

1. NIEDOPEŁNIENIE OBOWIĄZKU SKŁADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH SP ZOZ DO KRAJOWEGO REJESTRU SĄDOWEGO

W myśl art. 69 ust. 1 ustawy o rachunkowości, kierownik jednostki składa we właściwym rejestrze sądowym (KRS) roczne sprawozdanie finansowe, sprawozdanie z badania, jeżeli podlegało ono badaniu, odpis uchwały bądź postanowienia organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego i podziale zysku lub pokryciu straty, a w przypadku jednostek, o których mowa w art. 49 ust. 1 - także sprawozdanie z działalności - w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego. W przypadku niezatwierdzenia sprawozdania finansowego w ciągu 6 miesięcy od dnia bilansowego, należy je złożyć w rejestrze sądowym dwukrotnie, tj. w ciągu 15 dni po tym terminie, a także 15 dni po jego zatwierdzeniu wraz z dokumentami określonymi w art. 69 ust. 1 ww. ustawy (por. art. 69 ust. 2 ustawy o rachunkowości). Należy dodać, że na podstawie art. 69 ust. 3a ustawy o rachunkowości, kierownik jednostki wraz ze sprawozdaniem finansowym, sprawozdaniem z działalności, skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, sprawozdaniem z działalności grupy kapitałowej, sprawozdaniem z płatności na rzecz administracji publicznej oraz skonsolidowanym sprawozdaniem z płatności na rzecz administracji publicznej składa we właściwym rejestrze sądowym również odmowę złożenia podpisu pod sprawozdaniem finansowym oraz oświadczenie, że sprawozdanie finansowe spełnia wymogi określone w ustawie lub odmowę złożenia tego oświadczenia, jeżeli zostały sporządzone.

Obowiązek składania sprawozdań finansowych w KRS dotyczy, co do zasady, podmiotów wpisanych do rejestru przedsiębiorców KRS oraz samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej (SP ZOZ).

W myśl art. 19e ust. 1 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. z 2023 r. poz. 685 ze zm.), złożenie dokumentów, o których mowa w art. 69 ustawy o rachunkowości, następuje przez zgłoszenie za pośrednictwem systemu teleinformatycznego udostępnionego do tego celu przez Ministra Sprawiedliwości. Złożenia powyższych dokumentów dokonuje się poprzez stronę internetową <https://prs.ms.gov.pl> w zakładce *RDF - Bezpłatne Zgłaszanie dokumentów finansowych*. W przypadku SP ZOZ nie ma możliwości przekazywania sprawozdań finansowych poprzez tę stronę. SP ZOZ nie są bowiem podmiotami wpisanymi do rejestru przedsiębiorców KRS. W związku z tym sprawozdania finansowe SP ZOZ składa się poprzez portal *S24 - Rejestracja spółki, Inne wnioski*.

Zgłoszenie za pośrednictwem systemu teleinformatycznego opatruje się kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym. Do zgłoszenia uchwały bądź postanowienia o zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego i rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej oraz podziale zysku lub pokryciu straty, jak również dokumentów, o których mowa w art. 69 ust. 1c, 1d, 3a i 4 ustawy o rachunkowości, można dołączyć ich kopie podpisane w ww. sposób. Do zgłoszenia dołącza się oświadczenie, że dołączone do zgłoszenia dokumenty spełniają wymogi określone w ustawie o rachunkowości (por. art. 19e ust. 2-3 i 6 ustawy o KRS). Po zamieszczeniu w repozytorium dokumentów finansowych sprawozdania finansowego lub sprawozdania z badania są one przesyłane za pośrednictwem systemu teleinformatycznego do Centralnego Rejestru Danych Podatkowych (art. 20 ust. 1g ustawy o KRS).

Wyszukaj podmiot

Wprowadź numer KRS firmy lub podmiotu, który chcesz wyszukać

Numer KRS ⓘ

0000010254

ⓘ UWAGA

Uwaga - W Repozytorium Dokumentów Finansowych nie znaleziono dokumentów dla wskazanego numeru KRS.

Wniosek

W wyniku weryfikacji danych ujawnionych w Krajowym Rejestrze Sądowym ustalono, że dla Samodzielnego Publicznego Zakładu Opieki Zdrowotnej, wpisanego pod numerem KRS 0000010254, nie zostały udostępnione dokumenty finansowe. Powyższe wskazuje na niedopełnienie przez kierownika SP ZOZ obowiązku przekazywania rocznych sprawozdań finansowych oraz pozostałych wymaganych dokumentów do właściwego rejestru sądowego, w terminach określonych w art. 69 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości.

Należy zapewnić niezwłoczne złożenie zaległych sprawozdań finansowych wraz z wymaganymi dokumentami dotyczącymi ich zatwierdzenia oraz podziału zysku albo pokrycia straty, a także wdrożyć mechanizm kontroli terminowości realizacji tego obowiązku w kolejnych okresach sprawozdawczych.

2. ANALIZA DANYCH FINANSOWYCH SP ZOZO

Szczegółowe zestawienie przychodów i kosztów SP ZOZ w Radzynie Chelmińskim za lata 2023–2025

Dane ze sprawozdań z wykonania planów finansowych wykorzystano do przedstawienia bardziej szczegółowej struktury przychodów i kosztów oraz stopnia wykonania planu

1. Zbiornicze zestawienie przychodów, kosztów i wyniku finansowego

Wyszczególnienie	2023	2024	2025	Zmiana 2025/2023
Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi	2 298 782,66 zł	2 422 860,63 zł	2 823 302,11 zł	+ 524 519,45 zł
Pozostałe przychody operacyjne	149 107,70 zł	0,00 zł	0,00 zł	– 149 107,70 zł
Przychody finansowe	21 161,77 zł	18 866,96 zł	10 226,39 zł	– 10 935,38 zł
Przychody ogółem	2 469 052,13 zł	2 441 727,59 zł	2 833 528,50 zł	+364 476,37 zł
Koszty działalności operacyjnej	2 258 572,37 zł	2 719 960,95 zł	3 275 736,95 zł	+1 017 164,58 zł
Pozostałe koszty operacyjne	4 059,25 zł	13 561,95 zł	0,00 zł	– 4 059,25 zł
Koszty finansowe	0,00 zł	0,00 zł	0,00 zł	0,00 zł
Koszty ogółem	2 262 631,62 zł	2 733 522,90 zł	3 275 736,95 zł	+ 1 013 105,33 zł
Wynik finansowy netto	206 420,51 zł	–291 795,31 zł	–442 208,45 zł	– 648 628,96 zł
Rentowność netto – wynik/przychody	8,36%	–11,95%	–15,61%	– 23,97 p.p.

Szybszy wzrost kosztów niż przychodów. W latach 2023–2025 przychody ogółem wzrosły o 14,76%, natomiast koszty ogółem – o 44,78%. Spowodowało to przejście od zysku w 2023 r. do pogłębiającej się straty w latach 2024–2025.

2. Szczegółowe zestawienie przychodów

2.1. Przychody według rachunku zysków i strat

Rodzaj przychodów	2023	2024	Zmiana 2024/2023	2025	Zmiana 2025/2024
Przychody ze sprzedaży produktów	2 298 782,66 zł	2 422 860,63 zł	+124 077,97 zł / +5,40%	2 819 322,11 zł	+396 461,48 zł / +16,36%
Zmiana stanu produktów	0,00 zł	0,00 zł	–	3 980,00 zł	+3 980,00 zł
Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi	2 298 782,66 zł	2 422 860,63 zł	+5,40%	2 823 302,11 zł	+16,53%
Dotacje zaliczone do pozostałych	149 107,70 zł	0,00 zł	–149 107,70 zł	0,00 zł	0,00 zł

przychodów operacyjnych					
Inne przychody operacyjne	0,00 zł	0,00 zł	–	0,00 zł	–
Odsetki	21 161,77 zł	18 866,96 zł	–2 294,81 zł / –10,84%	10 226,39 zł	–8 640,57 zł / –45,80%
Przychody ogółem	2 469 052,13 zł	2 441 727,59 zł	–27 324,54 zł / –1,11%	2 833 528,50 zł	+391 800,91 zł / +16,05%

W 2023 r. przychody zostały zwiększone o dotacje w kwocie 149 107,70 zł otrzymane od Miasta i Gminy Radzyń Chelmiński na zakup środków trwałych – sprzętu medycznego. Był to przychód jednorazowy. Po jego wyłączeniu przychody ze sprzedaży w każdym kolejnym roku rosły.

