



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

LPO.410.020.01.2020

Pan
Tomasz Przybylski
Dyrektor
Samodzielnego Publicznego Zakładu Opieki
Zdrowotnej imienia doktora Kazimierza Hołogi
w Nowym Tomyślu
ul. Poznańska 30, 64-300 Nowy Tomyśl

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/20/055 – Wycena świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Samodzielny Publiczny Zakład Opieki Zdrowotnej imienia doktora Kazimierza Hołogi, ul. Poznańska 30, 64-300 Nowy Tomyśl, dalej: Szpital albo SPZOZ
Kierownik jednostki kontrolowanej	Tomasz Przybylski, Dyrektor Szpitala, od 1 grudnia 2018 r. Wcześniej funkcję tę pełnił Janusz Nowak, od 14 maja 1998 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Prowadzenie rachunku kosztów. 2. Prawdliwość przekazywania danych w procesie taryfikacji.
Okres objęty kontrolą	Lata 2015-2020 (do 24 listopada) ¹ .
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli, Delegatura w Poznaniu
Kontroler	Marek Rozwalka, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LPO/112/2020 z 8 września 2020 r. (akta kontroli str. 1-5)

¹ Dalej także: badany okres, kontrolowany okres.

² Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W latach 2015-2020 (do 24 listopada) moduł kalkulacji kosztów SPZOZ oparto o ewidencję kosztów prowadzoną według ośrodków kosztów w układzie podmiotowo-przedmiotowym, m.in. z podziałem na koszty bezpośrednie i pośrednie, co sprzyjało optymalizacji funkcjonowania Szpitala i ustalaniu rzeczywistych kosztów jego działalności.

W SPZOZ obowiązywały regulacje opisujące przyjęte zasady rachunkowości (polityka rachunkowości), a także procedury szczegółowo określające zasady obiegu i zatwierdzania dokumentów księgowych. W Szpitalu funkcjonowały ponadto procedury kontroli zaciągania zobowiązań finansowych, jak również zostały wprowadzone i były stosowane wymagane mechanizmy kontroli zarządczej. Jednak w objętej analizie polityce rachunkowości z 2017 r. do 30 września 2020 r. nie określono zasad klasyfikacji zdarzeń gospodarczych na kontach, a także nie opisano niektórych wymaganych algorytmów oprogramowania finansowo-księgowego.

W kontrolowanym okresie, w Szpitalu sporządzono dla Agencji Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji⁴ dwie ankiety o danych finansowo-księgowych w obszarze leczenia szpitalnego oraz diagnozy funkcjonujących w tym obszarze systemów informatycznych. Ankieta za 2015 r. zawierała prawidłowe dane, natomiast w tej za 2019 r. omyłkowo podano niezetelną informację o stosowaniu w SPZOZ standardu rachunku kosztów zgodnego z zaleceniami rozporządzenia Ministra Zdrowia z 8 lipca 2015 r.⁵

Ponadto, z SPZOZ dwukrotnie przekazano AOTMiT dane finansowo-księgowe, statystyczne oraz inne dane niefinansowe, dotyczące ośrodków powstawania kosztów działalności podstawowej i pomocniczej w rodzaju leczenie szpitalne. Sporządzenie i przekazanie tych danych nastąpiło z zachowaniem obowiązujących zasad określonych w zarządzeniach Prezesa Agencji, jak również w oparciu o treść zawartej umowy oraz otrzymanego z AOTMiT wniosku. Zapewniono przekazywanie Agencji danych o wysokim stopniu szczegółowości oraz co do zasady zgodnych z prowadzoną ewidencją finansowo-księgową, w tym analityczną ewidencją kosztów, a także dokumentacją źródłową. Stwierdzona w tym zakresie nieprawidłowość dotyczyła błędnie wykazywanej w latach 2017 i 2019 liczby etatów w poddanych badaniu ośrodkach kosztów.

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁴ Dalej także: AOTMiT albo Agencja.

⁵ W sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców – patrz przypis nr 36.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częstkowe⁶ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Prowadzenie rachunku kosztów

Opis stanu faktycznego 1.1. W latach 2015-2020 (według stanu na dzień 30 września br.) w Szpitalu realizowano świadczenia medyczne m.in. w 12 stacjonarnych oddziałach⁷, poradniach specjalistycznych⁸, pracowniach⁹ oraz innych komórkach organizacyjnych¹⁰. W skład pionu administracyjnego Szpitala, zapewniającego, jak określał regulamin organizacyjny¹¹, należyte funkcjonowanie i obsługę jednostek medycznych, wchodziły działy (Finansowo-Księgowy; Kadr; Organizacji i Nadzoru; Zamówień Publicznych i Zaopatrzenia), sekcje (Techniczna; Teleinformatyczna), samodzielne stanowiska pracy¹² oraz zespoły i komisje doradcze. Do zadań Działu Finansowo-Księgowego, którym kierował Główny Księgowy Szpitala¹³, należało m.in. prowadzenie gospodarki finansowej, księgowości, opracowywanie planów finansowych Szpitala oraz współudział w ustalaniu cen świadczeń medycznych. Dział Organizacji i Nadzoru realizował m.in. zadania z zakresu nadzoru nad cennikami świadczeń medycznych, ewidencji danych, analizy wskaźników szpitalnych, sprawozdawczości, jak również przygotowania ofert na realizację świadczeń finansowanych z NFZ oraz bieżącej analizy wykonania kontraktów.
(akta kontroli str. 11-102, 595-596, 1168)

Zarządzeniami Dyrektora Nr 31/2014 z 30 grudnia 2014 r. oraz Nr 17/2017 z 30 grudnia 2017 r. ustalona została dokumentacja przyjętych w Szpitalu zasad rachunkowości. Badaniem objęto drugą z nich. Dokumentacja opisująca obowiązującą politykę rachunkowości określała m.in. rok obrotowy i wchodzące w jego skład okresy sprawozdawcze, jak również metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego. Opisywała ona także system służący ochronie danych i ich zbiorów¹⁴, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonywania w nich zapisów. Określenie tych elementów zasad rachunkowości odpowiadało wymogom określonym w art. 10 ust. 1 pkt 1, 2 i 4 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁵.

Zakładowy plan kont¹⁶ odzwierciedlał charakter działalności i strukturę kontrolowanej jednostki, a dokumentacja przyjętych zasad rachunkowości opisywała system

⁶ Oceny częstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena częściowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena opisowej.

⁷ Szpitalny Oddział Ratunkowy (10 łóżek), Oddział Chorób Wewnętrznych (36), Oddział Udarowy (16), Oddział Neurologiczny (12), Oddział Chirurgiczny (27), Oddział Ortopedii i Traumatologii Narządu Ruchu (17), Oddział Anestezjologii i Intensywnej Terapii (6), Oddział Dziecięcy (20), Oddział Położniczo-Ginekologiczny (23), Oddział Noworodkowy (10), Oddział Okulistyczny – chirurgia jednego dnia (3), Zakład Opiekuńczo-Lecznicy (34).

⁸ M.in.: chirurgicznej, ortopedycznej, neurologicznej, ginekologiczno-położniczej, endokrynologicznej, leczenia bólu.

⁹ M.in.: tomografii komputerowej, RTG, USG, EMG, EEG, endoskopii, badań czynnościowych, diagnostyki laboratoryjnej, bakteriologii, serologii transfuzjologicznej.

¹⁰ M.in. bloku operacyjnym (w tym wydzielonym ortopedycznym), zespołach transportu sanitarnego, banku krwi.

