art. 54 ust.5 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 roku o działalności leczniczej, a jeżeli tak - to czy czynność prawna mająca na celu zmianę wierzyciela SP ZOZ poprzedzona była zgodą podmiotu tworzącego. Jeżeli przepis art. 54 ust.5 ww. ustawy nie był stosowany, mimo istnienia takiego obowiązku, nie spełniać świadczenia na rzecz nowego wierzyciela, informując niezwłocznie o sytuacji podmiot tworzący (Zarząd Powiatu Wieluńskiego).

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Pana Dyrektora o przesłanie informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych lub przyczynach ich niewykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Jednocześnie informuję, że zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby.

Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Bieg terminu, o którym mowa wyżej ulega zawieszeniu na czas rozpatrzenia zastrzeżenia w odniesieniu do wniosków pokontrolnych objętych zastrzeżeniem.

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi
dr Ryszard Paweł Krawczyk

Do wiadomości:
Przewodniczący Zarządu Powiatu Wieluńskiego