2.2. Struktura przychodów z NFZ w latach 2023–2024

Rodzaj świadczeń	2023	Udział w przychodach z NFZ	2024	Udział w przychodach z NFZ	Zmiana
Podstawowa opieka zdrowotna	1 171 007,99 zł	50,94%	1 462 501,85 zł	60,36%	+291 493,86 zł
Stomatologia	577 886,76 zł	25,14%	511 938,09 zł	21,13%	–65 948,67 zł
Ginekologia i położnictwo	300 782,96 zł	13,08%	181 613,98 zł	7,50%	–119 168,98 zł
Rehabilitacja	249 104,95 zł	10,84%	266 806,71 zł	11,01%	+17 701,76 zł
Razem przychody z NFZ	2 298 782,66 zł	100,00%	2 422 860,63 zł	100,00%	+124 077,97 zł

W 2024 r. nastąpiła zmiana struktury przychodów:

- udział podstawowej opieki zdrowotnej zwiększył się z 50,94% do 60,36%;
- zmniejszyły się przychody z ginekologii i położnictwa o 119 168,98 zł;
- przychody ze stomatologii spadły o 65 948,67 zł;
- wzrosły przychody z rehabilitacji oraz podstawowej opieki zdrowotnej.

W dokumentach za 2025 r. wykazano łączne przychody ze sprzedaży produktów w kwocie 2 819 322,11 zł, bez analogicznego podziału wykonania na poszczególne zakresy świadczeń.

3. Szczegółowe zestawienie kosztów działalności operacyjnej

Rodzaj kosztu	2023	2024	Zmiana 2024/2023	2025	Zmiana 2025/2024
Amortyzacja	44 337,00 zł	72 198,00 zł	+27 861,00 zł / +62,84%	70 363,47 zł	–1 834,53 zł / –2,54%
Zużycie materiałów i energii	169 490,50 zł	162 317,43 zł	–7 173,07 zł / –4,23%	150 831,45 zł	–11 485,98 zł / –7,08%
Usługi obce	1 825 001,27 zł	2 270 303,59 zł	+445 302,32 zł / +24,40%	2 880 415,12 zł	+610 111,53 zł / +26,87%
Podatki i opłaty	0,00 zł	17,00 zł	+17,00 zł	54,70 zł	+37,70 zł
Wynagrodzenia	173 203,98 zł	176 791,14 zł	+3 587,16 zł / +2,07%	135 349,10 zł	–41 442,04 zł / –23,44%
Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia	27 817,02 zł	26 344,07 zł	–1 472,95 zł / –5,30%	27 639,58 zł	+1 295,51 zł / +4,92%
Pozostałe koszty rodzajowe	18 722,60 zł	11 989,72 zł	–6 732,88 zł / –35,96%	11 083,53 zł	–906,19 zł / –7,56%
Koszty działalności operacyjnej	2 258 572,37 zł	2 719 960,95 zł	+461 388,58 zł / +20,43%	3 275 736,95 zł	+555 776,00 zł / +20,43%
Pozostałe koszty operacyjne	4 059,25 zł	13 561,95 zł	+9 502,70 zł	0,00 zł	–13 561,95 zł
Koszty ogółem	2 262 631,62 zł	2 733 522,90 zł	+470 891,28 zł / +20,81%	3 275 736,95 zł	+542 214,05 zł / +19,84%

3.1. Struktura kosztów działalności operacyjnej

Rodzaj kosztu	2023	2024	2025
Usługi obce	80,80%	83,47%	87,93%

Wynagrodzenia	7,67%	6,50%	4,13%
Zużycie materiałów i energii	7,50%	5,97%	4,60%
Amortyzacja	1,96%	2,65%	2,15%
Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia	1,23%	0,97%	0,84%
Pozostałe koszty rodzajowe	0,83%	0,44%	0,34%
Podatki i opłaty	0,00%	0,00%	0,00%

Dominującą pozycją kosztową były usługi obce. Ich udział zwiększył się z 80,80% kosztów działalności operacyjnej w 2023 r. do 87,93% w 2025 r. Oznacza to rosnące uzależnienie kosztów funkcjonowania SP ZOZ od świadczeń i usług nabywanych od podmiotów zewnętrznych, przede wszystkim usług medycznych realizowanych na podstawie kontraktów.

4. Bardziej szczegółowa struktura kosztów według wykonania planu

4.1. Usługi obce

Rodzaj usług	2023	2024	2025
Usługi transportowe	brak jednoznacznej kwoty w tabeli wykonania	20 535,00 zł	19 073,00 zł
Badania diagnostyczne	100 819,25 zł	126 750,34 zł	163 689,84 zł
Odbiór/wywóz odpadów medycznych	2 130,00 zł	2 115,00 zł	2 632,50 zł
Przeglądy, konserwacje, naprawy i remonty	15 568,63 zł	45 901,60 zł	117 823,01 zł
Usługi medyczne kontraktowe	1 630 598,95 zł	1 847 867,57 zł	2 281 807,20 zł
Serwis i pozostałe usługi/opłaty	9 234,00 zł oraz pozostałe pozycje usługowe	134 809,08 zł	187 689,57 zł
Pozostałe usługi medyczne	22 462,58 zł	92 325,00 zł	107 700,00 zł
Usługi obce według RZiS	1 825 001,27 zł	2 270 303,59 zł	2 880 415,12 zł

Największy wzrost dotyczył usług medycznych kontraktowych:

- w 2024 r. wzrost o 217 268,62 zł, tj. o 13,32%;
- w 2025 r. wzrost o 433 939,63 zł, tj. o 23,48%;
- łącznie w latach 2023–2025 wzrost o 651 208,25 zł, tj. o około 39,94%.

Znacząco zwiększyły się również koszty badań diagnostycznych oraz konserwacji, napraw i remontów.

4.2. Zużycie materiałów i energii

W tej grupie ujmowano w szczególności: materiały medyczne jednorazowego użytku; olej opałowy; koszty utrzymania samochodu; środki czystości; materiały biurowe, tonery, druki i pozostałe zakupy; energię elektryczną; wodę.

W 2025 r. wykonanie wykazane w planie finansowym wynosiło 146 851,45 zł, w tym:

Pozycja	2025
Materiały medyczne jednorazowe	36 231,73 zł
Olej opałowy	44 061,14 zł
Koszty utrzymania samochodu	1 275,22 zł
Środki czystości	6 409,67 zł
Pozostałe zakupy	33 335,05 zł
Energia elektryczna	22 996,78 zł
Woda	2 541,86 zł
Razem według wykonania planu	146 851,45 zł

Rachunek zysków i strat za 2025 r. wykazuje w tej pozycji 150 831,45 zł. Różnica 3 980,00 zł odpowiada wykazanej w RZiS dodatniej zmianie stanu produktów. Może ona wynikać z księgowego ujęcia zmiany stanu zapasów przy przejściu od danych dotyczących wydatków/wykonania planu do kosztów rachunkowych.

5. Dynamika przychodów, kosztów i wyniku

Wskaźnik	2024/2023	2025/2024	2025/2023
Dynamika przychodów ze sprzedaży	+5,40%	+16,53%	+22,82%
Dynamika przychodów ogółem	-1,11%	+16,05%	+14,76%
Dynamika kosztów działalności operacyjnej	+20,43%	+20,43%	+45,04%
Dynamika kosztów ogółem	+20,81%	+19,84%	+44,78%
Zmiana wyniku netto	-498 215,82 zł	-150 413,14 zł	-648 628,96 zł

W 2024 r. koszty wzrosły prawie czterokrotnie szybciej niż przychody ze sprzedaży. W 2025 r. tempo wzrostu przychodów przyspieszyło, jednak nadal było niższe od wzrostu kosztów. W konsekwencji nie nastąpiło zahamowanie straty.