¹¹ Wprowadzonego zarządzeniem Dyrektora Szpitala (dalej: Dyrektor) nr 16/2018 z 27 sierpnia 2018 r., ze zmianami (na podstawie zarządzeń nr: 3/2019, 8/2019, 1/2020, 13/2020). Wcześniej w Szpitalu obowiązywał regulamin organizacyjny wprowadzony zarządzeniem Dyrektora nr 3/2015 z 27 marca 2015 r.

¹² Naczelnia Pielęgniarska; Radca Prawny; Inspektorzy ds. obronnych, BHP oraz ochrony p.poż; Pełnomocnik ds. ochrony informacji niejawnych; Kapelan Szpitalny; Społeczny Inspektor Pracy; Pielęgniarka Epidemiologiczna; Inspektor Danych Osobowych.

¹³ Podległy bezpośrednio Dyrektorowi.

¹⁴ M.in. zabezpieczania do nich dostępu.

¹⁵ Dz. U. z 2019 poz. 351, ze zm. (dalej: uor).

¹⁶ Obejmujący konta zespołów: 1 (Aktywa trwałe) wraz z kontami pozabilansowymi, 1 (środki pieniężne i rachunki bankowe oraz inne krótkoterminowe aktywa finansowe, 2 (rozrachunki i rozszczenia), 3 (materiały

przetwarzania danych, w tym wykaz stosowanych programów systemu informatycznego, ich wersje oraz daty rozpoczęcia ich eksploatacji.

(akta kontroli str. 186-428, 951-954)

W treści dokumentacji przyjętych zasad (polityki) rachunkowości do 30 września 2020 r. nie ustalono natomiast w formie pisemnej zasad klasyfikacji zdarzeń gospodarczych na kontach¹⁷. Polityka rachunkowości nie opisywała ponadto algorytmów systemu finansowo-księgowego, dotyczących sposobów (formuł) naliczania odsetek oraz ustalania w listach płac kwot netto do wypłaty. Ustalenia dotyczące ww. zagadnień opisano poniżej w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”.

(akta kontroli str. 186-342, 951-954)

Obowiązujące w badanym okresie procedury kontroli zaciągania zobowiązań finansowych zostały określone zarządzeniem Dyrektora nr 11/2004 z 30 września 2004 r. w sprawie powołania Komisji Przetargowej i nadania Regulaminu udzielania zamówień publicznych w Samodzielnym Publicznym Zakładzie Opieki Zdrowotnej w Nowym Tomysku¹⁸ oraz zarządzeniem Dyrektora nr 30/2014 z 29 grudnia 2014 r. w sprawie instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych¹⁹. Dyrektor opisał ponadto proces opiniowania planów finansowych i inwestycyjnych Szpitala, odpowiednio na lata: 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 i 2020, przez Radę Społeczną Szpitala²⁰ oraz wyrażania przez ten organ zgody na zaciągane kredyty i pożyczki.

(akta kontroli str. 130-185, 515-536, 951-954, 961-967, 1050-1120)

Przywołana wyżej instrukcja obiegu i kontroli dokumentów księgowych określała procedury dotyczące terminowości postępowania z zewnętrznymi i wewnętrznymi dowodami księgowymi, ze wskazaniem osób uprawnionych do przeprowadzania kontroli merytorycznej, jak i formalno-rachunkowej tych dowodów. Regulacja ta obejmowała cały cykl obiegu dokumentów, od ich wpływu do jednostki do momentu dokonania zapisu księgowego. Określono m.in. terminy przekazywania dokumentów księgowych pomiędzy poszczególnymi komórkami oraz ustalając katalog takich dokumentów, stanowiących podstawę dokonywania zapisu w księgach rachunkowych.

(akta kontroli str. 130-185, 951-954)

W SPZOZ wprowadzono i stosowano mechanizmy z zakresu kontroli zarządczej określone w komunikacie Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych²¹. Obowiązujące regulacje wskazywały osoby (stanowiska) odpowiedzialne za wykonanie poszczególnych czynności w ramach systemu rachunkowości, jak również sposób weryfikacji operacji gospodarczych (finansowych) przed i po ich realizacji.

Zarządzeniem Dyrektora nr 16 z 23 października 2013 r. wprowadzono w badanej jednostce kontrolę zarządczą²², a procedury zarządzania w niej ryzykiem ustalono

i towary), 4 (koszty według rodzajów i ich rozliczenie), 5 (koszty według typów działalności i ich rozliczenie), 6 (produkty i rozliczenie przyszłych okresów), 7 (Przychody i koszty ich osiągnięcia), 8 (kapitały własne, fundusze specjalne i wynik finansowy).

¹⁷ Podpisany przez Dyrektora zakładowy plan kont wraz z klasyfikacją zdarzeń gospodarczych na kontach księgi głównej przedłożono kontrolerowi 1 października 2020 r.

¹⁸ Ostatniej zmiany dokonano Zarządzeniem Dyrektora Nr 17/2016 z 30 grudnia 2016 r. w sprawie aktualizacji ww. regulaminu.

¹⁹ W odniesieniu m.in. do opisanej w tym akcie kontroli merytorycznej dokumentów księgowych oraz procedur jej dokonywania.

²⁰ Uchwały Rady nr: 1/2015 z 30 marca 2015 r., 4/2015 - 22 grudnia 2015 r., 1/2017 - 30 stycznia 2017 r., 1/2018 - 23 lutego 2018 r., 2/2019 - 8 lutego 2019 r., 7/2019 - 20 grudnia 2019 r.

²¹ Standard C.14 - szczegółowe mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych (Dz. Urz. MF z 2009 r. Nr 15, poz. 84).

²² Ostatniej zmiany dokonano zarządzeniem Nr 10 z 23 października 2015 r.

w oparciu o zarządzenie Dyrektora nr 17 z 23 października 2013 r.²³ Zarządzeniem nr 16 określono m.in. wykaz procedur kontroli zarządczej, odnoszący się do: środowiska wewnętrznego, celów i zarządzania ryzykiem, mechanizmów kontroli, informacji i komunikacji oraz monitorowania i oceny. W oparciu o ww. zarządzenie Dyrektor sporządził w latach 2015, 2017 i 2019 sprawozdania z przeprowadzonej samooceny kontroli zarządczej, a na podstawie zarządzenia nr 17 rejestry ryzyka (analizy i identyfikacje do planu działalności) na poszczególne lata okresu 2015-2019.

(akta kontroli str. 130-185, 459-514, 951-954)

W SPZOK prowadzono (także w formie papierowej) w poszczególnych latach okresu 2015-2020 rejestr wydanych przez Dyrektora zarządzeń wewnętrznych²⁴.

(akta kontroli str. 951-954, 961-967, 1041-1049)

Procedury dotyczące rejestracji wpływu do Szpitala dokumentów księgowych, w tym do komórki rachunkowości, określone zostały w instrukcji obiegu i kontroli tych dokumentów z 29 grudnia 2014 r. W badanym okresie Dyrektor wprowadził ponadto, zarządzeniem nr 21/2019 z 23 grudnia 2019 r., instrukcję kancelaryjną, jednolity rzeczowy wykaz akt oraz instrukcję archiwalną²⁵. Instrukcja kancelaryjna określała m.in. system kancelaryjny (elektryczny i papierowy), podział dokumentacji, sposób prowadzenia czynności kancelaryjnych oraz sprawowanie nadzoru nad tymi czynnościami, jak również określała współpracę komórek organizacyjnych w realizacji tych czynności. Przedmiotową instrukcją, jak wyjaśnił Dyrektor, dopuszczono stosowanie elektronicznego systemu zarządzania dokumentacją lub tradycyjnego systemu papierowego, jednak z uwagi na brak środków finansowych oraz ciągły proces elektroniczacji (dotyczący m.in. przetargu na elektroniczną dokumentację medyczną), do czasu uzyskania takiej możliwości oparto się na wersji papierowej.

