

Trick księgowy, czyli jak wykazać, że szpital nie ma długu

(Tfu)rcza księgowość obroni przed komercjalizacją



foto: 123RF

Wydawało się, że długi wymuszą komercjalizację setek polskich szpitali. Nie wymuszą. Ustawodawca zostawił bowiem furtkę – wystarczy trochę zonglerki danymi i zagrożenie znika.

Od momentu wejścia w życie przepisów ustawy z 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. Nr 112 poz. 654 z późn. zm.) menedżerowie szpitali, samorządowcy oraz eksperci rozpoczęli gorącą dyskusję o skutkach nowych przepisów dla systemu ochrony zdrowia w Polsce oraz właścicieli podmiotów leczniczych, czyli głównie jednostek sa-

morządu terytorialnego. Ustawodawca znacznie zwiększył bowiem odpowiedzialność finansową podmiotów tworzących za podległe im jednostki ochrony zdrowia.

Pierwotne założenia

Zgodnie z ustawą obowiązującą od 1 lipca 2011 r. właściciel samodzielnego publicznego zakładu opie-

ki zdrowotnej, zatwierdzając sprawozdanie finansowe wykazujące stratę przewyższającą odpis amortyzacyjny, zobowiązany jest do pokrycia straty w ciągu 3 miesięcy albo do podjęcia w ciągu 12 miesięcy decyzji o przekształceniu SPZOZ w spółkę prawa handlowego, albo do likwidacji placówki. Zasadnicza różnica w porównaniu z wcześniejszą regulacją polega na tym, że zarówno szpital, jak i jego podmiot tworzący nie może już planować pokrycia straty za dany rok prognozowanymi zyskami w latach przyszłych.

Co prawda przedmiotowa sankcja finansowa została oddalona w czasie, ponieważ zgodnie z przepisami miała dotyczyć pierwszego po wejściu w życie ustawy o działalności leczniczej pełnego okresu obrachunkowego, czyli roku 2012. Mimo to na podmioty tworzące, a zwłaszcza samorządy i tak borykające się z potężnym zadłużeniem oraz zagrożeniem przekroczenia progów ostrożnościowych, padł błąd strach. Szybko się okazało, że konieczność przekazania szpitalom dziesiątek, a nawet setek milionów złotych na pokrycie strat albo na spłatę zobowiązań (w wypadku przekształceń SPZOZ w spółki) postawi dużą część jednostek samorządu terytorialnego pod ścianą.

Dlatego wielu ekspertów już w momencie wejścia w życie nowej ustawy przewidywało, że ustawodawca prędzej czy później będzie zmuszony do przesunięcia w czasie skutków tych przepisów, podobnie zresztą jak od lat prolongowano kolejne daty zakończenia procesu dostosowywania szpitali do wymogów sanitarnych. Wielu nie wierzy-

ło, że obecna granica (koniec 2016 r.) będzie ostatnią. Nie mylili się. Zaskoczeniem był natomiast sposób, w jaki to oddalenie w czasie sankcji finansowej z ustawy o działalności leczniczej może nastąpić.

Nowelizacja niwelująca

Nowelizacja z 14 czerwca 2012 r. o zmianie ustawy o działalności leczniczej oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 742) w przepisie art. 8 wprowadzała podstawę prawną do dokonania zmian w sposobie księgowania niezamortyzowanych środków trwałych. Przepis ten pozwolił na jednorazowe przeniesienie na 31 grudnia 2012 r. w pozycję „rozliczenia międzyokresowe przychodów” wartości odpowiadającej niezamortyzowanej części wartości początkowej aktywów trwałych otrzymanych nieodpłatnie lub sfinansowanych z dotacji, których wartość zwiększyła przed 1 lipca 2011 r. fundusz założycielski SPZOZ.