6. Wykonanie planów finansowych

Rok	Plan przychodów	Wykonanie według sprawozdania z planu	Stopień wykonania	Plan kosztów	Wykonanie według sprawozdania z planu	Stopień wykonania
2023	2 327 000,00 zł	2 319 944,43 zł*	99,69%	2 327 000,00 zł	2 270 933,80 zł	97,59%
2024	2 442 800,00 zł	2 441 678,47 zł	99,95%	2 737 500,00 zł	2 736 524,49 zł	99,96%
2025	3 271 766,00 zł	według RZiS 2 833 528,50 zł	86,61%	3 271 766,00 zł	3 271 756,95 zł	100,00%

* Wykonanie przychodów za 2023 r. w sprawozdaniu z planu nie obejmuje dotacji 149 107,70 zł, którą ujęto w rachunku zysków i strat jako pozostałe przychody operacyjne.

W 2025 r. plan kosztów został wykonany praktycznie w 100%, natomiast przychody były niższe od planowanych o około 438,24 tys. zł. Wskazuje to, że plan kosztowy nie został dostosowany do faktycznie osiągniętego poziomu finansowania działalności.

7. Rozbieżności wymagające wyjaśnienia

Analiza ujawniła rozbieżności pomiędzy dokumentami za 2024 r.:

1. Rachunek zysków i strat zatwierdzony w 2025 r. wykazuje: koszty działalności operacyjnej – 2 719 960,95 zł; pozostałe koszty operacyjne – 13 561,95 zł; stratę netto – 291 795,31 zł.
2. Dane porównawcze za 2024 r. zamieszczone w rachunku zysków i strat za 2025 r. wykazują natomiast: koszty działalności operacyjnej – 2 719 869,95 zł; brak pozostałych kosztów operacyjnych; stratę netto – 278 142,36 zł.

Różnica w wyniku netto wynosi 13 652,95 zł. Dokumentacja za 2025 r. nie zawiera jednoznacznego opisu przyczyn przekształcenia danych porównawczych. Dla zachowania porównywalności sprawozdań należałoby przedstawić uzgodnienie wartości pierwotnie zatwierdzonych z wartościami porównawczymi wykazanymi w sprawozdaniu za 2025 r.

Ponadto:

- przychody finansowe za 2024 r. wynoszą 18 817,84 zł w sprawozdaniu z wykonania planu i 18 866,96 zł w RZiS – różnica 49,12 zł;
- koszty za 2024 r. według wykonania planu wynoszą 2 736 524,49 zł, natomiast koszty wynikające z zatwierdzonego RZiS – 2 733 522,90 zł – różnica 3 001,59 zł;
- w 2025 r. różnica pomiędzy wykonaniem kosztów planu 3 271 756,95 zł a kosztami działalności operacyjnej w RZiS 3 275 736,95 zł wynosi 3 980,00 zł i odpowiada zmianie stanu produktów.

Wniosek

W latach 2023–2025 nastąpiło wyraźne pogorszenie sytuacji finansowej SP ZOZ. Pomimo wzrostu przychodów ze sprzedaży o 524,52 tys. zł, koszty działalności operacyjnej wzrosły o ponad 1,017 mln zł. Głównym źródłem wzrostu były usługi obce, w szczególności usługi medyczne kontraktowe. W efekcie zysk netto 206,42 tys. zł w 2023 r. został zastąpiony stratą 291,80 tys. zł w 2024 r. i stratą 442,21 tys. zł w 2025 r. Tendencja wskazuje na strukturalne niedopasowanie poziomu kosztów – przede wszystkim kosztów zewnętrznego zabezpieczenia świadczeń – do przychodów uzyskiwanych z NFZ i pozostałych źródeł.

3. ANALIZA STATUTU SP ZOZ W RADZYNIU CHEŁMIŃSKIM

Analizie poddano statut stanowiący załącznik do uchwały nr XXIX/244/13 Rady Miejskiej Radzyna Chelmińskiego z 29 października 2013 r. Oceny dokonano według stanu prawnego na 23 lipca 2026 r., z uwzględnieniem zmian ustawy o działalności leczniczej obowiązujących od 17 września 2025 r. Statut zawiera wszystkie podstawowe kategorie informacji wymagane przez art. 42 ust. 2 ustawy o działalności leczniczej, tj.:

- nazwę i siedzibę podmiotu;
- cele i zadania;

- organy SP ZOZ;
- strukturę organizacyjną;
- kadencję i przesłanki odwołania członków rady społecznej;
- formę gospodarki finansowej.

Pod względem konstrukcyjnym statut odpowiada więc zasadniczym wymaganiom ustawy. Nie jest jednak w pełni dostosowany do aktualnego stanu prawnego. Zawiera terminologię obowiązującą w 2013 r., nieprecyzyjnie określa podmiot tworzący i kompetencje jego organów, a część regulacji dotyczących rady społecznej, struktury organizacyjnej oraz gospodarki finansowej wymaga aktualizacji.

Postanowienie statutu	Ocena	Ustalenie i wymagane działanie
§ 1 ust. 2 – siedziba	Zgodne	Statut prawidłowo określa siedzibę i adres Zakładu, realizując art. 42 ust. 2 pkt 2 ustawy. W statucie wystarcza wskazanie miejscowości, natomiast podanie pełnego adresu nie jest błędem.
§ 1 ust. 3 – „utworzony i nadzorowany przez Radę Miejską”	Wymaga zmiany	Podmiotem tworzącym jest Gmina Miasto i Gmina Radzyń Chełmiński, a nie sama Rada Miejska. Rada jest organem stanowiącym gminy i wykonuje tylko te kompetencje, które przepisy powierzają organowi stanowiącemu. Pozostałe zadania podmiotu tworzącego wykonuje Burmistrz. Zapis przypisujący cały nadzór Radzie Miejskiej jest zbyt szeroki i może prowadzić do błędnego podziału kompetencji.
§ 1 ust. 4 – obszar działania ograniczony do gminy	Wymaga doprecyzowania	Można wskazać podstawowy obszar działania, jednak zapis nie powinien być interpretowany jako zakaz udzielania świadczeń osobom spoza gminy. Dostęp do świadczeń finansowanych ze środków publicznych nie może zależeć wyłącznie od miejsca zamieszkania pacjenta.
§ 2 – podstawy działania	Wymaga aktualizacji	Podano nieaktualny publikator ustawy z 2013 r. oraz użyto określenia „inne przepisy dotyczące zakładów opieki zdrowotnej”. Bezpieczniejsze jest odwołanie do ustawy bez wskazywania publikatora albo z użyciem formuły „z późn. zm.”. Należy również stosować aktualne określenia: „podmiot leczniczy”, „SP ZOZ”, „zakład leczniczy”.
§ 3–5 – cele i zadania	Zasadniczo zgodne	Cele i zadania odpowiadają działalności leczniczej w rozumieniu art. 3 ustawy. Warto jednak uporządkować zakres świadczeń i posługiwać się terminologią „ambulatoryjne świadczenia zdrowotne”, „podstawowa opieka zdrowotna”, „ambulatoryjna opieka specjalistyczna”, „rehabilitacja lecznicza” oraz „promocja zdrowia”.
§ 4 pkt 4 – „inna działalność gospodarcza”	Nieprecyzyjne	Art. 42 ust. 3 pozwala statutowi przewidywać działalność inną niż lecznicza, ale powinna być ona określona i wyodrębniona organizacyjnie. Obecne sformułowanie jest zbyt ogólne. Nie wiadomo, jaki konkretnie rodzaj działalności ma prowadzić SP ZOZ ani w jaki sposób będzie ona oddzielona od działalności leczniczej.
§ 6 – współpraca i odwołanie do art. 4 ustawy	Wymaga zmiany	Art. 4 określa katalog podmiotów leczniczych, lecz nie jest właściwą podstawą prawną dla wszystkich wymienionych w statucie praktyk zawodowych i osób wykonujących zawody medyczne. Regulację należy uprościć, odwołując się do współpracy z innymi podmiotami wykonującymi działalność leczniczą oraz osobami wykonującymi zawody medyczne.
§ 7 – osoby „uprawnione z tytułu ubezpieczenia społecznego”	Nieaktualne	Prawidłowe jest odwołanie do świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz osób uprawnionych na podstawie odrębnych przepisów. Art. 44 ustawy przewiduje świadczenia nieodpłatne, częściowo odpłatne albo całkowicie odpłatne. Ubezpieczenie społeczne nie jest właściwym określeniem ubezpieczenia zdrowotnego.
§ 8 – zakaz odmowy świadczenia w sytuacji zagrożenia życia lub zdrowia	Zasadniczo zgodne	Postanowienie odpowiada obowiązkowi wynikającemu z art. 15 ustawy. Wymaga jedynie korekty językowej i terminologicznej.
§ 9 – kompetencje kierownika	Zgodne	Odpowiada art. 46 ust. 1 ustawy. Kierownik ponosi odpowiedzialność za zarządzanie podmiotem. Można