(akta kontroli str. 103-185, 951-954, 1155-1157)

Przeprowadzone w toku kontroli badanie 25 losowo wybranych dowodów księgowych (dokumentów) stanowiących podstawę księgowania operacji gospodarczych w 2020 r. na kontach zespołu 4, wykazało prawidłowe funkcjonowanie przyjętych w Szpitalu mechanizmów kontroli operacji finansowych i gospodarczych, obejmujących m.in. dokumentowanie i rejestrowanie oraz weryfikację i zatwierdzanie tych operacji.

(akta kontroli str. 937-948, 951-954, 1160-1162)

W latach 2015-2020 zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej SPZOK sporządzano w miesięcznych okresach sprawozdawczych²⁶. Zatwierdzone zapisy księgowe zamkniętych miesięcy posiadały status „zablokowany”, a system finansowo-księgowy posiadał rozdzieloną funkcję zatwierdzania dokonanych zapisów księgowych i zamykania miesiąca²⁷.

(akta kontroli str. 567-578, 900-918)

1.2. W części szarej Szpitala (Dziale Finansowo-Księgowym) funkcjonował w latach 2015-2020 (do 24 listopada) system finansowo-księgowy „S” wraz z modułami: S. start, Arkusz analityczny, Gospodarka magazynowa, Rejestr sprzedaży, Rejestr zakupu, Przelewy, Kadry, Płace, Kasa, Środki trwałe, Dekrety tekstowe. Obszar Finanse i Księgowość zawierający części: księga główna, obsługa płatności,

²³ Ostatniej zmiany dokonano zarządzeniem Nr 9 z dnia 24 kwietnia 2014 r.

²⁴ W układzie: numer, data wydania, przedmiot zarządzenia.

²⁵ Wcześniej ww. zagadnienia uregulowano zarządzeniami Dyrektora Nr: 20/2008 – z 1 października 2008 r. oraz 21/2008 i 23/2008 – z 14 października 2008 r. – w sprawach odpowiednio rzeczowego wykazu akt oraz instrukcji kancelaryjnej i instrukcji archiwalnej.

²⁶ Badaniu poddano zapisy (wydruki) z ewidencji księgowej Szpitala za miesiące luty i lipiec z lat 2015-2020.

²⁷ Daty zamknięcia badanych miesięcy (lipiec, sierpień 2020 r.) ustalane były w sposób automatyczny.

rozrachunki, sprawozdawczość, obsługa podatku VAT, obejmował zagadnienia związane z obsługą finansową SPZOZ umożliwiając, jak wynikało z wyjaśnień Dyrektora, bieżący dostęp do aktualnych danych finansowych oraz zapewniając pełną kontrolę kosztów, w tym możliwość analitycznej i syntetycznej prezentacji strategicznych danych finansowych w formie wieloprzekrojowych zestawień. System „S.” w sposób kompleksowy integrował (technologia komponentowa) poszczególne obszary funkcjonalne, umożliwiając automatyczną wymianę informacji pomiędzy nimi.

Część biała (tj. medyczna) Szpitala korzystała w badanym okresie z systemu informatycznego „E.”, składającego się m.in. z modułów: Administrator, Apteczka Oddziałowa, Apteka, Bakteriologia, Bank Krwi, Biuro Przyjęć – Statystyka, Blok operacyjny, Blok Porodowy, Dokumentacja Medyczna, eRejestracja, eWyniki, Gabinet, Izba Przyjęć, Kolejki Oczekujących, Laboratorium, Oddział, Pracownia Diagnostyczna, Rejestracja Poradni, Rozliczenia z Płatnikami, Zakażenia Szpitalne, Zlecenia Medyczne. Moduły te były zintegrowane w ramach ww. systemu, przy czym, jak wskazał Dyrektor, tylko częściowo powiązane ze sobą. Poszczególne moduły przeznaczono dla użytkowników pełniących różne role, m.in. lekarzy, pielęgniarek, farmaceutów, diagnostów, rejestratorek, laborantów oraz techników. Moduły obejmowały czynności związane z obsługą pacjenta oraz prowadzeniem statystyk, jak również obsługiwały obszar diagnostyczny Szpitala, umożliwiając wymianę danych z systemami diagnostyki obrazowej. Oprogramowanie „E.” pozwalało także na prowadzenie rozliczeń z płatnikiem i wprowadzanie danych medycznych, co usprawniało, jak wskazał Dyrektor, proces prowadzenia dokumentacji medycznej, docelowo zmierzając do przejścia w system Elektronicznej Dokumentacji Medycznej.

(akta kontroli str. 919-931, 955-967, 899)

Moduły systemów części szarej Szpitala nie były powiązane (zintegrowane) z modułami części białej. Funkcjonujący w części szarej Szpitala w badanym okresie moduł kalkulacji kosztów leczenia nie był zintegrowany w częścią białą.

(akta kontroli str. 955-960, 1123-1125, 1160-1162)

W czasie kontroli NIK, w Szpitalu obowiązywało zarządzenie Dyrektora nr 13A/2018 z 1 lipca 2018 r. w sprawie rozliczania i ustalania kosztów w Zakładzie²⁸. Powyższym aktem dokonano m.in. podziału ośrodków powstawania kosztów (dalej także: OPK) na:

- ośrodki kosztów działalności podstawowej²⁹, dla których podstawą ustalenia kosztu jednostkowego były osobodni opieki lub procedury medyczne,
- ośrodki kosztów działalności pomocniczej, w tym: ośrodki wykonujące procedury medyczne³⁰, których nośnikiem kosztów była ilość wykonanych badań lub ich koszt; ośrodki kosztów niewykonujące procedur medycznych³¹ oraz pozostałe ośrodki³² - dla których ustalono nośniki kosztów (ilościowe lub wartościowe) odpowiadające istocie ich działalności; koszty działalności pozostałej³³,

²⁸ Do tego czasu w kontrolowanej jednostce obowiązywało zarządzenie Dyrektora nr 13/2010 z dnia 31 grudnia 2010 r. w sprawie rozliczania i ustalania kosztów w Zakładzie (wraz z pięcioma aneksami).

²⁹ M.in. oddziały szpitalne, poradnie specjalistyczne, ratownictwo medyczne.

³⁰ M.in. pracownie diagnostyczne, blok operacyjny (sala operacyjna), blok operacyjny ortopedyczny.

³¹ M.in. apteka, sterylizatornia, prosektorium, tlenownia, pracownia płynów dezynfekcyjnych.

³² M.in. punkt wymiany pościeli, komórka techniczno-gospodarcza, transport szpitalny, kotłownia, kuchnia Zakładu Opiekuńczo-Leczniczego, kaplica szpitalna.

³³ M.in. badanie krwiodawców, badania zewnętrzne laboratoryjne, rozmowy telefoniczne, najem, dzierżawa środków trwałych, magazyn rezerw OC, usługi (patomorfologia, sterylizacji, laboratoryjne, bakteriologiczne, diagnostyczne, rehabilitacyjne, transportowe, catering).