W uzasadnieniu do nowelizacji oraz w komunikacie z 19 października 2012 r. Ministerstwo Zdrowia wskazuje, że „celem wprowadzenia tej regulacji było ujednoczenie prezentowania w sprawozdaniach finansowych składników majątkowych o tym samym charakterze, otrzymanych przez SPZOZ przed wejściem w życie ww. ustawy o działalności leczniczej oraz po tym terminie”. Należy bowiem pamiętać, że w pierwotnej wersji ustawy o działalności leczniczej nie było regulacji pozwalających na dokonanie zmian w ewidencji szpitala dotyczącej składników majątkowych odniesionych, stosownie do przepisów ustawy o zakładach opieki zdrowotnej, na fundusz założycielski SPZOZ do 30 czerwca 2011 r.

Efektom omawianej zmiany, dla wielu szpitali, było jednak znaczące zmniejszenie strat wykazywanych w sprawozdaniach finansowych za rok 2012 przez ujęcie w pozycji „pozostałe przychody operacyjne” części niezamortyzowanych środków trwałych. Roczny wzrost przychodów w niektórych placówkach

„ Dla wielu szpitali skutkiem zmiany było znaczące zmniejszenie strat wykazywanych w sprawozdaniach finansowych za rok 2012 przez ujęcie w pozycji *pozostałe przychody operacyjne* części niezamortyzowanych środków trwałych ”

sięgnął kilkunastu milionów złotych. Część podmiotów leczniczych dotychczas generujących straty teraz wykazuje więc nawet zyski. Ta sytuacja będzie się powtarzała w kolejnych latach w zależności od wartości wykazywanych w tabelach amortyzacyjnych.

darczy. Tym samym, aby szpital prowadzony w formie spółki mógł niezagrożenie działać i udzielać świadczeń zdrowotnych, podmiot tworzący powinien mu stworzyć solidne zabezpieczenie kapitałowe w gotówce lub majątku nieruchomym i ruchomym.

„ Efekty nowelizacji ustawy o działalności leczniczej mają charakter księgowy, ale nie wpływają na rzeczywistą kondycję ekonomiczną szpitali, w tym na jej najważniejszy wskaźnik, czyli *cash flow* ”

Negatywne konsekwencje

Ta księgową zmianą ma jednak także negatywne konsekwencje. W szpitalach drastycznie zmniejszyły się bowiem kapitały własne, część z nich w bilansie wykazuje ujemne kapitały. Do czasu, gdy prowadzone są w formie samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, nie stwarza to poważniejszych kłopotów, ewentualnie jeszcze trudniejsze może być pozyskiwanie funduszy z kredytów bankowych. Problem może się pojawić, gdy podmiot tworzący będzie chciał albo będzie musiał przekształcić SPZOZ w spółkę prawa handlowego. Wtedy ujemne kapitały mogą stanowić realne zagrożenie. Spółka kapitałowa, w odróżnieniu od SPZOZ, ma bowiem zdolność upadłościową i musi zostać wyposażona w kapitał pozwalający jej funkcjonować i realizować cel gospo-

Należy jednak pamiętać, że omawiane efekty nowelizacji ustawy o działalności leczniczej mają charakter księgowy, a nie wpływają na rzeczywistą kondycję ekonomiczną szpitali, w tym na najważniejszy jej wskaźnik, czyli *cash flow*. Nawet duże zmniejszenie strat nie oznacza więc poprawy wyników działalności podstawowej (ze sprzedaży) szpitali, zmniejszenia zadłużenia czy poprawy konkurencyjności. Realną poprawę sytuacji finansowej i organizacyjnej publicznych szpitali może zapewnić jedynie mądra, odważna i konsekwentna restrukturyzacja.

Wiele podmiotów tworzących otrzymało dodatkowy czas na wdrożenie czynności naprawczych w podległych im podmiotach leczniczych. Pytanie, czy tym razem z tej okazji skorzystają.

Maciej Zabielski
Autor jest wiceprezese
firmy doradczej AMG Finanse.