		doprecyzować, że kieruje SP ZOZ, reprezentuje go na zewnątrz i jest przełożonym pracowników.
§ 10 – zatrudnianie kierownika przez Burmistrza	Zasadniczo zgodne	Formy nawiązania stosunku prawnego odpowiadają art. 46 ust. 3 ustawy: powołanie, umowa o pracę albo umowa cywilnoprawna. Należy stosować zapis „umowa cywilnoprawna”, bez łącznika. Warto wskazać, że Burmistrz działa jako organ wykonawczy podmiotu tworzącego.
§ 11 ust. 1 – charakter rady społecznej	Zgodne co do zasady	Rada społeczna jest organem inicjującym i opiniodawczym podmiotu tworzącego oraz doradczym kierownika. W statucie błędnie utożsamiono podmiot tworzący wyłącznie z Radą Miejską.
§ 11 ust. 2 – powołanie i odwołanie rady społecznej	Zgodne	Powolywanie i odwoływanie rady społecznej przez Radę Miejską jest prawidłowe.
§ 11 ust. 3 – skład rady społecznej	Niepełne	Wskazano jedynie przewodniczącego i ośmiu członków. Statut powinien określać ustawowe kategorie członków: Burmistrza albo osobę przez niego wyznaczoną jako przewodniczącego, przedstawiciela Wojewody oraz przedstawicieli wybranych przez Radę Miejską. Sama liczba dziewięciu osób może pozostać.
§ 11 ust. 4 – odwołanie członka przed upływem kadencji	Zasadniczo zgodne	Statut wykonuje wymaganie z art. 42 ust. 2 pkt 4. Przesłanki powinny być jednak bardziej jednoznaczne. Zwrot „sytuacja osobista” ma charakter ocenny. Warto dodać m.in. rezygnację, śmierć, utratę statusu przedstawiciela oraz powstanie ustawowej przeszkody do członkostwa.
§ 11 ust. 5 – zadania rady określone przez odesłanie do art. 48 ust. 2	Formalnie dopuszczalne, lecz niewystarczająco przejrzyste	Art. 42 ust. 2 pkt 4 wymaga określenia w statucie zadań rady społecznej. Samo odesłanie do ustawy może być uznane za minimalne wykonanie tego obowiązku, ale lepszym rozwiązaniem jest wymienienie zadań w statucie. Zapewni to kompletność aktu i uwzględni zmiany w katalogu kompetencji rady.
§ 12 – czteroletnia kadencja	Zgodne	Ustawa pozostawia określenie długości kadencji statutowi.
§ 13 – regulamin rady społecznej	Wymaga doprecyzowania	Zgodnie z art. 48 ust. 11 regulamin jest uchwalany przez radę społeczną i zatwierdzany przez podmiot tworzący. W statucie wskazano jedynie jego zatwierdzenie przez Radę Miejską, pomijając uchwalenie przez radę społeczną.
§ 14 – „przedsiębiorstwo przychodnia rejonowa”	Nieaktualne	Pojęcie „przedsiębiorstwo podmiotu leczniczego” zostało zastąpione pojęciem „zakład leczniczy”. Statut powinien wskazywać nazwę zakładu leczniczego oraz jego jednostki organizacyjne. Należy też porównać wykazaną strukturę z aktualnym regulaminem organizacyjnym i rejestrem podmiotów wykonujących działalność leczniczą.
§ 14 ust. 2–6 – jednostki i komórki organizacyjne	Wymaga weryfikacji ze stanem faktycznym	Sama struktura jest dostatecznie szczegółowa, ale musi być zgodna z aktualnym RPWDL i regulaminem organizacyjnym. Statut z 2013 r. może nie obejmować zmian dokonanych później w zakresie świadczeń, nazw komórek lub miejsc ich udzielania.
§ 15 – regulamin organizacyjny	Zasadniczo zgodne	Regulamin organizacyjny ustala kierownik. Rada społeczna przedstawia kierownikowi opinię w jego sprawie. Warto użyć dokładnego sformułowania wynikającego z art. 48 ust. 2 pkt 2 lit. f ustawy.
§ 16 ust. 1 – forma gospodarki finansowej	Zasadniczo zgodne	Prawidłowo określono samodzielność finansową SP ZOZ, obowiązek pokrywania kosztów i regulowania zobowiązań oraz plan finansowy jako podstawę gospodarki.
§ 16 ust. 2 – opiniowanie planu i sprawozdania	Częściowo nieprecyzyjne	Rada społeczna przedstawia kierownikowi opinie w sprawie planu finansowego, w tym inwestycyjnego, oraz rocznego sprawozdania z wykonania tego planu. Statut powinien odróżniać sprawozdanie z wykonania planu finansowego od rocznego sprawozdania finansowego sporządzanego na podstawie ustawy o rachunkowości.
§ 16 ust. 2 – zatwierdzanie sprawozdania z realizacji planu przez Radę Miejską	Wątpliwe	Ustawa o działalności leczniczej przewiduje opiniowanie sprawozdania z wykonania planu przez radę społeczną. Zatwierdzeniu przez organ zatwierdzający podlega przede wszystkim roczne sprawozdanie finansowe w rozumieniu ustawy o rachunkowości. Postanowienie wymaga doprecyzowania, aby nie łączyć dwóch różnych dokumentów.

§ 17 – rachunkowość	Zasadniczo zgodne	SP ZOZ stosuje ustawę o rachunkowości oraz – jako jednostka sektora finansów publicznych – odpowiednie przepisy ustawy o finansach publicznych.
§ 18–19 – źródła finansowania i dotacje	Nieaktualne i niepełne	Regulacje opierają się na dawnym brzmieniu ustawy. Aktualnie SP ZOZ może uzyskiwać środki m.in. z odpłatnej działalności leczniczej, wyodrębnionej działalności innej niż lecznicza, odsetek od lokat, darowizn, zapisów, spadków, ofiarności publicznej, środków przekazywanych na podstawie art. 114–117a oraz na pokrycie straty netto. Lepiej zastosować ogólne odesłanie do ustawy, aby uniknąć kolejnej dezaktualizacji.
§ 20 – „sporządza bilans i ustala wynik finansowy”	Niepełne	Roczne sprawozdanie finansowe obejmuje nie tylko bilans. Należy użyć pojęcia „sprawozdanie finansowe” i „wynik finansowy netto”, zgodnie z ustawą o rachunkowości.
§ 21 – pokrywanie ujemnego wyniku finansowego	Nieaktualne	Aktualna ustawa posługuje się pojęciem „strata netto”. SP ZOZ pokrywa ją we własnym zakresie, natomiast podmiot tworzący może ją pokryć w granicach określonych w art. 59 ust. 2. Obecne brzmienie pomija tę możliwość.
§ 22 – podział środków finansowych	Wymaga doprecyzowania	Ustawa stanowi, że SP ZOZ decyduje o podziale zysku, a rada społeczna przedstawia kierownikowi opinię w tej sprawie. Określenie „podział środków finansowych” jest zbyt szerokie i może ingerować w kompetencje kierownika dotyczące wykonania planu finansowego.
§ 23 – wejście w życie statutu	Zbędne	W życie wchodzi uchwała nadająca statut, a statut jako załącznik obowiązuje wraz z uchwałą. Powtarzanie terminu wejścia w życie w samym statucie jest zbędne.

Wnioski

Statut spełnia podstawowe wymagania konstrukcyjne art. 42 ust. 2 ustawy, ale nie jest dostosowany do aktualnego stanu prawnego.

Nieprawidłowością jest utożsamienie podmiotu tworzącego wyłącznie z Radą Miejską. Podmiotem tworzącym jest gmina, natomiast jej kompetencje wykonują – zależnie od podstawy prawnej – Rada Miejska albo Burmistrz.

Skład rady społecznej został określony wyłącznie liczbowo, bez wskazania ustawowych kategorii członków.

Statut posługuje się nieaktualnym pojęciem „przedsiębiorstwa” zamiast „zakładu leczniczego”.

Regulacje dotyczące finansowania, wyniku finansowego i źródeł środków odpowiadają dawnemu brzmieniu ustawy i wymagają aktualizacji.