- ośrodki kosztów zarządu³⁴, których podstawą rozliczenia kosztów były koszty wytworzonych świadczeń działalności podstawowej,
- ośrodek kosztów ogólnozakładowych³⁵, którego podstawę rozliczenia kosztów stanowiła powierzchnia użytkowa komórek organizacyjnych działalności podstawowej i pomocniczej.

(akta kontroli str. 429-458, 955-967)

Funkcjonujący w Szpitalu w badanym okresie moduł kalkulacji kosztów nie był dostosowany do rekomendacji zawartych w rozporządzeniu Ministra Zdrowia z 8 lipca 2015 r. w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców³⁶, co Dyrektor uzasadnił m.in. charakterem tego aktu, będącego tylko zaleceniem Ministra Zdrowia. Stosowany w kontrolowanym okresie rachunek kosztów opierał się, jak wynikało z wyjaśnień Dyrektora, o zasady określone w rozporządzeniu Ministra Zdrowia i Opieki Społecznej z 22 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad rachunku kosztów w publicznych zakładach opieki zdrowotnej³⁷. Stosowanie do czasu niniejszej kontroli zasad określonych ww. rozporządzeniem³⁸ uzasadniono brakiem wydania nowego aktu regulującego rachunek kosztów. Dyrektor wskazał, że ewidencja kosztów według ośrodków kosztów w układzie podmiotowo-przedmiotowym, prowadzona była z podziałem na koszty bezpośrednie - których jednoznaczne przypisanie nośnikom kosztów wyróżnionych w ośrodkach kosztów na podstawie dokumentów źródłowych zużycia jest istotne, opłacalne i możliwe - oraz koszty pośrednie. W Szpitalu nie funkcjonował w badanym okresie, jak stwierdził Dyrektor, system kontrolingowy w pojęciu rachunku kosztów.

(akta kontroli str. 429-458, 955-967, 1123-1125)

Główna Księgowa Szpitala (dalej: Główna Księgowa) wskazała, że w 2015 r. w celu rozbudowy ewidencji kosztów działalności Szpitala i na potrzeby zarządzania tą jednostką, zakupiono nowy program finansowo-księgowy „S.”. Umożliwiło to, jak podała, lepszą prezentację danych finansowych przed organem założycielskim, a także współpracę z AOTMiT, prowadzoną w ramach dwóch postępowań dotyczących lat 2015 i 2018. Ewidencją kosztów obejmowano wszystkie ponoszone koszty, z uwzględnieniem ich rodzajów oraz wyodrębnionych ośrodków kosztów w układzie podmiotowo-przedmiotowym³⁹.

(akta kontroli str. 1167)

1.3. Ewidencję kosztów Szpitala prowadzono w badanym okresie równocześnie na kontach zespołu 4 i 5.

(akta kontroli str. 537-587, 955-960)

Wykaz ośrodków kosztów w zakresie działalności podstawowej ustalono z uwzględnieniem przepisów wydanych na podstawie art. 105 ust. 5 ustawy z dnia

³⁴ M.in. dyrekcja Szpitala, poszczególne komórki organizacyjne (działy, sekcje), samodzielne stanowiska.

³⁵ Koszty, których nie można przypisać bezpośrednio do komórek organizacyjnych.

³⁶ Dz. U. poz. 1126, dalej: rozporządzenie MZ 8 lipca 2015 r. Obowiązywało od 22 sierpnia 2015 r., zostało uchylone z dniem 6 marca 2020 r. rozporządzeniem Ministra Zdrowia z 2 marca 2020 r. (Dz. U. poz. 354).

³⁷ Dz. U. Nr 164 poz. 1194, dalej: rozporządzenie MZiOS z 22 grudnia 1998 r.

³⁸ Uchylonym z dniem 1 lipca 2011 r., tj. z dniem wejścia w życie ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej.

³⁹ Ewidencja w układzie rodzajowym uwzględnia w szczególności koszty amortyzacji, zużycia materiałów (leki, żywność, sprzęt jednorazowego użytku, odczynniki chemiczne i materiały diagnostyczne, paliwa), zużycie energii (energia elektryczna, energii cieplna), usługi obce (usługi remontowe, transportowe, medyczne, pozostałe usługi), podatki i opłaty, wynagrodzenia, składki na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, fundusz pracy), świadczenia na rzecz pracowników, w tym odpis na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych, pozostałe koszty (podróże służbowe, ubezpieczenia OC i majątkowe). Ewidencja kosztów (wg ośrodków kosztów w układzie podmiotowo-przedmiotowym) prowadzona jest z podziałem na koszty bezpośrednie i koszty pośrednie. Koszty bezpośrednie obejmują koszty jednoznacznie przypisane nośnikom kosztów wyróżnionych w OPK, natomiast kosztami pośrednimi są koszty powstałe w OPK niezaliczane do kosztów bezpośrednich.

15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej⁴⁰, przy czym OPK działalności pomocniczej⁴¹ oraz zarządu przyjęto z uwzględnieniem podziału na ośrodki wykonujące działalność o charakterze jednolitym. W zespole kont kosztów w układzie funkcjonalnym - w zakresie działalności podstawowej – utworzono poziomy kont analitycznych dla ośrodka kosztów oraz kategorii kosztów według rodzaju. Zespół kont kosztów ww. układu (zespół 5) – w zakresie działalności pomocniczej oraz zarządu – prowadzono także na poziomie kont analitycznych dla takich OPK oraz kosztów według rodzaju.

(akta kontroli str. 429-458, 549-566, 595-596, 610-618, 675-685, 761-763, 819-821, 955-960)

W badanym okresie, w Szpitalu nie prowadzono elektronicznej dokumentacji pacjenta na podstawie przepisów rozporządzeń Ministra Zdrowia z dnia: 21 grudnia 2010 r.⁴², 9 listopada 2015 r.⁴³ oraz 6 kwietnia 2020 r.⁴⁴ w sprawie rodzajów, zakresu i wzorów dokumentacji medycznej oraz sposobu jej przetwarzania⁴⁵. Dyrektor wyjaśnił, że Szpital przystąpił w 2015 r. do projektu e-zdrowia „Wyposażenie środowisk informatycznych wojewódzkich, powiatowych i miejskich podmiotów leczniczych w narzędzia informatyczne umożliwiające wdrożenie Elektronicznej Dokumentacji Medycznej oraz stworzenie sieci wymiany danych między podmiotami leczniczymi Samorządu Województwa” (WRPO na lata 2014-2020). W ramach ww. projektu wprowadzono w wersji elektronicznej dokumenty w formie: księgi głównej przyjęć i wypisów; listy oczekujących na udzielenie świadczenia zdrowotnego finansowanego ze środków publicznych; ksiąg: chorych oddziału, porad ambulatoryjnych nocnej i świątecznej pomocy zdrowotnej, raportów lekarskich wybranych oddziałów, bloku operacyjnego, noworodków, pracowni diagnostycznej wybranych pracowni, bloku porodowego; kart informacyjnych leczenia szpitalnego dołączanych po wypisie pacjenta; wyników badań diagnostycznych z opisem wybranych pracowni; obserwacji lekarskich i pielęgniarских wybranych oddziałów. Wersją obowiązującą dokumentacji, jak wyjaśnił Dyrektor, jest wersja papierowa, w szczególności składowych historii choroby, drukowanych, kompletowanych i archiwizowanych po wypisaniu chorego. Prawodawca nie narzucił, jak wskazał Dyrektor, obligatoryjnego prowadzenia dokumentacji elektronicznej, dając możliwość alternatywy dla wersji papierowej, a z uwagi na koszty przejścia na wersję elektroniczną, dotychczas nie podjęto decyzji o takim sposobie dokumentowania w Szpitalu zdarzeń medycznych.