Nieprecyzyjnie rozróżniono roczne sprawozdanie finansowe od sprawozdania z wykonania planu finansowego.

Działalność inna niż lecznicza została określona zbyt ogólnie i bez wskazania jej organizacyjnego wyodrębnienia.

Statut nie powinien ograniczać dostępu do świadczeń wyłącznie do mieszkańców gminy ani osób „ubezpieczonych społecznie”.

Zalecenie

Zaleca się opracowanie i nadanie przez Radę Miejską nowego statutu SP ZOZ, który będzie:

zgodny z aktualnym art. 42 i art. 48 ustawy; jednoznacznie wskazywał gminę jako podmiot tworzący; prawidłowo rozdzielał kompetencje Rady Miejskiej i Burmistrza; określał ustawowy skład i pełny zakres zadań rady społecznej; posługiwał się pojęciem „zakład leczniczy”;

- odpowiadał aktualnemu wpisowi w RPWDL i regulaminowi organizacyjnemu;
- aktualizował zasady gospodarki finansowej, źródła finansowania, podział zysku i pokrywanie straty netto;
- rozróżniał plan finansowy, sprawozdanie z jego wykonania i roczne sprawozdanie finansowe.

4. ROZLICZENIE WYNIKU FINANSOWEGO SP ZOZ

Informacja dodatkowa powinna zawierać propozycję podziału zysku albo pokrycia straty, a podział lub pokrycie wyniku może nastąpić dopiero po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego. Ustawa przewiduje również złożenie do KRS uchwały organu zatwierdzającego obejmującej zarówno zatwierdzenie sprawozdania, jak i podział zysku albo pokrycie straty.

W przypadku SP ZOZ zysk netto zwiększa fundusz zakładu, natomiast strata netto ten fundusz zmniejsza. SP ZOZ decyduje o podziale zysku, a stratę netto pokrywa we własnym zakresie przez zmniejszenie funduszu zakładu. Rada społeczna przedstawia kierownikowi wnioski i opinie w sprawie podziału zysku.

Na podstawie przekazanych dokumentów stwierdzono, że **nie zapewniono pełnej i udokumentowanej procedury rozliczenia wyników finansowych SP ZOZ za lata 2023–2025.**

Zakres analizy	2023	2024	2025
Wynik finansowy netto	Zysk: 206 420,51 zł	Strata: 291 795,31 zł	Strata: 442 208,45 zł
Informacja dodatkowa / propozycja rozliczenia wyniku	W analizowanej informacji dodatkowej nie przedstawiono propozycji podziału zysku ani jednoznacznego wskazania, że zysk netto zwiększa fundusz zakładu.	W analizowanej informacji dodatkowej nie przedstawiono propozycji sposobu pokrycia straty netto.	W analizowanej informacji dodatkowej nie przedstawiono propozycji sposobu pokrycia straty netto.
Uchwała zatwierdzająca sprawozdanie finansowe	Uchwała nr IV/21/24 zatwierdza sprawozdanie finansowe, lecz nie zawiera rozstrzygnięcia w sprawie podziału zysku ani przeznaczenia wyniku netto.	Uchwała nr XX/133/25 zatwierdza sprawozdanie finansowe, lecz nie określa sposobu pokrycia straty, czy też jej odniesienia na fundusz zakładu.	Uchwała nr XXXVI/227/26 zatwierdza sprawozdanie finansowe, lecz nie zawiera postanowienia dotyczącego pokrycia straty.
Opinia rady społecznej	W uzasadnieniu uchwały wskazano opinię rady społecznej dotyczącą sprawozdania finansowego, wykonania planu oraz raportu. Nie wykazano opinii odnoszącej się wprost do podziału zysku.	W analizowanych dokumentach nie wykazano odrębnej opinii rady społecznej dotyczącej sposobu pokrycia straty.	Negatywne opinie rady społecznej odnosili się do wykonania planu finansowego i sprawozdania finansowego, a nie do sposobu rozliczenia straty netto.

Analiza kolejnych bilansów wskazuje, że wyniki zostały faktycznie odniesione na fundusz:

- zysk netto za 2023 r. w wysokości **206 420,51 zł** został w 2024 r. przeniesiony na fundusz własny – jego wartość wzrosła z 1 673 087,62 zł do 1 879 508,13 zł;
- strata netto za 2024 r. w wysokości **291 795,31 zł** została następnie odniesiona na zmniejszenie funduszu – z 1 879 508,13 zł do 1 587 712,82 zł.

Kierunek tych księgowania odpowiada zasadom wynikającym z art. 57 ustawy o działalności leczniczej. Nieprawidłowość nie polega więc na samym zwiększeniu albo zmniejszeniu funduszu zakładu, lecz na tym, że **w dokumentach nie wykazano formalnej podstawy rozliczenia wyniku**, tj.: propozycji kierownika SP ZOZ zamieszczonej w informacji dodatkowej; opinii rady społecznej w sprawie podziału zysku za 2023 r.;

- uchwały albo odrębnego rozstrzygnięcia organu zatwierdzającego w sprawie podziału zysku lub pokrycia straty.

Nieprawidłowa forma informacji dodatkowej

Informacje dodatkowe za analizowane lata sporządzono według układu właściwego dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych. Układ ten w pozycji 1.10 dotyczy leasingu, podczas gdy informacja dodatkowa SP ZOZ, sporządzana zgodnie z załącznikiem nr 1 do ustawy o rachunkowości, powinna w tej pozycji zawierać **propozycję podziału zysku albo pokrycia straty**. Obowiązek przedstawienia proponowanego sposobu rozliczenia wyniku wynika również bezpośrednio z art. 48 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

Dodatkowo w sprawozdaniu za 2025 r. zastosowano bilans oznaczony jako formularz „jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego”, mimo że SP ZOZ nie działa w żadnej z tych form.

Brak udokumentowanego rozstrzygnięcia w sprawie podziału zysku i pokrycia strat netto SP ZOZ

W wyniku analizy sprawozdań finansowych SP ZOZ oraz uchwał Rady Miejskiej zatwierdzających te sprawozdania ustalono, że w przekazanej dokumentacji nie zawarto rozstrzygnięć dotyczących podziału zysku netto za 2023 r. w wysokości 206 420,51 zł ani pokrycia strat netto za 2024 r. w wysokości 291 795,31 zł i za 2025 r. w wysokości 442 208,45 zł.

Informacje dodatkowe do sprawozdań finansowych nie zawierały wymaganych propozycji sposobu podziału zysku lub pokrycia straty. Uchwały zatwierdzające sprawozdania finansowe ograniczały się do ich zatwierdzenia i nie określały sposobu rozliczenia wyniku finansowego.

Jednocześnie dane wykazane w bilansach wskazują, że zysk za 2023 r. został odniesiony na zwiększenie funduszu własnego, a strata za 2024 r. na jego zmniejszenie. W przekazanej dokumentacji nie przedstawiono jednak uchwał lub innych rozstrzygnięć stanowiących formalną podstawę dokonania tych operacji.

Powyższe świadczy o niezapewnieniu kompletnej ścieżki dokumentacyjnej dotyczącej rozliczenia wyniku finansowego SP ZOZ oraz nie pozwala na potwierdzenie, że podział zysku i pokrycie strat zostały przeprowadzone zgodnie z procedurą wynikającą z ustawy o rachunkowości, ustawy o działalności leczniczej oraz stanowiska Ministerstwa Finansów i Ministerstwa Zdrowia.

Zalecenie

Zapewnić, aby w kolejnych latach:

- kierownik SP ZOZ przedstawiał w informacji dodatkowej sporządzonej według załącznika nr 1 do ustawy o rachunkowości jednoznaczną propozycję podziału zysku albo pokrycia strat;
- propozycja podziału zysku była przedkładana radzie społecznej do zaopiniowania;
- uchwała zatwierdzająca sprawozdanie finansowe albo odrębna uchwała zawierała jednoznaczne rozstrzygnięcie, że: zysk netto zwiększa fundusz zakładu albo zostaje przeznaczony w określony sposób, strata netto zmniejsza fundusz zakładu lub zostaje pokryta w inny prawnie dopuszczalny sposób.

5. KORZYSTANIE Z POCZTY ELEKTRONICZNEJ W DOMENIE KOMERCYJNEJ

W RPWDL oraz na stronie BIP jako oficjalny adres poczty elektronicznej Samodzielnego Publicznego Zakładu Opieki Zdrowotnej w Radzynie Chelmińskim wskazano adres zoz_radzyn@wp.pl. Adres w domenie komercyjnej jest wykorzystywany zarówno jako adres podmiotu leczniczego, jak i prowadzonego przez niego zakładu leczniczego.

Rozwiązanie to generuje podwyższone ryzyko naruszenia poufności, integralności i dostępności informacji. Ze względu na charakter działalności SPZOZ na wskazaną skrzynkę mogą być przesyłane nie tylko zwykłe dane identyfikacyjne i kontaktowe, lecz także informacje dotyczące wizyt, leczenia, wyników badań, dokumentacji medycznej oraz stanu zdrowia pacjentów, stanowiące szczególną kategorię danych osobowych.

Najwyższa Izba Kontroli w wynikach kontroli dotyczących ochrony danych osobowych w jednostkach samorządowych zakwestionowała wykorzystywanie do celów służbowych skrzynek działających w komercyjnych domenach, w tym wp.pl, w szczególności w przypadkach, w których jednostki nie posiadały umów powierzenia przetwarzania danych oraz nie wykazały, że dostawca poczty zapewnia odpowiedni poziom bezpieczeństwa.

SPZOZ powinna wykazać w szczególności podstawę korzystania z usługi, warunki przetwarzania danych przez dostawcę, lokalizację danych i kopii zapasowych, zasady dostępu administracyjnego, retencję wiadomości, możliwość odzyskania danych, sposób reagowania na incydenty oraz zgodność rozwiązania z art. 28 i art. 32 RODO.

Korzystanie z ogólnodostępnej skrzynki w domenie wp.pl należy ocenić jako rozwiązanie nieadekwatne do charakteru działalności podmiotu leczniczego i rodzaju danych, które mogą być przesyłane za jej pośrednictwem. Stanowi ono istotne ryzyko w zakresie ochrony danych osobowych, cyberbezpieczeństwa, ciągłości działania oraz wiarygodności komunikacji instytucjonalnej.

Zalecenie

SPZOZ powinien: zastąpić adres wp.pl pocztą we własnej domenie instytucjonalnej; zawrzeć z dostawcą hostingu i poczty umowę powierzenia zgodną z art. 28 RODO; wdrożyć uwierzytelnianie wieloskładnikowe, centralne zarządzanie kontami i rejestrowanie zdarzeń; skonfigurować SPF, DKIM i DMARC; zakazać przesyłania dokumentacji medycznej zwykłą pocztą elektroniczną; przeprowadzić analizę ryzyka i migrację dotychczasowej korespondencji; zaktualizować adres w RPWDL, BIP, umowach z NFZ, klauzulach RODO oraz pozostałych rejestrach i dokumentach.

Nie można twierdzić, że każda skrzynka wp.pl jest automatycznie zakazana przepisami. Jednak w świetle ustaleń NIK **ciężar wykazania legalności, adekwatności i bezpieczeństwa takiego rozwiązania spoczywa na SPZOZ.**

6. OCENA STRONY BIULETYNU INFORMACJI PUBLICZNEJ SPZOZ W RADZYNIU CHEŁMIŃSKIM

W wyniku analizy strony Biuletynu Informacji Publicznej SPZOZ w Radzynie Chelmińskim stwierdzono, że serwis posiada podstawowe elementy wymagane dla strony BIP, w szczególności wyszukiwarke, mapę strony, instrukcję korzystania, rejestr zmian oraz dane kontaktowe jednostki. Zakres opublikowanych informacji jest jednak ograniczony i nie przedstawia w sposób kompletny organizacji, zasad funkcjonowania oraz gospodarki finansowej SPZOZ.

W BIP nie odnaleziono w szczególności aktualnego statutu, regulaminu organizacyjnego, schematu struktury organizacyjnej, informacji o kierowniku i radzie społecznej, zasad przyjmowania skarg i wniosków, informacji o prowadzonych rejestrach ani wyjaśnienia sposobu uzyskania informacji publicznej niezamieszczonej na stronie. Nie przedstawiono również w uporządkowany sposób planów finansowych, sprawozdań z ich wykonania, raportów o sytuacji ekonomiczno-finansowej oraz dokumentów dotyczących działań naprawczych. Część informacji dotyczących SPZOZ jest publikowana wyłącznie w BIP Urzędu Miasta i Gminy, co powoduje rozproszenie dokumentów i utrudnia ich odnalezienie.

Zgodnie z art. 6 i art. 8 ustawy o dostępie do informacji publicznej w BIP powinny być udostępniane informacje dotyczące m.in. statusu prawnego, organizacji, organów, kompetencji, zasad funkcjonowania, majątku publicznego oraz sposobu załatwiania spraw. Strona powinna również wskazywać sposób uzyskania informacji publicznych znajdujących się w posiadaniu jednostki, które nie zostały opublikowane. Publikowane treści powinny posiadać wymagane metryki, pozwalające ustalić osobę odpowiedzialną za informację oraz datę jej wytworzenia, zamieszczenia i aktualizacji.

Wnioski

BIP SPZOZ spełnia podstawowe wymagania techniczne, jednak nie zapewnia pełnej realizacji zasady przejrzystości działania podmiotu publicznego. Ograniczony zakres treści i rozproszenie dokumentów pomiędzy BIP SPZOZ oraz BIP gminy utrudniają dostęp do informacji dotyczących organizacji, finansów i nadzoru nad zakładem.

Zalecenia

Zaleca się przeprowadzenie kompleksowego przeglądu zawartości BIP i uzupełnienie go przede wszystkim o aktualny statut, regulamin i strukturę organizacyjną, dane kierownika oraz rady społecznej, zasady dostępu do informacji publicznej, informacje o kontrolach i rejestrach, a także uporządkowane dokumenty finansowe. Należy zamieścić odnośniki do dokumentów dotyczących SPZOZ publikowanych w BIP gminy, zapewnić kompletne metryki informacji oraz wprowadzić okresowy, udokumentowany przegląd kompletności i aktualności strony.

7. PROGRAM NAPRAWCZY SPZOZ

W związku z wykazaniem przez SPZOZ straty netto za 2024 r. przeanalizowano publicznie dostępne informacje dotyczące sporządzenia i zatwierdzenia programu naprawczego. Badaniem objęto w szczególności Biuletyn Informacji Publicznej SPZOZ w Radzynie Chelmińskim, wykazy uchwał Rady Miejskiej oraz zarządzeń Burmistrza, a także dokumenty dotyczące zatwierdzenia sprawozdań finansowych i oceny sytuacji ekonomiczno-finansowej zakładu.

W wyniku przeprowadzonego przeglądu nie odnaleziono programu naprawczego SPZOZ, czy też dokumentu potwierdzającego jego formalne zatwierdzenie. W szczególności w wykazach uchwał Rady Miejskiej oraz zarządzeń Burmistrza nie stwierdzono aktu prawnego, którego przedmiotem byłoby zatwierdzenie programu naprawczego SPZOZ w Radzynie Chełmińskim. Nie odnaleziono również informacji o dacie sporządzenia programu, jego przekazaniu podmiotowi tworzącemu, uzyskaniu wymaganych stanowisk lub opinii ani o monitorowaniu realizacji działań naprawczych. Zatwierdzenie sprawozdania finansowego, przyjęcie sprawozdania z wykonania planu finansowego lub dokonanie oceny sytuacji ekonomiczno-finansowej SPZOZ nie zastępują programu naprawczego ani aktu jego zatwierdzenia. Są to odrębne czynności wynikające z przepisów ustawy o działalności leczniczej.

Na podstawie publicznie dostępnych danych nie ma jednak podstaw do potwierdzenia, że obowiązek ten został wykonany. W szczególności brak aktu prawnego uniemożliwia ustalenie daty zatwierdzenia programu, organu zatwierdzającego, okresu jego obowiązywania, przyjętych działań naprawczych oraz zasad monitorowania ich realizacji.

Wniosek

Na podstawie przeanalizowanych informacji publicznych nie potwierdzono sporządzenia i formalnego zatwierdzenia programu naprawczego SPZOZ w Radzynie Chełmińskim. Nie odnaleziono aktu prawnego zatwierdzającego taki program lub informacji dokumentujących przeprowadzenie wymaganej procedury. Wobec pogorszenia sytuacji finansowej zakładu, w tym wykazania straty i jej dalszego pogłębiania, brak możliwości potwierdzenia wykonania obowiązku należy ocenić jako istotne ryzyko niewykonania obowiązków przez kierownika SPZOZ.