(akta kontroli str. 955-967)

W badanym okresie, w SPZOZ istniała możliwość przypisywania kosztu świadczeń medycznych, w odniesieniu do leków i wyrobów medycznych, do nośników kosztów dotyczących osobodnia oraz pacjenta. Identyfikacja i gromadzenie faktycznie poniesionych kosztów odbywały się – jak wyjaśnił Dyrektor - w systemie finansowo-

⁴⁰ Dz. U. z 2020 r. poz. 295, ze zm.

⁴¹ Do których zaliczono m.in. Blok operacyjny (kod resortowy 4910) stanowiący wyodrębniony medyczny ośrodek kosztów, wskazany m.in. w umowie o udostępnienie AOTMiT danych kosztowych takich ośrodków Szpitala za 2015 r., którego dane takiego rodzaju (obejmujące m.in. koszty bezpośrednie i pośrednie) przekazano Agencji także za 2018 r. na podstawie złożonego przez ten podmiot wniosku (co opisano w dalszej części wystąpienia pokontrolnego).

⁴² Dz. U. z 2014 r. poz. 177, uchylone z dniem 23 grudnia 2015 r.

⁴³ Dz. U. poz. 2069, uchylone z dniem 15 kwietnia 2020 r.

⁴⁴ Dz. U. poz. 666.

⁴⁵ W myśl § 72 ostatniej z ww. regulacji, do 31 grudnia 2020 r. dokumentacja medyczna w Szpitalu może być prowadzona w postaci elektronicznej lub w postaci papierowej, w sposób zgodny z przepisami rozporządzenia z 9 listopada 2015 r. Natomiast po tej dacie będzie mogła być prowadzona przez podmiot udzielający świadczeń zdrowotnych w postaci elektronicznej z zastrzeżeniem, że dopuszcza się postać papierową, jeżeli warunki organizacyjno-techniczne uniemożliwiają prowadzenie dokumentacji w postaci elektronicznej (§ 1 ust. 2 rozporządzenia z 6 kwietnia 2020 r.). Ponadto, dokument prowadzony w jednej postaci nie będzie mógł być jednocześnie prowadzony w drugiej z nich (§ 1 ust. 3 ww. rozporządzenia).

księgowym, przy czym informacje (o znacznym stopniu szczegółowości) generowano m.in. w ewidencji kosztów poszczególnych ośrodków kosztów działalności podstawowej, dla których nośnikiem kosztów był m.in. osobodzień) oraz ośrodków działalności pomocniczej medycznej, w których nośnikiem kosztów była m.in. ilość wykonywanych w nich badań. Układy ewidencyjne kosztów oraz ich zakres miał swoje źródło w rozporządzeniu MZiOŚ z 22 grudnia 1998 r., zgodnie z którym nośnikiem kosztów jest: osobodzień opieki oraz pacjent z przypisanymi na jego rzecz lekami i procedurami medycznymi. Szpital nośniki te wykorzystuje, jak podał wyjaśniający, dla potrzeb wyliczenia kosztów pobytu nieubezpieczonego pacjenta na oddziale.

W SPZOZ, w ww. okresie istniała możliwość przypisywania świadczeń medycznych odnoszących się do produktów leczniczych i wyrobów medycznych⁴⁶ (nazw, jednostek miary i ilości), do numeru księgi głównej pacjenta – dla 11 oddziałów oraz 2 bloków operacyjnych.

W Bloku operacyjnym Szpitala ewidencjonowano w kontrolowanym okresie liczbę przeprowadzanych procedur medycznych, czas ich trwania, jak również czas pracy personelu lekarskiego realizującego te świadczenia.

(akta kontroli str. 429-458, 549-566, 728-763, 787-821, 899, 955-960, 1155-1157, 1160-1162)

W SPZOZ prowadzono ewidencję czasu pracy personelu zatrudnionego na podstawie umów cywilno-prawnych. Godziny świadczeń udzielanych na podstawie umów cywilnoprawnych (kontrakty medyczne, zlecenia) ewidencjonowano indywidualnie dla każdej umowy. Podstawą rozliczenia świadczeń kontraktowych był rachunek z załącznikiem określającym terminy i liczby godzin pracy. Indywidualny rozkład godzin pracy był analogicznie podstawą rozliczenia świadczeń w ramach umów zlecenia.

W Szpitalu zapewniono możliwość pozyskiwania informacji niefinansowych dotyczących danych w zakresie: rocznej sumarycznej liczby etatów personelu zatrudnionego na umowy o pracę⁴⁷; umów cywilnoprawnych⁴⁸; kontraktów dla poszczególnych kategorii personelu⁴⁹.

(akta kontroli str. 955-960, 1155-1157)

Procedury medyczne związane z badaniami diagnostycznymi oraz wykonanymi zabiegami operacyjnymi ewidencjonowano w badanym okresie m.in. w formie ich opisów, przy czym istniała możliwość generowania edytowalnych raportów. W ramach modułu Blok Operacyjny prowadzono w ww. okresie elektroniczną ewidencję zabiegów. Do czasu pełnego wprowadzenia Elektronicznej Dokumentacji Medycznej, jak wyjaśnił Dyrektor, obowiązuje również forma papierowa Księgi Bloku, oparta o dane systemowe.

(akta kontroli str. 899, 955-960, 1155-1157)

Obowiązujące w Szpitalu cenniki świadczeń⁵⁰ obejmowały m.in. następujące grupy usług (świadczeń) medycznych: badania laboratoryjne (analityka ogólna, hematologia, koagulologia, biochemia, immunochemia, serologia, alergologia); badania bakteriologiczne; tomografia komputerowa; badania: RTG, USG, EEG, EMG; badania czynnościowe; badania endoskopowe; świadczenia medyczne w ramach Pomocy Doraźnej/SOR; inne usługi medyczne (m.in. porady, konsultacje, osobodni pobytu na wskazanych oddziałach szpitalnych).

⁴⁶ Leki, płyny, opatrunki, materiały jednorazowe.

⁴⁷ W formie miesięcznych i rocznych zestawień statystycznych.

⁴⁸ W formie rozliczeń indywidualnych oraz zestawień zbiorczych.

⁴⁹ W formie rozliczeń indywidualnych oraz zestawień zbiorczych.

⁵⁰ Stanowiące integralną część (załącznik) regulaminu organizacyjnego Szpitala.

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

W treści ustalonej zarządzeniem Dyrektora Nr 17/2017 z 30 grudnia 2017 r. dokumentacji przyjętych zasad (polityki) rachunkowości:

- do 30 września 2020 r. nie określono w formie pisemnej zasad klasyfikacji zdarzeń gospodarczych na kontach, co naruszało art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a uor,
- nie opisano, wymaganych art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c tej ustawy, algorytmów oprogramowania finansowo-księgowego, dotyczących sposobów (formuł) naliczania odsetek oraz ustalania w listach płac kwot netto do wypłaty.

Z wyjaśnień Dyrektora wynikało, że zasady kwalifikacji zdarzeń gospodarczych na kontach opracowano w języku polskim na podstawie „Wzorcowego Planu Kont” autorstwa podmiotu K. i znajdowały się one na komputerze Głównego Księgowego oraz pracowników Działu Finansowo-Księgowego. Zasad tych, jak przyznał, nie wydrukowano i nie podpisano do polityki rachunkowości, przy czym w toku kontroli, w dniu 1 października 2020 r. dokument ten został wydrukowany oraz podpisany przez Dyrektora.