Spełnienie przesłanek do sporządzenia programu naprawczego

W przypadku SPZOZ w Radzynie Chełmińskim przesłanki finansowe do sporządzenia programu naprawczego wystąpiły zarówno w związku ze sprawozdaniem finansowym za 2024 r., jak i za 2025 r.

Za 2024 r. SPZOZ wykazał stratę netto w wysokości 291 795,31 zł. Przychody netto ze sprzedaży produktów wyniosły 2 422 860,63 zł, pozostałe przychody operacyjne – 0,00 zł, natomiast przychody finansowe – 18 866,96 zł. Łączna suma przychodów odpowiadających kategoriom wskazanym w art. 59 ust. 4 ustawy o działalności leczniczej wyniosła zatem 2 441 727,59 zł. Strata netto stanowiła około 11,95% tej kwoty, a więc była prawie dwunastokrotnie wyższa od progu odpowiadającego 1% przychodów, który wynosił 24 417,28 zł.

W odniesieniu do sprawozdania za 2024 r. należy dodatkowo uwzględnić, że w okresie jego sporządzania i zatwierdzania art. 59 ust. 4 ustawy o działalności leczniczej przewidywał obowiązek sporządzenia programu naprawczego w każdym przypadku wystąpienia straty netto, niezależnie od jej relacji do przychodów. Kierownik SPZOZ miał sporządzić program na okres nie dłuższy niż trzy lata i przedstawić go podmiotowi tworzącemu do zatwierdzenia. Tym samym już samo wykazanie straty netto w wysokości 291 795,31 zł stanowiło wystarczającą przesłankę do sporządzenia programu. Jednocześnie strata przekraczała również próg 1% przychodów wprowadzony późniejszą zmianą ustawy, co potwierdza, że obowiązek miał istotne uzasadnienie ekonomiczne.

Za 2025 r. SPZOZ wykazał stratę netto w wysokości 442 208,45 zł. Przy przychodach wynoszących 2 829 548,50 zł ustawowy próg 1% stanowił 28 295,49 zł. Strata za 2025 r. odpowiadała około 15,63% przychodów i była ponad piętnastokrotnie wyższa od ustawowego progu. Przesłanka określona w obowiązującym art. 59 ust. 4 ustawy o działalności leczniczej została więc spełniona w sposób jednoznaczny. Przepis ten nakłada na kierownika SPZOZ obowiązek sporządzenia programu naprawczego, jeżeli wartość bezwzględna straty netto jest wyższa niż 1% sumy przychodów netto ze sprzedaży produktów i towarów, pozostałych przychodów operacyjnych oraz przychodów finansowych.

Sytuacja finansowa SPZOZ uległa przy tym dalszemu pogorszeniu. Strata netto wzrosła z 291 795,31 zł za 2024 r. do 442 208,45 zł za 2025 r., czyli o 150 413,14 zł, co oznacza wzrost o około 51,55%. Pogłębienie straty potwierdza, że nie miała ona charakteru incydentalnego, lecz wskazuje na utrwalającą się nierównowagę pomiędzy przychodami a kosztami działalności zakładu.

Należy jednak rozróżnić samo spełnienie przesłanki finansowej od upływu terminu na sporządzenie programu. Według obecnego art. 59 ust. 4 kierownik sporządza program w terminie siedmiu miesięcy od dnia upływu terminu na sporządzenie sprawozdania finansowego. Dla sprawozdania za 2025 r., przy roku obrotowym zgodnym z rokiem kalendarzowym, termin ten upływa zasadniczo 31 października 2026 r. Oznacza to, że przesłanki finansowe do sporządzenia programu za 2025 r. już wystąpiły, lecz według stanu na 24 lipca 2026 r. ustawowy termin jego sporządzenia jeszcze nie upłynął.

Podsumowując, strata za 2024 r. powodowała obowiązek sporządzenia programu naprawczego według przepisów obowiązujących w okresie sporządzania i zatwierdzania sprawozdania, natomiast strata za 2025 r. w sposób znaczący przekroczyła obowiązujący próg 1% przychodów. W obu latach wystąpiły zatem materialne przesłanki do objęcia SPZOZ działaniami naprawczymi, przy czym w odniesieniu do 2025 r. termin ustawowy na sporządzenie programu pozostaje jeszcze otwarty.

8. PODSTAWA PRAWNA SPORZĄDZANIA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO PRZEZ SP ZOZ

Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej w Radzynie Chelmińskim jest podmiotem posiadającym osobowość prawną. Zgodnie z art. 50a ust. 2 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej uzyskuje osobowość prawną z chwilą wpisania do Krajowego Rejestru Sądowego.

Jako osoba prawna SP ZOZ podlega przepisom ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 1 tej ustawy, zgodnie z którym jej przepisy stosuje się między innymi do spółek handlowych oraz innych osób prawnych, z wyjątkiem Skarbu Państwa i Narodowego Banku Polskiego.

SP ZOZ jest jednocześnie jednostką sektora finansów publicznych, wymienioną odrębnie w art. 9 pkt 10 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Okoliczność ta nie oznacza jednak, że SP ZOZ posiada status jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego.

SP ZOZ stanowi zatem odrębną formę organizacyjno-prawną sektora finansów publicznych i nie może być utożsamiany z jednostką budżetową, czy też samorządowym zakładem budżetowym.

Właściwy wzór sprawozdania finansowego

Zasady sporządzania poszczególnych elementów sprawozdania finansowego przez SP ZOZ wynikają bezpośrednio z ustawy o rachunkowości.

Zgodnie z:

- art. 46 ust. 5 pkt 1 ustawy o rachunkowości – bilans jednostek innych niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji powinien zawierać informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 1 do ustawy;
- art. 47 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości – rachunek zysków i strat takich jednostek powinien zawierać informacje w zakresie określonym w załączniku nr 1;
- art. 48 ust. 2 ustawy o rachunkowości – zakres informacji dodatkowej dla tych jednostek określa załącznik nr 1 do ustawy;
- art. 48a i art. 48b ustawy o rachunkowości – zestawienie zmian w kapitale własnym oraz rachunek przepływów pieniężnych, jeżeli jednostka jest obowiązana do ich sporządzenia, powinny odpowiadać zakresowi określonemu w załączniku nr 1.

SP ZOZ nie jest bankiem, zakładem ubezpieczeń ani zakładem reasekuracji, dlatego właściwym wzorem jego sprawozdania finansowego jest co do zasady załącznik nr 1 do ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem brzmienia przepisów obowiązującego dla danego roku obrotowego.

Brak podstaw do stosowania wzorów właściwych dla jednostek budżetowych

Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej

określa szczególne zasady rachunkowości i wzory sprawozdań finansowych dla podmiotów wskazanych w tytule i treści rozporządzenia.

Zakres podmiotowy tego rozporządzenia nie obejmuje samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej. W konsekwencji SP ZOZ nie powinien sporządzać jednostkowego sprawozdania finansowego z zastosowaniem formularzy przewidzianych dla: jednostek budżetowych; samorządowych zakładów budżetowych; państwowych funduszy celowych.

Dotyczy to w szczególności formularzy określonych jako:

- bilans jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego;
- rachunek zysków i strat jednostki;
- zestawienie zmian w funduszu jednostki;
- informacja dodatkowa sporządzana według wzoru właściwego dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych.

Zastosowanie tych formularzy przez SP ZOZ oznaczałoby wykorzystanie wzorów przeznaczonych dla innej formy organizacyjno-prawnej jednostki sektora finansów publicznych.

Brak możliwości zastosowania uproszczonych wzorów sprawozdania

SP ZOZ, jako jednostka sektora finansów publicznych, nie może korzystać z uproszczonych wzorów sprawozdania finansowego przewidzianych dla jednostek mikro lub jednostek małych, określonych odpowiednio w załącznikach nr 4 i nr 5 do ustawy o rachunkowości.

Do SP ZOZ nie ma również zastosowania załącznik nr 6 do ustawy, przewidziany dla określonych organizacji pozarządowych oraz innych podmiotów wskazanych w ustawie.