W odniesieniu do braku opisanego w polityce rachunkowości ww. algorytmów systemu informatycznego Dyrektor wskazał, że formuły obliczeniowe danych kadrowych i płacowych definiowane są za pomocą operatorów i funkcji matematycznych w modułach Kadry i Płace i zapisywane są one w wersji elektronicznej bezpośrednio w programie S. Każda zmiana przepisów prawa znajduje odbicie, jak wyjaśniono, w zmianie formuł obliczeniowych dokonywanych przez informatyka wdrożeniowca, w ramach usług serwisowych. Wzorce list płac mające formę zapisu elektronicznego znajdują się, jak podano, w module Płace, przy czym indywidualne zróżnicowanie, w tym podleganie określonym składkom, zapisywane jest w formatkach płacowych. Formuły obliczeniowe odsetek, jak wyjaśniono, definiowane są za pomocą operatorów i funkcji matematycznych w module Finansowo-Księgowym, przy czym są one zapisywane w wersji elektronicznej bezpośrednio w programie S.

(akta kontroli str. 186-334, 951-954, 1123-1125)

Nie negując faktu funkcjonowania w Szpitalu ww. algorytmów oprogramowania finansowo-księgowego, NIK wskazuje, że w świetle treści art. 10 ust. 2 uor, kierownik jednostki powinien przedmiotową dokumentację ustalić w formie pisemnej i ją aktualizować.

OCENA CZĄSTKOWA

W Szpitalu ustalono dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości, a także opracowano procedurę szczegółowo określającą zasady obiegu i zatwierdzania dokumentów księgowych. W badanym okresie obowiązywały procedury kontroli zaciągania zobowiązań finansowych, jak również zostały wprowadzone i były stosowane wymagane mechanizmy kontroli zarządczej. Moduł kalkulacji kosztów SPZOZ oparto o ewidencję kosztów prowadzoną według ośrodków kosztów w układzie podmiotowo-przedmiotowym, m.in. z podziałem na koszty bezpośrednie i pośrednie, co sprzyjało optymalizacji funkcjonowania Szpitala i ustalaniu rzeczywistych kosztów jego działalności. Do 30 września 2020 r. w dokumentacji przyjętych zasad rachunkowości nie określono zasad klasyfikacji zdarzeń gospodarczych na kontach oraz nie opisano w niej algorytmów oprogramowania finansowo-księgowego, dotyczących sposobów (formuł) naliczania odsetek oraz ustalania w listach płac kwot netto do wypłaty.

2. Prawdliwość przekazywania danych w procesie taryfikacji

Opis stanu faktycznego 2.1. Współpraca Szpitala z AOTMiT obejmowała w kontrolowanym okresie przygotowanie i przekazanie Agencji:

- w latach 2016 i 2020 dwóch ankiet, tj. odpowiednio ankiety dotyczącej danych finansowo-księgowych z zakresu leczenia szpitalnego za 2015 r.⁵¹ oraz ankiety odnoszącej się do diagnozy systemów informatycznych w obszarze gromadzenia danych medyczno-kosztowych w podmiotach leczniczych za 2019 r.⁵²,
- w 2017 r. danych za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2015 r. obejmujących dane kosztowe w zakresie informacji finansowo-księgowych oraz innych informacji niefinansowych dla pojedynczego medycznego ośrodka powstawania kosztów realizującego świadczenia z działalności podstawowej w rodzaju leczenie szpitalne lub ośrodka działalności pomocniczej medycznej realizującego świadczenia zdrowotne na rzecz medycznych ośrodków działalności podstawowej;

Przekazanie danych za 2015 rok nastąpiło na podstawie zawartej pomiędzy AOTMiT i Szpitalem umowy z 5 grudnia 2016 r.⁵³, określającej wynagrodzenie z tytułu realizacji ww. przedmiotu umowy w wysokości 8 800,00 zł brutto (dotyczące 22 OPK, tj. 400 zł za przekazanie danych z jednego OPK).

- w 2019 r. danych za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2018 r. w zakresie informacji finansowo-księgowych, statystycznych i niefinansowych dla medycznych ośrodków powstawania kosztów (oddziały szpitalne i inne komórki opieki szpitalnej) oraz informacji dotyczących zestawienia kosztów całkowitych dla pozostałych medycznych i niemiedycznych ośrodków powstawania kosztów.

Nieodpłatne udostępnienie informacji finansowo-księgowych, statystycznych i niefinansowych za 2018 rok zrealizowano na wniosek AOTMiT z dnia 22 lipca 2019 r.⁵⁴

(akta kontroli str. 588-686, 690-727, 822-875)

2.2. W toku kontroli badaniu poddano prawidłowość danych (informacji) przedstawionych w ankietach przekazanych do AOTMiT, dotyczących lat 2015 i 2019. Dane przedstawione w ankiecie sporządzonej za 2015 r. były zgodne ze stanem faktycznym, natomiast w ankiecie za 2019 r. w obszarze gromadzenia danych medyczno-kosztowych w podmiotach leczniczych podano niezgodną ze stanem faktycznym informację dotyczącą standardu stosowanego w Szpitalu rachunku kosztów, co opisano poniżej w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”.

(akta kontroli str. 588-594, 621-631, 635-646, 949-950, 955-950, 1065-1066, 1123-1125)

⁵¹ Wypełnionej i przesłanej do AOTMiT w ramach zaproszenia skierowanego przez Agencję w dniu 8 listopada 2016 r., dotyczącego uczestnictwa w postępowaniu mającym na celu wyłonienie podmiotów z którymi podpisane zostaną umowy w zakresie przygotowania i przekazania danych finansowo-księgowych za 2015 r.

⁵² Sporządzonej w ramach przeprowadzonego przez AOTMiT badania, dotyczącego poznania systemów informatycznych, w których ewidencjonowane są informacje medyczno-kosztowe, celem m.in. uwzględnienia możliwości ankietowanych w kierowanych w przyszłości wezwaniach do przekazywania danych.

⁵³ Nr AOTMiT/57/T/21/2016.

⁵⁴ Nr WT.5401.4.2019.JD.1 (wpływ wniosku do Szpitala - 25 lipca 2019 r.).

2.3. Badaniu NIK poddano również prawidłowość przekazania do AOTMiT danych finansowo-księgowych oraz innych danych niefinansowych za lata 2015 i 2018⁵⁵.

(akta kontroli str. 687-895)

Wymagane dane udostępniono z uwzględnieniem zasad ich sporządzania oraz form przekazywania, określonych - odpowiednio do ww. postępowań dotyczących danych za lata 2015 i 2018 - w zarządzeniach Prezesa Agencji: nr 49/2016 z 5 grudnia 2016 r. w sprawie zasad przekazywania przez świadczeniodawców danych kosztowych niezbędnych do ustalenia taryfy świadczeń oraz nr 28/2019 z 18 czerwca 2019 r. w sprawie zasad udostępniania przez świadczeniodawców danych finansowo-księgowych niezbędnych do ustalenia taryfy świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

(akta kontroli str. 610-619, 675-685, 687-727, 784-786, 822-876)

Z wyjaśnień Dyrektora dotyczących nakładów pracy na przekazanie AOTMiT powyższych danych wynikało, że nakład wykonanej pracy związanej z ich udostępnieniem za 2015 r. był bardzo duży i wymagał długich analiz finansowych dla potrzeb wygenerowania wymaganych danych liczbowych, przy czym był to pierwszy rok współpracy z AOTMiT. Za 2018 r. w części OPK zostały przez Agencję udostępnione druki, co w połączeniu z wykorzystaniem zdobytej wiedzy przy wysyłaniu danych za wcześniejszy okres, trochę przyspieszyło realizację zadania. Dyrektor reasumując wskazał, że sposób gromadzenia i przekazania danych w obu latach był czasochłonny i wymagał dodatkowej pracy.

(akta kontroli str. 1160-1162)

W badanym okresie, jak wyjaśnił Dyrektor, z uwagi na brak informacji i wiedzy na temat organizowanych przez AOTMiT kursów (szkoleń) dotyczących wypełniania arkuszy danych, pracownicy Szpitala nie brali w nich udziału.

(akta kontroli str. 1160-1162)

Badanie prawidłowości przekazanych do AOTMiT danych finansowo-księgowych, niefinansowych oraz statystycznych za lata 2015 i 2018 wykazało zgodność udostępnionych Agencji danych z prowadzoną ewidencją finansowo-księgową Szpitala, w tym analityczną ewidencją kosztów, jak również dokumentacją źródłową, poza stwierdzonymi różnicami dotyczącymi kosztów wynagrodzeń w 2015 r.⁵⁶ oraz liczby etatów za 2015 i 2018 r. w kontrolowanych OPK, co przedstawione zostało w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”.

(akta kontroli str. 687-895, 1160-1162, 1169-1182)

2.4. Przekazywanie danych kosztowych w zakresie informacji finansowo-księgowych oraz innych informacji niefinansowych za 2015 r. realizowano zgodnie z treścią zawartą z AOTMiT 5 grudnia 2016 r. umowy. W dniu 9 marca 2017 r. Prezes Agencji w złożonym oświadczeniu potwierdził prawidłowość przekazanych przez Szpital - 7 marca 2017 r. - danych (wypełnionych formularzy FK) dotyczących 21 ośrodków kosztów, wskazując należną wykonawcy z tego tytułu kwotę wynagrodzenia w wysokości 8 400,00 zł brutto. Zapłaty ww. wynagrodzenia,

⁵⁵ W odniesieniu m.in. do prawidłowości udostępnionych danych dotyczących trzech OPK (Oddział Chorób Wewnętrznych, Oddział Dziecięcy, Blok Operacyjny) wykazanych w arkuszach Excel (Opk_opk, Tab1, Tab3), wygenerowanych na podstawie danych przekazanych przez Szpital do AOTMiT. Badaniu poddano m.in. dane w zakresie: przychodów (PRZYCH_RAZEM, PRZYCH_NFZ, PRZYCH_NADW, PRZYCH_INNE); kosztów (KOSZT_CALC, LEKI_WM, AMORT, ZARZAD, WYNAGR_UP, TRANS_MED, ZYWIENIE, ROCZNY_KOSZT_AMORT, ROK_NABYCIA, WART_POCZ); danych kadrowych (ETATY_UP, LEKARZ_E_NO_UP, LEKARZ_E_DYZ_UP, PIELEG_E_UP, ETATY_UCP, LEKARZ_E_NO_UCP, LEKARZ_E_DYZ_UCP, PIELEG_E_UCP); innych danych niefinansowych (LOZKA_OPK, OSOBODNI).

⁵⁶ W kwotach dotyczących umów o pracę: 21,06 zł (zawyżenie – Oddział Chorób Wewnętrznych), 492,02 zł (zaniżenie – Oddział Dziecięcy) oraz 40 546,18 zł (zawyżenie – Blok Operacyjny), co Dyrektor uzasadnił niemożliwością obecnie do zweryfikowania niespójności pomiędzy aktualnie wygenerowanymi danymi z AOTMiT, a danymi przekazanymi do Agencji na podstawie danych z analityki księgowej udostępnionych kontrolującemu.

w oparciu o fakturę wystawioną przez SPZOZ 9 marca 2017 r. (nr FK/2017/03/00022), Agencja dokonała 28 marca 2017 r.

(akta kontroli str. 597-620, 1184-1185)

Główna Księgowa oświadczyła, że podczas współpracy z Agencją na podstawie zawartej 5 grudnia 2016 r. umowy, Szpital przekazywał dane finansowe bezpośrednio do systemu AOTMiT, przy czym pierwsze dane zostały przekazane zgodnie z warunkami umowy, po czym nastąpiła weryfikacja tych danych przez Agencję, co skutkowało korektami. Proces uzgadniania trwał od 4 stycznia⁵⁷ do 7 marca 2017 r. i zakończył się wystawieniem przez Prezesa Agencji oświadczenia potwierdzającego prawidłowość przekazanych danych. Przekazanie danych 21 OPK z 22 wskazanych w umowie Główna Księgowa uzasadniła uzgodnieniami dotyczącymi komórki Bank krwi-magazyn, o którą ostatecznie pomniejszono liczbę OPK wskazaną w oświadczeniu Prezesa Agencji z 9 marca 2017 r.

(akta kontroli str. 597-620, 1184-1185)

W 2019 r. udostępniono AOTMiT informacje finansowo-księgowe, statystyczne i niefinansowe medycznych OPK oraz zestawienia kosztów całkowitych pozostałych medycznych i niemedycznych OPK, obejmujące okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2018 r., w zakresie zgodnym z wnioskiem Agencji z 22 lipca 2019 r. W oświadczeniu z 13 marca 2020 r. Prezes Agencji potwierdził terminową realizację ww. wniosku, poprzez udostępnienie danych niezbędnych do ustalenia taryfy świadczeń gwarantowanych w rodzaju leczenia szpitalne na podstawie wypełnionych formularzy FK zawierających pełne dane dla 14 OPK.

(akta kontroli str. 647-685)

2.5. Analiza porównawcza wartości wykonania za 2019 r. wybranych grup kosztów w badanych OPK (Oddział Chorób Wewnętrznych – OChW, Oddział Dziecięcy – OD, Blok Operacyjny - BO), w relacji do wartości analogicznych (udostępnionych AOTMiT) grup kosztów tych OPK za lata 2015 i 2018, wykazała m.in., że:

- wartość kosztów całkowitych za 2019 r., w odniesieniu odpowiednio do danych roku 2015 oraz 2018: wzrosła w OChW o 49% i 9%, w OD o 40% oraz 13%, natomiast w BO zanotowano wzrost tych kosztów o 17%, a następnie ich spadek o 14%,
- wartość kosztów leków i wyrobów medycznych za 2019 r., w relacji odpowiednio do danych z ww. lat: wzrosła w OChW o 1% i 18%, natomiast w OD nastąpił spadek tych kosztów o 9% i 1%, tak jak spadek tego rodzaju kosztów w BO - o 14% i 17%,
- wartość kosztów wynagrodzeń z tytułu umów o pracę za 2019 r., w odniesieniu odpowiednio do danych z ww. lat: wzrosła w OChW o 45% i 37%, w OD o 51% i 21%, natomiast w BO zanotowano wzrost tych kosztów o 10%, a następnie ich spadek o 20%,
- wartość kosztów żywienia za 2019 r., w odniesieniu odpowiednio do danych roku 2015 oraz 2018: wzrosła w OChW o 22% i 7%, w OD o 15% oraz 2%.

(akta kontroli str. 761-763, 819-821, 896-898, 1181-1183)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowości, polegające na przypadkach przekazania Agencji niezetelnych danych. I tak:

⁵⁷ Wskazana w umowie data przekazania AOTMiT danych formularza FK.