W rezultacie właściwym wzorem sprawozdania finansowego SP ZOZ pozostaje załącznik nr 1 do ustawy o rachunkowości.

Na podstawie wskazanych przepisów stwierdzono, że Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej w Radzynie Chelmińskim powinien sporządzać sprawozdania finansowe za lata 2023–2025 według zakresu informacji określonego w załączniku nr 1 do ustawy o rachunkowości, w brzmieniu obowiązującym dla danego roku obrotowego.

Nie było natomiast podstaw prawnych do sporządzania przez SP ZOZ bilansu, informacji dodatkowej lub pozostałych elementów sprawozdania według wzorów właściwych dla jednostek budżetowych albo samorządowych zakładów budżetowych.

Obowiązek stosowania przez SP ZOZ załącznika nr 1 do ustawy o rachunkowości wynika łącznie z: posiadania przez SP ZOZ osobowości prawnej; objęcia SP ZOZ ustawą o rachunkowości jako innej osoby prawnej; braku statusu jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego; braku objęcia SP ZOZ zakresem rozporządzenia dotyczącego rachunkowości budżetowej; bezpośredniego wskazania w art. 46, art. 47 i art. 48 ustawy o rachunkowości załącznika nr 1 jako właściwego dla jednostek innych niż banki, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji; braku możliwości zastosowania przez SP ZOZ uproszczonych wzorów przewidzianych dla jednostek mikro i małych.

Wymóg zgodności z załącznikiem nr 1 odnosi się przede wszystkim do zakresu i klasyfikacji prezentowanych informacji. Ustawa nie wymaga bezwzględnego zachowania identycznego układu graficznego formularza. Jednostka może wykazywać informacje z większą szczegółowością oraz pomijać pozycje niewystępujące zarówno w roku bieżącym, jak i w roku poprzednim, o ile zachowany zostanie zakres merytoryczny oraz zasady klasyfikacji wynikające z ustawy.

Za niezgodne należy natomiast uznać zastosowanie formularza przeznaczonego dla innego rodzaju jednostki, w szczególności bilansu jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego albo informacji dodatkowej właściwej dla jednostek budżetowych, zamiast elementów sprawozdania sporządzonych według załącznika nr 1 do ustawy o rachunkowości.

Weryfikacja zgodności sprawozdań finansowych SP ZOZ w Radzynie Chelmińskim za lata 2023–2025 z zakresem określonym w załączniku nr 1 do ustawy o rachunkowości

Rachunek zysków i strat

Rachunek zysków i strat za 2023 r. sporządzono w wariantcie porównawczym, ale według nieaktualnego formularza.

Wykazano między innymi:

- I. Zysk/strata na działalności gospodarczej,
- J. Wynik zdarzeń nadzwyczajnych,
- J.I. Zyski nadzwyczajne,
- J.II. Straty nadzwyczajne,
- K. Zysk/strata brutto,
- N. Zysk/strata netto.

W obowiązującym dla 2023 r. załączniku nr 1 nie występuje już odrębna kategoria zdarzeń nadzwyczajnych. Po wyniku na działalności finansowej formularz przechodzi do wyniku brutto, podatku dochodowego, pozostałych obowiązkowych zmniejszeń zysku oraz wyniku netto.

Sprawozdanie finansowe za 2024 r.

Dodatkowa niespójność sum bilansowych

W bilansie wykazano dla danych porównawczych za 2023 r.:

- aktywa razem: **1 938 088,65 zł**,
- pasywa razem: **1 799 240,15 zł**.

Oznacza to różnicę w wysokości: **138 848,50 zł**.

Z analizy pozycji składowych wynika, że kwota 1 938 088,65 zł odpowiada sumie aktywów i pasywów, wystąpił błąd pisarski.

Rachunek zysków i strat

Rachunek za 2024 r. nadal zawiera nieaktualne pozycje dotyczące zdarzeń nadzwyczajnych:

- wynik zdarzeń nadzwyczajnych,
- zyski nadzwyczajne,
- straty nadzwyczajne.

Ponadto nie uwzględnia zmian wprowadzonych ustawą z 6 grudnia 2024 r., mających zastosowanie do sprawozdań za lata obrotowe rozpoczynające się po 31 grudnia 2023 r., a więc również do sprawozdania za 2024 r. Zmieniony wzór posługuje się m.in. określeniem „przychody netto ze sprzedaży towarów”, bez materiałów, oraz przewiduje wyodrębnienie w kosztach ubezpieczeń społecznych pozycji „w tym: emerytalne”.

Niespójność danych porównawczych w rachunku zysków i strat

W zatwierdzonym rachunku za 2024 r. wykazano stratę netto: **291 795,31 zł**.

Natomiast w rachunku za 2025 r. jako dane porównawcze za rok poprzedni wykazano stratę netto: **278 142,36 zł**.

Różnica wynosi: **13 652,95 zł**.

Jednocześnie w bilansie za 2025 r., w pozycji wyniku finansowego netto dotyczącej początku okresu, wykazano stratę **291 795,31 zł**, czyli wartość zgodną ze sprawozdaniem zatwierdzonym za 2024 r.

Oznacza to, że dane porównawcze rachunku zysków i strat za 2025 r. nie są zgodne ze sprawozdaniem zatwierdzonym za 2024 r., z danymi wykazanymi w bilansie za 2025 r.

Na różnicę wpływają między innymi: koszty działalności operacyjnej: sprawozdanie za 2024 r. – 2 719 960,95 zł, dane porównawcze w sprawozdaniu za 2025 r. – 2 719 869,95 zł;

pozostałe koszty operacyjne: sprawozdanie za 2024 r. – 13 561,95 zł, dane porównawcze w sprawozdaniu za 2025 r. – brak wykazanej kwoty.

Informacja dodatkowa

Informacja dodatkowa za 2023-2025 r. została sporządzona według budżetowego wzoru informacji dodatkowej.

Dokument kończy się zasadniczo na pozycji 1.13. Nie zawiera ani pełnego zakresu informacji wymaganych przez załącznik nr 1, ani pełnego dalszego zakresu budżetowej informacji dodatkowej. W konsekwencji należy go uznać zarówno za sporządzony według niewłaściwego wzoru, jak i niepełny.

Informacja dodatkowa za 2023-2025 r. nie jest zgodna z załącznikiem nr 1. Zakres informacji wymaganych obecnie w tym załączniku jest znacznie szerszy i obejmuje m.in. szczegółowe objaśnienia do bilansu, rachunku zysków i strat, instrumentów finansowych, zobowiązań warunkowych, zatrudnienia, wynagrodzeń organów oraz zdarzeń po dniu bilansowym.

Zestawienie zmian w kapitale własnym

W uchwałach zatwierdzających sprawozdania wskazano, że informacja dodatkowa obejmuje również zestawienie zmian w kapitale własnym. W przekazanych załącznikach nie zidentyfikowano jednak odrębnego dokumentu odpowiadającego strukturze zestawienia zmian w kapitale własnym określonej w załączniku nr 1.

Obowiązek sporządzenia tego elementu należy ustalić odrębnie dla każdego roku według brzmienia art. 45 ust. 3 obowiązującego w danym okresie. Niezależnie od ustawowego obowiązku występuje jednak niespójność między treścią uchwał, które wskazują, że dokument został przedłożony, a zakresem faktycznie załączonej dokumentacji.

Wnioski

Za 2023 i 2024 r. zastosowano nieaktualne wzory bilansu i rachunku zysków i strat, zawierające historyczną prezentację kapitału własnego oraz kategorię zdarzeń nadzwyczajnych.

Informacje dodatkowe za wszystkie trzy lata sporządzono według wzoru właściwego dla jednostek budżetowych, a nie według załącznika nr 1 do ustawy o rachunkowości.

Za 2025 r. bilans sporządzono wprost na formularzu jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego.

Rachunek zysków i strat za 2025 r. jest jedynym elementem zasadniczo dostosowanym do aktualnego załącznika nr 1.

W bilansie za 2024 r. występuje nierówność danych porównawczych aktywów i pasywów w kwocie 138 848,50 zł.

W sprawozdaniu za 2025 r. wynik netto za rok poprzedni jest niespójny ze sprawozdaniem zatwierdzonym za 2024 r. o 13 652,95 zł.

Nie przedstawiono odrębnych zestawień zmian w kapitale własnym, mimo wskazania ich w uchwałach zatwierdzających.