1. W przekazanej w 2020 r. ankiecie „Diagnoza systemów informatycznych w obszarze gromadzenia danych medyczno-kosztowych w podmiotach leczniczych” (poziom informatyzacji z zakresu leczenia szpitalnego danych medycznych i finansowo-księgowych za 2019 r.), w części C, punkcie C.1. podano sprzeczną ze stanem rzeczywistym informację o stosowaniu w Szpitalu standardu rachunku kosztów zgodnym z zaleceniami z rozporządzenia MZ z dnia 8 lipca 2015 r.

Z wyjaśnień Głównej Księgowej wynikało, że w ww. punkcie ankiety omyłkowo zaznaczono odpowiedź TAK przy pytaniu związanym z przedmiotowym rozporządzeniem. Podała ona, że w toku kontroli NIK, 16 września 2020 r., poinformowała AOTMiT o zaistniałej sytuacji, wskazując poprawną odpowiedź, tzn. NIE. Korekta została potwierdzona przez Agencję. Wskazała, że już w 2016 r. informowano AOTMiT o nieprzewodzeniu tego rachunku kosztów zgodnie z zaleceniami ww. rozporządzenia. Główna Księgowa stwierdziła ponadto, iż w związku z brakiem wydania na podstawie obecnie obowiązującej ustawy o działalności leczniczej nowego rozporządzenia regulującego tę kwestię, podmioty lecznicze nadal stosują zasady zawarte w rozporządzeniu MZiOŚ z 22 grudnia 1998 r.

(akta kontroli str. 621-631, 635-646, 949-950,
961-967, 1123-1125, 1165-1166)

NIK wskazuje, że niezależnie od wcześniej przekazanych AOTMiT prawidłowych informacji dotyczących przedmiotowej problematyki, powinnością Szpitala było podanie rzetelnych danych w toku kolejnego, przeprowadzanego po trzech latach badania ankietowego, dotyczącego, co należy podkreślić, już zupełnie innego okresu. NIK sygnalizuje jednocześnie, że od 1 stycznia 2021 r. zaczną obowiązywać nowe przepisy w przedmiotowym zakresie, zawarte w rozporządzeniu Ministra Zdrowia z 26 października 2020 r. w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców⁵⁸.

2.1. W przekazanych w 2017 r. danych kosztowych w zakresie informacji finansowo-księgowych oraz innych informacji niefinansowych dla medycznych ośrodków powstawania kosztów realizujących świadczenia z działalności podstawowej w rodzaju leczenie szpitalne oraz ośrodków działalności pomocniczej medycznej, realizujących świadczenia zdrowotne na rzecz ośrodków działalności podstawowej, za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2015 r., zaniżono o 22⁵⁹ etaty stan zatrudnienia lekarzy na umowę o pracę (normalna ordynacja)⁶⁰ w Oddziale Chorób Wewnętrznych.

2.2. Niezgodne ze stanem rzeczywistym dane dotyczące stanów zatrudnienia przekazano ponadto AOTMiT w 2019 r. w informacjach finansowo-księgowych, statystycznych i niefinansowych dla medycznych ośrodków powstawania kosztów oraz informacjach w zakresie kosztów całkowitych pozostałych medycznych i niemedycznych ośrodków za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2018 r. W formularzach zawierających ww. dane:

- zaniżono stan zatrudnienia na umowę o pracę⁶¹ Oddziału Chorób Wewnętrznych oraz Oddziału Dziecięcego, odpowiednio o 80,3⁶² i 31,2⁶³ etaty;

⁵⁸ Dz.U. poz. 2045.

⁵⁹ Wykazano 2, faktycznie było 24.

⁶⁰ Kolumna LEKARZ_E_NO_UP arkusza Tab1.

⁶¹ Kolumna ETATY_UP arkusza Tab1.

⁶² Wykazano 197,1, faktycznie było 277,4.

⁶³ Wykazano 172,8, faktycznie było 204.

- zawyżono stan zatrudnienia w ramach umów cywilnoprawnych⁶⁴ w Oddziale Dziecięcym o 69,3⁶⁵ etaty oraz stan zatrudnienia w oparciu o takie umowy pielęgniarek tego Oddziału⁶⁶ o 69,3⁶⁷ etaty;

- zaniżono o 23⁶⁸ etaty stan zatrudnienia lekarzy na umowę o pracę (normalna ordynacja)⁶⁹ w Oddziale Chorób Wewnętrznych oraz nieprawidłowo wykazano w tym Oddziale jeden etat lekarza dyżurującego zatrudnionego na umowie o pracę⁷⁰, wobec faktycznego braku pełnienia na tym oddziale dyżurów przez taką osobę.

Nieprawidłowe wykazanie powyższych stanów kadrowych Dyrektor uzasadnił omyłkami, w tym błędami matematycznymi, które nastąpiły w toku wprowadzania przedmiotowych danych do arkuszy AOTMiT.

(akta kontroli str. 687-689, 784-786, 1160-1162, 1169-1180)

OCENA CZĄSTKOWA

W Szpitalu przekazano AOTMiT dane finansowo-księgowe, statystyczne oraz inne dane niefinansowe, dotyczące ośrodków powstawania kosztów działalności podstawowej i pomocniczej w rodzaju leczenie szpitalne, odrębnie za 2015 i za 2019 rok. Nastąpiło to z zachowaniem obowiązujących zasad określonych w zarządzeniach Prezesa Agencji, a także w oparciu o postanowienia umowy oraz w wyniku obligatoryjnej realizacji wniosku AOTMiT. Przekazano dane o wysokim stopniu szczegółowości oraz co do zasady zgodne z prowadzoną ewidencją finansowo-księgową, w tym analityczną ewidencją kosztów, a także dokumentacją źródłową. Błędnie natomiast wykazano część danych dotyczących liczby etatów w poddanych badaniu OPK. W Szpitalu sporządzono ponadto dla Agencji dwie ankiety dotyczące danych finansowo-księgowych w obszarze leczenie szpitalne oraz diagnozy funkcjonujących w tym obszarze systemów informatycznych. W ankiecie za 2015 r. wykazano prawidłowe dane, natomiast w tej dotyczącej 2019 r. ujęto omyłkowo informację o stosowaniu w Szpitalu standardu rachunku kosztów zgodnym z zaleceniami rozporządzenia MZ z 8 lipca 2015 r. – co nie miało w rzeczywistości miejsca.

IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, wnosi o:

- 1) ujęcie w polityce rachunkowości Szpitala wszystkich elementów opisu systemu informatycznego wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c uor, zawierających algorytmy oprogramowania finansowo-księgowego, dotyczące sposobów (formuł) naliczania odsetek oraz ustalania w listach płac kwot netto do wypłaty,
- 2) zapewnienie przekazywania Agencji Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji w pełni rzetelnych danych.

⁶⁴ Kolumna ETATY_UCP arkusza Tab1.

⁶⁵ Wykazano 126,4, faktycznie było 57,1.

⁶⁶ Kolumna PIELEG_E_UCP arkusza Tab1.

⁶⁷ Wykazano 75,6, faktycznie było 6,3.

⁶⁸ Wykazano 1, faktycznie było 24.

⁶⁹ Kolumna LEKARZ_E_NO_UP arkusza Tab1.

⁷⁰ Kolumna LEKARZ_E_NO_UP arkusza Tab1.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Poznaniu. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku zgłoszenia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Poznań, 23 grudnia 2020 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

Kontroler
Marek Rozwala
specjalista kontroli państwowej

Dyrektor
z up. Tomasz Nowiński
p.o. wicedyrektor

.....
podpis

.....
podpis